

Regeringens skrivelse 2021/22:98

Redovisning av skatteutgifter 2022

Regeringen överlämnar denna skrivelse till riksdagen.

Stockholm den 13 april 2022

Magdalena Andersson

Max Elger
(Finansdepartementet)

Skrivelsens huvudsakliga innehåll

I denna skrivelse redogör regeringen för skatteutgifter, dvs. effekten på skatteintäkterna av särregler i skattelagstiftningen. Därmed ges ett bredare underlag för prioritering mellan olika stöd och satsningar i statsbudgeten. Skrivelsen innehåller tre delar. I den första delen beskrivs den jämförelsenorm, de beräkningsmetoder som används i redovisningen, och en sammanfattning av skatteutgifterna för 2022. I del ett diskuteras också skatteutgifter och samhällsekonomisk effektivitet. Andra delen innehåller en sammanfattande tabell över skatteutgifterna. I tredje och sista delen ges en mer ingående beskrivning av de enskilda skatteutgifterna.

Innehållsförteckning

1	Bakgrund, metod och sammanfattning.....	5
1.1	Inledning.....	5
1.2	Skatteutgifter och samhällsekonomisk effektivitet.....	6
1.2.1	Inledning.....	6
1.2.2	Samhällsekonomisk effektivitet.....	7
1.3	Beskrivning av jämförelsenorm.....	8
1.3.1	Norm för inkomstskatt.....	8
1.3.2	Norm för indirekt skatt på förvärvsinkomster.....	9
1.3.3	Norm för mervärdesskatt.....	9
1.3.4	Norm för punktskatter.....	9
1.3.5	Skatt enligt norm för olika skatteslag.....	10
1.4	Beräkningsmetoder.....	10
1.4.1	Skatteutgifter beräknas enligt skattebortfallsmetoden.....	11
1.4.2	Statiska beräkningar utan indirekta effekter.....	11
1.4.3	Marginalskatternas betydelse.....	11
1.4.4	Skattefria förmåner och ersättningar.....	11
1.4.5	Organisationsformens betydelse.....	11
1.5	Skatteutgifter 2022.....	12
1.5.1	Skatteutgifternas omfattning.....	12
1.5.2	De största skatteutgifterna 2022 på respektive område.....	12
1.5.3	Nyheter.....	12
1.5.4	Väsentliga förändringar av skatteutgiftsprognoser.....	14
1.5.5	Åtgärder i extra ändringsbudgetar.....	15
2	Redovisning av skatteutgifter.....	17
2.1	Inledning.....	17
2.2	Sammanställning av skatteutgifter.....	18
3	Beskrivning av enskilda skatteutgifter.....	25
A	Inkomst av tjänst och allmänna avdrag.....	25
B	Intäkter och kostnader i näringsverksamhet.....	32
C	Intäkter och kostnader i kapital.....	37
D	Socialavgifter och särskild löneskatt.....	41
E	Mervärdesskatt.....	43
F	Punktskatter.....	47
G	Skattereduktioner.....	51
H	Skattskyldighet.....	53
	Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 13 april 2022.....	55

1 Bakgrund, metod och sammanfattning

1.1 Inledning

Samhällets stöd till företag och hushåll redovisas i huvudsak som utgifter på statsbudgetens utgiftssida. Men det finns också utgifter som går via skattesystemet, i form av s.k. skatteutgifter som påverkar statsbudgetens inkomstsida. Skatteutgifter kan ses som de effekter på skatteintäkterna som uppstår till följd av särregleringar i skattelagstiftningen. Budgetlagen (2011:203) föreskriver att regeringen varje år ska lämna en redovisning av skatteutgifter till riksdagen (10 kap. 4 §).

I denna skrivelse redogör regeringen för skatteutgifter för åren 2021–2024. En redovisning av skatteutgifterna sker även i utgiftsbilagorna i budgetpropositionen. Där redovisas även nytillkomna och reviderade skatteutgifter. Däremot sker i normalfallet ingen uppdatering inför budgetpropositionen av de skatteutgifter som redovisas i denna skrivelse.

Redovisningen av skatteutgifter fyller i allt väsentligt två syften. Det första och mest centrala är att synliggöra de stöd till företag och hushåll som finns på budgetens inkomstsida och som helt eller delvis kan ha samma funktion som stöd på budgetens utgiftssida. 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. För de skatteutgifter som kan jämföras med stöd på budgetens utgiftssida anges därför vilket utgiftsområde som skatteutgiften huvudsakligen kan hänföras till och inkluderas också i de resultatredovisningar som regelbundet lämnas avseende olika utgiftsområden. På detta sätt ges ett bredare underlag för prioritering mellan olika områden i budgeten.

Det andra syftet är att beskriva graden av enhetlighet i skattereglerna. En sådan beskrivning kräver – liksom synliggörandet av stöden – att en norm för skatteuttaget definieras. I den redovisning som lämnas här består jämförelsenormen av enhetlig beskattning. Med enhetlig beskattning avses att den inom varje skatteslag i princip är enhetlig och utan undantag.

Även om skatteutgifter oftast kan ses som ett alternativt medel inom specifika utgiftsområden, finns det 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 skattetekniskt motiverad. Även om de skattetekniskt motiverade skatteutgifterna medför ett stöd för de grupper eller verksamheter som berörs så saknar de direkt koppling till budgetens utgiftssida genom att de inte inkluderas i de resultatredovisningar som regelbundet lämnas avseende olika utgiftsområden.

Skatteutgifter kan inte alltid jämföras med stöd på utgiftssidan. En skattesats som är lägre än normen inom skatteutgiftsredovisningen kan t.ex. vara hög i ett internationellt perspektiv, varför en skatteutgift inte definitionsmässigt ska ses som ett stöd eller en subvention.

En skatteutgift uppstår om skatteuttaget för en viss grupp eller en viss kategori av skattebetalare är lägre än vad som är förenligt med normen. Ett exempel 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.

Förutom skatteutgifter redovisas i förekommande fall även skattesanktioner, där skatteuttaget är högre än den angivna normen. Exempel på skattesanktioner är fastighetsskatt på lokaler, industrienheter och elproduktionsenheter. Dessa skatter utgör skattesanktioner till den del de inte reducerar inkomstskatten.

Huvudprincipen är att redovisningen är heltäckande, dvs. samtliga identifierade skatteutgifter redovisas. I vissa fall är avsteg från principen nödvändiga av praktiska skäl. På punktskatteområdet är utgångspunkten att redovisa de skatteutgifter där en norm för skatteuttaget kan definieras och där skatteintäkterna från en enhetligt utformad skatt överstiger 1 procent av de totala skatteintäkterna.

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. Beräkningarna av skatteutgifter ger dock inte någon exakt uppskattning på den möjliga intäktsförstärkningen om en skatteutgift slopas. Detta har flera skäl, bl.a. att beräkningarna är statiska och inte tar hänsyn till beteendeffekter eller indirekta effekter.

1.2 Skatteutgifter och samhällsekonomisk effektivitet

1.2.1 Inledning

Normen om enhetlig beskattning innebär strikt tolkat att ingen hänsyn tas till de motiv som ligger bakom en skatteutgift. Vissa skatteutgifter kan också vara samhällsekonomiskt effektiva i den meningen att ett bibehållande av skatteutgiften kan vara samhällsekonomiskt mer effektivt än ett slopande.

Skatteutgifter kan även analyseras utifrån hur de bidrar till ett välfungerande skattesystem. Grundläggande principer för skattesystemet kan t.ex. vara att skattesystemet ska uppfattas som legitimt och rättvist, skattereglerna ska vara generella och tydliga, beskattningen ska ske i nära anslutning till inkomsttillfället eller att reglerna ska vara hållbara i förhållande till Europeiska unionen. Genom att minska enhetligheten och öka komplexiteten i skattesystemet kan skatteutgifter sägas gå emot principen om att skattereglerna ska vara generella och tydliga. Samtidigt kan skatteutgifter i vissa fall bidra till att uppnå andra syften. En skatteutgift kan därmed i vissa fall vara förenlig med vissa principer men stå i strid med andra.

Vidare kan skatteutgifter analyseras utifrån vilka effekter de får för jämställdhet mellan kvinnor och män. För att göra en bedömning av hur en skatteutgift kan påverka den ekonomiska jämställdheten kan följande indikatorer användas:

- förändring av disponibel inkomst för kvinnor respektive män,
- förändring av kvinnors respektive mäns arbetskraftsdeltagande,
- förändring av kvinnors respektive mäns obetalda hemarbete, och
- resursomfördelning mellan sektorer där kvinnor respektive män är överrepresenterade i termer av t.ex. konsumtion, sysselsättning eller företagande.

1.2.2 Samhällsekonomisk effektivitet

Samhällsekonomisk effektivitet innebär att samhällets resurser används på ett effektivt sätt för att skapa så hög välfärd i samhället som möjligt. Marknadsmislyckanden, i form av exempelvis externa effekter – när en ekonomisk transaktion påverkar en tredje part – och skatteklivar mellan konsument- och producentpriser, snedvrider resursallokeringen i samhället.

Snedvridningen leder till en ineffektiv resursallokering – s.k. dödviktsförluster uppstår. En annan resursallokering skulle kunna leda till förbättrad samhällsekonomisk effektivitet. Det kan därför i vissa fall vara samhällsekonomiskt motiverat med avvikelser från enhetlig beskattning om de förbättrar effektiviteten och därmed höjer välfärden i samhället. 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 beror på vilken värdegrund som bedömningen utgår från, t.ex. vilken vikt som läggs vid fördelningen av tillgångar. En vanligt förekommande förenkling är att en åtgärd antas leda till ökad välfärd om vinsterna för dem som vinner på en regel- förändring kan kompensera förlusterna för dem som förlorar på den. Vinnarna av 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 eftersom effekterna av en förändrad resursallokering kan vara vitt spridda i ekonomin. De troliga förlorarna är de som agerar på närliggande marknader, tillhör en likartad eller konkurrerande målgrupp eller bidrar till den externa effekten. Det demokratiska beslutssystemet måste värdera förändringen och anse att den nya fördelningen är acceptabel.

Utifrån ekonomisk teori identifieras ett antal indikatorer på hur en skatteutgift kan förbättra den samhällsekonomiska effektiviteten. 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 eftersom det ställer stora krav på data och metod. En kvalitativ bedömning går dock ofta att göra.

Exempel

Från och med 1 juli 2022 finns en skattereduktion för avgift till arbetslöshetskassa. Skattereduktionen uppgår till 25 procent av de samlade avgifter en medlem har betalat till en arbetslöshetskassa efter 30 juni 2022. Skattereduktionen införs eftersom det ligger i samhällets intresse att underlätta och uppmuntra till att fler ansluter sig till arbetslöshetsförsäkringen. För den enskilde bidrar ett försäkringsskydd till ökad trygghet och högre konsumtionsförmåga vid arbetslöshet. För samhället bidrar en hög anslutningsgrad till mindre konjunktursvängningar (högre automatiska stabilisatorer) och till att legitimiteten och försäkringsmässigheten i arbetslöshetsförsäkringen upprätthålls. Införandet av reduktionen ger upphov till skatteutgiften G10 *Skattereduktion för avgift till arbetslöshetskassa.*

Under perioden 1 juni till 31 augusti 2022 ska nedsättningen av arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift för personer som vid årets ingång har fyllt 18 men inte 23 år som är i kraft under perioden 1 januari 2021 till och med den 31 mars 2023 förstärkas. Det

innebär att endast ålderspensionsavgiften på 10,21 procent ska betalas för den del av ersättningen som uppgår till högst 25 000 kronor per kalendermånad under sommaren 2022. Nedsatta arbetsgivaravgifter för unga är en tillfällig åtgärd. Tillfälliga nedsättningar av arbetsgivaravgifterna bedöms innebära större kortsiktiga effekter på sysselsättningen än permanenta. Förslaget är en av de stöd- och stimulansåtgärder som genomförs under 2022 för att ytterligare stödja återhämtningen efter pandemin. Många av de branscher som drabbats hårt med anledning av pandemin sysselsätter i hög grad unga. Förstärkningen av nedsättningen innebär att skatteutgiften D8 *Tillfälligt nedsatta arbetsgivaravgifter för personer mellan 19 och 23 år* ökar.

1.3 Beskrivning av jämförelsenorm

Den jämförelsenorm som används vid beräkningen av skatteutgifterna i denna skrivelse utgår i huvudsak från principen om enhetlig beskattning. Med enhetlig beskattning avses att beskattningen inom varje skatteslag i princip är enhetlig och utan undantag, vilket gör det relativt enkelt att identifiera olika skatteutgifter. I detta avsnitt preciseras jämförelsenormen separat inom vart och ett av de olika skatteslagen inkomstskatt, indirekt skatt på förvärvsinkomster, mervärdesskatt och punktskatter. Efter preciseringen sammanfattas normen utifrån de skattesatser som den implicerar inom varje skatteslag.

1.3.1 Norm för inkomstskatt

För inkomstbeskattningen finns en gemensam teoretisk utgångspunkt 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.

Normen är att inkomst från tjänst beskattas med en progressiv skatteskala och att inkomster från kapital och näringsverksamhet beskattas proportionellt. Vidare är skattereduktioner förenliga med normen under förutsättning att de är generella och inte gynnar endast vissa grupper av skattskyldiga. Från och med årets skrivelse är normen för förvärvsinkomstbeskattningen en skatteskala i nivå med beskattning med jobbskatteavdrag för personer under 65 år. Därutöver har ett antal preciseringar gjorts av normen för inkomstbeskattningen.

För inkomst av tjänst gäller följande:

- Värdet av oavlönat hemarbete och fritid ska inte ingå i skattebasen.
- Skattefria offentliga transfereringar redovisas fr.o.m. detta års skrivelse inte som skatteutgifter eftersom skattefriheten inte påverkar individens inkomster då transfereringarna, om de varit skattepliktiga, hade varit högre för att kompensera skatten (exempel på sådana offentliga transfereringar är barnbidrag och bostadstillägg för pensionärer).

För inkomst av kapital gäller följande:

- Sparande ska ske med beskattade inkomster.
- Värdeförändringar ska beskattas när de uppkommer och inte vid realisations-tillfället. Om värdeförändringen är negativ ska en skatterestitution – dvs. en negativ skattebetalning – medges.

- Den implicita avkastningen som egnahemsägaren eller bostadsrättsinnehavaren får i form av boendet ska utgöra skattepliktig inkomst.

För inkomst av näringsverksamhet gäller följande:

- Avskrivningar i näringsverksamhet ska hanteras efter ekonomisk livslängd.
- Endast ränteutgifter för lån till investeringar där avkastningen är skattepliktig ska vara avdragsgilla.

1.3.2 Norm för indirekt skatt på förvärvsinkomster

Normen för indirekt skatt på förvärvsinkomster är att antingen socialavgifter och allmän löneavgift eller särskild löneskatt ska tas ut på all ersättning för utfört arbete. Skattesatsen ska vara enhetlig för respektive skatt eller avgift. Enligt normen ska socialavgifter och allmän löneavgift bara tas ut på ersättning som är förmånsgrundande för olika socialförsäkringar. För ersättning som inte är förmånsgrundande ska enligt normen i stället särskild löneskatt tas ut.

1.3.3 Norm för mervärdesskatt

Normen för mervärdesskatt är att i princip alla omsättningar av varor och tjänster i en ekonomisk verksamhet som bedrivs av en beskattningsbar person ska beskattas med 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 egnahem. Vidare anses det förhållandet att omsättning av finansiella tjänster och försäkringstjänster inte omfattas av mervärdesskatteplikt utgöra en del av normen.

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 skattepliktiga. Detta gäller för de fall den ingående mervärdesskatten är högre än den utgående mervärdesskatten på det subventionerade priset.

1.3.4 Norm för punktskatter

Redovisningen av skatteutgifter för punktskatter omfattar energi- och koldioxid-skatter.

Energiskatten tar sikte på energianvändningen och utgångspunkten är att all energiförbrukning ska beskattas. Normen definieras som ett visst skatteuttag per energienhet, öre/kWh. En differentiering av normen görs mellan el och bränslen. Skälet är att el och bränslen är olika typer av energislag. För bränslen differentieras normen därutöver mellan uppvärmning och drivmedel.

I tabell 1.1 redovisas de olika normerna. För förbrukning av el (utom fordonsel, se nedan) motsvaras normen av skatteuttaget per energienhet, öre/kWh, för normalskattesatsen på el. För förbrukning av bränslen som används till uppvärmningsändamål motsvaras normen av fullt energiskatteuttag per energienhet, öre/kWh. För bränsle och el som används för drift av motordrivna fordon motsvaras normen av energiskatteuttaget per energienhet, öre/kWh, för bensin i miljöklass 1. Denna norm baseras från och med 2019 års skatteutgiftsredovisning på energiskatteuttaget per energienhet för bensin inklusive beståndsdelar som framställs av biomassa (i stället som tidigare enbart beräknat på fossil bensin). Detta är föranlett av reduktionsplikten som infördes 1 juli 2018 och som innebär att för drivmedel inom reduktionsplikten tas skatt ut enhetligt per liter bränsle (dvs. ingen skattemässig uppdelning sker av

beståndsdelar som framställts av biomassa och komponenter som har fossilt ursprung).

Normen för koldioxidskatt utgår från att skatten är avsedd att utgöra ett pris på utsläpp av koldioxid från fossila bränslen. Normen för koldioxidskatten definieras som skatteuttag per ton koldioxid, öre/ton koldioxid. Enligt normen ska skatten därför vara proportionell mot de koldioxidutsläpp som respektive fossilt bränsle ger upphov till. 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 motsvarande normalskattesatsen oberoende av om det fossila bränslet används för uppvärmning eller som drivmedel. Inom EU:s system för handel med utsläppsrätter utgörs normen av noll koldioxidskatt.

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.

1.3.5 Skatt enligt norm för olika skatteslag

I tabell 1.1 redovisas skatt enligt norm för olika skatteslag. Skatteutgifterna utgörs av avvikelser från skatt enligt normen för respektive skatteslag. För inkomstbeskattning finns, förutom för inkomst av kapital, ingen enhetlig skattesats eftersom normen t.ex. inkluderar progressiv beskattning.

Tabell 1.1 Skatt enligt norm för olika skatteslag 2022

	Skatt enligt norm
Inkomstskatt	
Skatt på inkomst av tjänst ¹	Ingen enhetlig sats
Skatt på inkomst av näringsverksamhet ¹ för:	
-enskilda näringsidkare m.fl.	Ingen enhetlig sats
-aktiebolag m.fl.	20,6%
Skatt på kapital	30%
Indirekt skatt på förvärsinkomster	
Arbetsgivaravgifter	31,42%
Egenavgifter	28,97%
Särskild löneskatt	24,26%
Mervärdesskatt	25%
Punktskatter	
Energiskatt på el	36,0 öre/kWh
Energiskatt på uppvärmningsbränsle	9,3 öre/kWh
Energiskatt på bensin i miljöklass 1 ²	43,2 öre/kWh
Koldioxidskatt	122 öre/kg koldioxid

¹ Se vidare avsnitt 1.3.1.

² Till och med den 30 april 2022 är normen för energiskatt på bensin i miljöklass 1: 47,7 öre/kWh.

1.4 Beräkningsmetoder

Redovisningen av skatteutgifterna är periodiserad, vilket innebär att skatteutgifterna avser det år den underliggande ekonomiska aktiviteten sker. Hur skatteutgifterna påverkar statens kassamässiga inkomster redovisas inte.

1.4.1 Skatteutgifter beräknas enligt skattebortfallsmetoden

En skatteutgift beräknas som skattenedsättningen multiplicerat med underlaget (skattebasen). Denna metod för att beräkna skatteutgifter kallas för skattebortfallsmetoden. En skatteutgift beräknad på detta sätt motsvarar i normalfallet de bruttoberäknade offentligfinansiella effekterna i publikationen Beräkningskonventioner, vilket är en årlig rapport från skatteeconomiska enheten i Finansdepartementet.

1.4.2 Statiska beräkningar utan indirekta effekter

Beräkningar av skatteutgifterna är statiska. Det innebär att ingen hänsyn tas till effekter på skattebasernas storlek som eventuellt uppkommer genom skattereglernas effekt på individers och företags beteenden. Beräkningarna tar heller inte hänsyn till de indirekta effekter som kan tänkas uppstå om en skatteutgift slopas. Indirekta effekter kan t.ex. vara att intäkterna från andra skatter påverkas.

Att beräkningarna är statiska och att indirekta effekter inte ingår innebär också att skatteutgiftsberäkningarna inte ger någon exakt uppskattning av den möjliga intäktsförstärkningen om en viss skatteutgift slopas. Det är även möjligt att ett slopande av vissa skatteutgifter leder till lägre skatteintäkter, t.ex. på grund av rörliga skattebaser, exempelvis om produktion flyttar utomlands till följd av ändrade skatteregler. Beräkningarna tar heller inte hänsyn till om skatteutgiften innebär en risköverföring till för- eller nackdel för den skatteskyldige.

1.4.3 Marginalskatternas betydelse

Marginalskatten är central vid beräkning av skatteutgifter i inkomstslaget tjänst. Marginalskatten varierar med inkomstens storlek, typ av inkomst och skattesubjektets ålder. Inkomster som berättigar till jobbskatteavdrag beskattas generellt lägre än inkomster som inte berättigar till jobbskatteavdrag. Vid beräkning av skatteutgifter spelar det således roll om inkomsten berättigar till jobbskatteavdrag. Om så är fallet används den genomsnittliga marginalskatten för arbetsinkomster, dvs. marginalskatten inklusive jobbskatteavdrag. Om inkomsten inte berättigar till jobbskatteavdrag används den genomsnittliga marginalskatten för inkomster utan rätt till jobbskatteavdrag.

Det förhöjda grundavdraget för dem som fyllt 65 år vid årets ingång innebär att skatteuttaget varierar med ålder. I de fall en skatteutgift endast berör antingen dem över 65 år eller dem under 65 år används den genomsnittliga marginalskatten för den aktuella åldersgruppen.

1.4.4 Skattefria förmåner och ersättningar

När löneförmåner och andra ersättningar görs skattefria, minskar dels den beskattningsbara förvärvsinkomsten, dels den förmånsgrundande inkomsten för olika socialförsäkringar. På icke förmånsgrundande inkomster ska enligt normen för indirekt skatt på förvärvsinkomster särskild löneskatt betalas (alltså inte arbetsgivaravgifter). Skatteutgiften för skattefria ersättningar och förmåner uppgår av denna anledning till dels skatt på inkomst av tjänst, dels särskild löneskatt.

1.4.5 Organisationsformens betydelse

För näringsverksamhet beror skatteutgiftens storlek av den organisationsform som näringsverksamheten bedrivs i. För aktiebolag och ekonomiska föreningar, där inkomst av näringsverksamhet beskattas med bolagsskatt, innebär en lägre beskattningsbar inkomst 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 påverkar därför dels inkomst av tjänst, dels underlaget för särskild löneskatt.

1.5 Skatteutgifter 2022

1.5.1 Skatteutgifternas omfattning

I tabellnoter till tabellerna 2.2–2.9 redovisas storleken på skatteutgifter och skattesanktioner i förhållande till faktiska skatteintäkter för respektive skatteslag samt för skattereduktioner. I tabellnoterna redovisas summan av de beräknade skatteutgifterna och skattesanktionerna som utgör medel inom specifika utgiftsområden och skattetekniskt motiverade skatteutgifter. Beräkningarna bygger på prognoser för inkomståret 2022.

1.5.2 De största skatteutgifterna 2022 på respektive område

Inkomstskatt

Den största skatteutgiften inom tjänsteinkomstbeskattningen är avdrag för resor till och från arbetet och beräknas uppgå till 5,4 miljarder kronor (se tabell 2.2 i avsnitt 2).

Den största skatteutgiften inom kapitalinkomstbeskattningen är avkastning på eget hem och beräknas uppgå till 31,8 miljarder kronor (se tabell 2.4 i avsnitt 2).

Indirekt skatt på förvärvsinkomster

Bland de skatteutgifter som rör socialavgifter är skatteutgiften avseende tillfälligt nedsatta arbetsgivaravgifter för personer mellan 19 och 23 år den största och beräknas uppgå till 12,3 miljarder kronor. Här återfinns också den största enskilda skattesanktionen som beräknas uppgå till 21,9 miljarder kronor och avser socialavgifter på icke förmånsgrundande ersättningar för arbete (se tabell 2.5 i avsnitt 2).

Mervärdesskatt

Den största skatteutgiften inom mervärdesskatteområdet är den nedsatta mervärdesskatten på livsmedel, från 25 till 12 procent, och beräknas uppgå till 36,7 miljarder kronor (se tabell 2.6 i avsnitt 2).

Punktskatter

Den största skatteutgiften inom punktskatteområdet är nedsatt energiskatt på el inom industrin och beräknas uppgå till 14,4 miljarder kronor (se tabell 2.7 i avsnitt 2).

Skattereduktioner

En skattereduktion minskar den slutliga skatten genom avräkning mot statlig inkomstskatt, kommunal inkomstskatt, inkomst av näringsverksamhet, statlig fastighetsskatt och kommunal fastighetsavgift. Den enskilt största skatteutgiften är skattereduktion för rotarbeten som beräknas uppgå till 13,1 miljarder kronor (se tabell 2.8 i avsnitt 2).

1.5.3 Nyheter

Här anges vilka skatteutgifter som tillkommit sedan föregående år. Andra förändringar av större betydelse tas också upp.

I avsnitt 1.2 beskrivs skatteutgifter i förhållande till samhällsekonomisk effektivitet, riktlinjerna för skattepolitiken och jämställdhet. Detta avsnitt återfinns i tidigare skrivelser i avsnitt 2. I avsnitt 1.2.2 beskrivs också ett urval av nyligen ändrade skatteutgifter utifrån samhällsekonomisk effektivitet.

Tillfälliga ändringar presenterade i olika ändringsbudgetar som införts med anledning av spridningen av coronaviruset och som beslutats av riksdagen, beskrivs i ett särskilt avsnitt i årets skrivelse (avsnitt 1.5.5).

Från och med årets skrivelse utgår redovisning av s.k. icke-saldopåverkande skatteutgifter. Dessa skatteutgifter har tidigare beräknats till den höjning av transfereringen som skulle behöva göras om den skattebeläggs för att få samma storlek på transfereringen efter skatt, som den skattefria transfereringen. Höjningen av transfereringen antas öka de offentliga utgifterna, men samtidigt antas skatteintäkterna öka med samma belopp. Budgetsaldot påverkas således inte och dessa skatteutgifter har därför klassats som icke saldopåverkande skatteutgifter. Exempel på icke-saldopåverkande skatteutgifter är skattefriheten för barnbidrag och bostadstillägg för pensionärer. För uppgifter om offentliga skattefria transfereringar hänvisas till de berörda utgiftsområdena och utgiftsområdesbilagorna.

Normen för förvärvsinkomstbeskattningen ändras, som nämnts i avsnitt 1.3.1, till att beskattning av arbetsinkomster för personer under 65 år blir norm för hela förvärvsinkomstbeskattningen. Det innebär att normen för personer över 65 år blir beskattning med det förhöjda grundavdraget. Ändringen görs mot bakgrund av att en mycket stor del av de skattskyldiga beskattas enligt denna norm (med ordinarie jobbskatteavdrag), på ett sätt som till allra största delen är likvärdigt (pensionsinkomst över 65 år) eller närliggande (sjuk- och aktivitetsersättning). Den förändrade normen innebär att en ny skatteutgift tillkommer i årets redovisning, G11 *Skattereduktion för arbetsinkomster för personer över 65 år*. En ny skattesanktion tillkommer också, G12 *Ingen skattereduktion för övriga förvärvsinkomster* (pension, föräldrapenning, a-kassa, sjukpenning m.m.). En sedan tidigare redovisad skatteutgift, *skattereduktion för sjuk- och aktivitetsersättning*, redovisas i årets skrivelse som skattesanktion, G2 *Lägre skattereduktion för personer med sjuk- och aktivitetsersättning*.

Den 1 januari 2022 började den nya lagen (2021:1256) om riskskatt för kreditinstitut att gälla. Det innebär att kreditinstitut ska betala riskskatt till staten om summan av kreditinstitutets skulder vid beskattningsårets ingång överstiger ett gränsvärde. I propositionen Riskskatt för kreditinstitut (prop. 2021/22:26) anges att förslaget kommer att beaktas i skrivelsen om skatteutgifter 2022. De förväntade intäkterna från riskskatten är 6,3 miljarder kronor 2022 och 7,6 miljarder kronor 2023 och framåt. År 2022 utgör intäkterna ca 0,25 procent av de totala skatteintäkterna. Eftersom en jämförelsenorm inte enkelt kan definieras redovisas skatten inte inom ramen för skatteutgiftsredovisningen.

En skattelättnad för cykelförmån infördes den 1 januari 2022, som innebär att cykel som tillhandahålls av arbetsgivaren till anställda för privat bruk under vissa förutsättningar inte behöver förmånsbeskattas. Införandet av skattelättnaden ger upphov till skatteutgiften A39 *Skattelättnad för cykelförmån*.

Mervärdesskatten på vissa reparationstjänster sänks från den redan nedsatta mervärdesskattenivån på 12 procent till 6 procent. Sänkningen gäller från den 1 juli 2022. Förändringen påverkar skatteutgiften E15 *Sänkt mervärdesskatt på vissa reparationer*.

Den omsättningsgräns som undantar en beskattningsbar person från mervärdesskatt höjs från den tidigare nivån på 30 000 kronor till 80 000 kronor per beskattningsår.

Höjningen gäller från den 1 juli 2022. Förändringen påverkar skatteutgiften E21 *Omsättningsgräns för mervärdesskatt*.

Ett undantag från mervärdesskatt har införts vid köp av varor och tjänster av EU-organ i syfte att skänka vidare till en medlemsstat eller en tredje part, såsom en nationell hälsovårdsmyndighet eller ett sjukhus under den krissituation som orsakats av covid-19. Införandet ger upphov till skatteutgiften E22 *Mervärdesskatteundantag för vissa inköp av EU-organ med anledning av covid-19*.

Utöver förändringar med hänsyn till ändrade regler, har redovisningen av skatteutgifter avseende mervärdesskatt förändrats genom att skatteutgifterna E13 *Kommersiell idrott*, E14 (i förra årets upplaga) *Transport i skidliftar* och E16 (i förra årets upplaga) *Entré till djurparker* har slagits samman i E13 *Vissa rekreations- och idrottstjänster av beräkningstekniska skäl*. Skatteutgiften kommer att räknas till utgiftsområde 17. Därutöver har den skatteutgift som uppstår på grund av den nedsatta mervärdesskattesatsen på upphovsrätter, E14 *Upphovsrätter*, inte kvantifierats i år på grund av bristfälligt underlag.

Skatteutgiften F14 *Nedsatt energiskatt på el inom industrin och i datorhallar* delas upp och redovisas från i år i skatteutgifterna F14 *Nedsatt energiskatt på el inom industrin* respektive i F15 *Nedsatt energiskatt på el i datorhallar*. Anledningen till uppdelningen är att det handlar om nedsättningar för olika ändamål. Skatteutgifterna kommer fortsatt att räknas till utgiftsområde 24.

Från och med 1 juli 2022 finns en skattereduktion för avgift till arbetslöshetskassa (67 kap. 49–52 §§ IL). Skattereduktionen uppgår till 25 procent av den sammanlagda avgift som en medlem har betalat till en svensk arbetslöshetskassa efter 30 juni 2022. Införandet av reduktionen ger upphov till skatteutgiften G10 *Skattereduktion för avgift till arbetslöshetskassa*.

1.5.4 Väsentliga förändringar av skatteutgiftsprognoser

I detta avsnitt redovisas de skatteutgifter vars prognostiserade utveckling väsentligen förändrats jämfört med föregående års skatteutgiftsredovisning och vad denna skillnad beror på.

Skatteutgifterna har beräknats utifrån senast tillgängliga prognos. Mot bakgrund av en stor osäkerhet kring effekterna av Rysslands invasion av Ukraina bedöms storleken av de beräknade skatteutgifterna för innevarande och kommande år vara extra stor och redovisas inte särskilt.

Skatteutgift A17, *Förmån av miljöanpassade bilar*, har reviderats ned för 2021 och 2022, i huvudsak på grund av förändrad framskrivningsmetod för förmånsbilsflottans sammansättning. Att regelverket föreslås förändras från och med 1 juli 2022 påverkar skatteutgiften endast i mindre grad.

Skatteutgiften C11, *Schablonmässigt underlag för skatt på kapitalinkomster (på investeringsparkonto)*, uppstår om den faktiska avkastningen på hushållens placeringar på investeringsparkonto (ISK) över- eller understiger den schablonmässigt framräknade avkastningen. I beräkningen jämförs skatteintäkterna från kapital på ISK med skatteintäkterna om värdeutvecklingen skulle ha beskattats enligt normen, dvs. när värdeutvecklingen uppkommer. Skatteutgiftens storlek beror på nivån på kapitalunderlaget, värdeutvecklingen på tillgångarna och statslåneräntan. Eftersom kapitalunderlaget är stort kan även förhållandevis små förändrade i tillgångsutvecklingen resultera i beloppsmässigt stora skillnader i storleken på skatteutgiften. Av osäkerhet- och beräkningstekniska skäl redovisas inte storleken på skatteutgiften i årets upplaga av skatteutgiftsredovisningen.

Skatteutgift E13, *Vissa rekreations- och idrotts tjänster*, är en sammanslagning av de tidigare skatteutgifterna *Kommersiell idrott*, *Transport i skidliftar* och *Entré till djurparker*. Detta på grund av förenkling och beräkningstekniska skäl. Ändringen innebär att skatteutgiften E13 är högre från och med 2022.

Skatteutgift G8, *Skattereduktion för installation av grön teknik*, har reviderats upp 2021–2023 jämfört med föregående års redovisning. Det preliminära utfallet för 2021 för de totala skattereduktionerna för det så kallade gröna avdraget uppgick till 961 miljoner kronor, jämfört med bedömningen om 198 miljoner kronor. Detta får som följd att skatteutgiften revideras upp från 0,20 till 0,96 miljarder kronor alla tre åren.

1.5.5 Åtgärder i extra ändringsbudgetar

Regeringen har i extra ändringsbudgetarna prop. 2020/21:166, prop. 2021/22:89 och prop. 2021/22:113 föreslagit att utökade möjligheter till anstånd med skattebetalningar tillfälligt införs för skattskyldiga som redovisar avdragen preliminär skatt, arbetsgivaravgifter och mervärdesskatt. För de företag som beviljas anstånd uppstår en skatte-kredit och därmed en avvikelse i skattesystemet till den del där ränta och anståndsavgift inte motsvarar det faktiska värdet av krediten. Eftersom värdet av krediten är okänt kan skatte-krediten inte uppskattas.

I Extra ändringsbudget för 2022 – Fler åtgärder på skatteområdet med anledning av coronaviruset (prop. 2021/22:89) föreslog regeringen att den tillfälliga skatte- och avgiftsfriheten för förmån av fri parkering förlängs till att gälla fram till och med den 30 juni 2022. Skatte- och avgiftsfriheten utgör en skatteutgift avseende inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

2 Redovisning av skatteutgifter

2.1 Inledning

I tabell 2.2–2.9 redovisas de saldpåverkande skatteutgifterna uppdelade på skatteslag för inkomståren 2021–2024. De saldpåverkande skatteutgifterna har fördelats på utgiftsområden (UO) eller klassats som skattetekniskt motiverade (ST), vilket framgår av kolumn 2 i varje tabell. Fördelningen på utgiftsområden vägleds av vilket utgiftsområde som förväntas vara mest berört av skatteutgiften. Tolkningar av vilka grupper som gynnas eller missgynnas av en skatteutgift bör dock göras med försiktighet. I många fall kan hushåll och företag påverkas på fler sätt än vad placeringen under ett utgiftsområde ger intryck av. I tabell 2.1 finns en sammanställning av samtliga utgiftsområden 2022. I redovisningen av skatteutgifter beaktas endast beslutade regeländringar. Ett ”-” i kolumnen betyder att utgiften inte kunnat kvantifieras. En del skatteutgifter har upphört och redovisas med ett ”u” om de fortfarande har en offentligfinansiell effekt något av de redovisade åren.

Tabell 2.1 Utgiftsområden (UO) 2022

Nummer	Utgiftsområde
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 funktionsnedsättning
11	Ekonomisk trygghet vid ålderdom
12	Ekonomisk trygghet för familjer och barn
13	Jämställdhet och nyanlända invandrades etablering
14	Arbetsmarknad och arbetsliv
15	Studiestöd
16	Utbildning och universitetsforskning
17	Kultur, medier, trossamfund och fritid
18	Samhällsplanering, bostadsförsörjning och byggande samt konsumentpolitik
19	Regional utveckling
20	Allmän miljö- och naturvård
21	Energi
22	Kommunikationer
23	Areella näringar, landsbygd och livsmedel
24	Näringsliv
25	Allmänna bidrag till kommuner
26	Statsskuldsräntor m.m.
27	Avgiften till Europeiska unionen

2.2 Sammanställning av skatteutgifter

Tabell 2.2 A. Inkomst av tjänst och allmänna avdrag¹

Skatteutgift (miljarder kronor)

		2021	2022	2023	2024
A1	ST Schablonberäknad kapitalavkastning i fåmansföretag	-	-	-	-
A2	UO24 Lönebaserat utrymme i fåmansföretag	-	-	-	-
A3	UO24 Kapitalvinst på kvalificerade andelar	-	-	-	-
A4	UO24 Utdelning på kvalificerade andelar	-	-	-	-
A5	UO11 Arbetsgivares kostnader för arbetstagares pension	-	-	-	-
A6	UO24 Underskott i aktiv näringsverksamhet m.m.	-0,01	-0,01	0,00	0,00
A7	UO11 Avdrag för pensionspremier	-	-	-	-
A8	UO24 Sjöinkomstavdrag	0,06	0,06	0,06	0,06
A9	ST Personaloptioner	-	-	-	-
A10	UO14 Avdrag för ökade levnadskostnader vid tillfälligt arbete, dubbel bosättning och hemresor	0,69	0,72	0,73	0,76
A11	UO14 Avdrag för resor till och från arbetet	5,11	5,41	5,44	5,59
A12	UO14 Avdrag för utbildningsresor vid omstrukturering	-	-	-	-
A13	UO14 Avdrag för inställelseresor	-	-	-	-
A14	UO24 Sänkt skatt för utländska nyckelpersoner	0,64	0,66	0,71	0,90
A15	UO14 Förmån av resa vid anställningsintervju	-	-	-	-
A16	UO14 Förmån av utbildning vid omstrukturering m.m.	-	-	-	-
A17	UO20 Förmån av miljöanpassade bilar	0,96	1,33	1,73	2,03
A18	UO24 Lättnad i beskattningen av personaloptioner i vissa fall	-	-	-	-
A19	ST Stipendier	-	-	-	-
A20	ST Personalrabatter och reseförmåner	-	-	-	-
A21	ST Vissa ersättningar och förmåner till EU-parlamentariker	-	-	-	-
A22	ST Ersättningar och förmåner till personal vid Europaskolor	-	-	-	-
A23	ST Hittelön m.m.	-	-	-	-
A24	ST Ersättning för blod m.m.	-	-	-	-
A25	ST Inkomst från försäljning av vilt växande bär	-	-	-	-
A26	ST Ersättningar till statligt anställda stationerade utomlands	-	-	-	-
A27	UO05 Kostnadsersättning till viss personal på SIPRI	0,00	0,00	0,00	0,00
A28	ST Tjänsteinkomster förvärvade vid vistelse utomlands	-	-	-	-
A29	ST Tjänsteinkomster förvärvade på vissa utländska fartyg	-	-	-	-
A30	UO14 Personavård	-	-	-	-
A31	UO09 Förmån av hälso- och sjukvård	-	-	-	-
A32	UO24 Utjämnning av förvärvsinkomst över tiden	-	-	-	-
A33	UO14 Flyttersättningar från arbetsgivare	-	-	-	-
A34	UO09 Nedsatt förmånsvärde alkoholås	-	-	-	-
A35	UO24 Kostförmån vid tjänsteresa och vid representation	-	-	-	-
A36	UO05 Förmån i samband med fredsbevarande tjänst	-	-	-	-
A37	UO24 Gåvor till anställda	-	-	-	-
A38	UO24 Skattefri förmån av kost i särskilda fall	0,00	0,00	0,00	0,00
A39	UO20 Skattelättnad för cykelförmån	-	0,08	0,17	0,25

¹ De prognostiserade totala skatteintäkterna för den aktuella kategorin är 708 mdkr 2022. Summan av de beräknade skatteutgifterna för den aktuella kategorin är 8,25 mdkr. De skattetekniskt motiverade skatteutgifterna har inte kunnat kvantifierats. Inga skattesanktioner finns i denna kategori.

Tabell 2.3 B. Intäkter och kostnader i näringsverksamhet¹

Skatteutgift (miljarder kronor)

		2021	2022	2023	2024	
B1	UO23	Uttag av bränsle	0,08	0,09	0,09	0,09
B2	UO23	Avverkningsrätt till skog	-	-	-	-
B3	UO24	Kapitalvinst på näringsfastigheter och näringsbostadsrätter	3,66	3,75	3,84	3,95
B4	UO24	Tonnagebeskattning	-	-	-	-
B5	UO14	Avdrag för resor till och från arbetet	-	-	-	-
B6	UO24	Matching-credit-klausuler i olika dubbelbeskattningsavtal	-	-	-	-
B7	UO24	Koncernbidragsdispens	0,00	0,00	0,00	0,00
B8	UO24	Förenklingsregel ränteavdragsbegränsning	-	-	-	-
B9	UO24	Förenklingsregel leasing	-	-	-	-
B10	UO23	Anläggning av ny skog m.m.	0,04	0,11	0,16	0,19
B11	ST	Överavskrivningar avseende inventarier	0,21	0,96	1,40	1,73
B12	ST	Avsättning till periodiseringsfond för enskilda näringsidkare och för fysiska personer	0,02	0,07	0,11	0,14
B13	UO24	Avsättning till periodiseringsfond för juridiska personer	-0,09	-0,13	-0,19	-0,23
B14	ST	Substansminskning	-	-	-	-
B15	UO23	Skogsavdrag	-	-	-	-
B16	UO19	Bidrag till regionala utvecklingsbolag	-	-	-	-
B17	UO17	Bidrag till Tekniska museet	0,00	0,00	0,00	0,00
B18	ST	Nedskrivning av lager och pågående arbete	0,00	0,00	0,00	0,00
B19	ST	Undantag från ränteavdragsbegränsningen för enskilda näringsidkare och handelsbolag vars delägare uteslutande är fysiska personer	-	-	-	-
B20	ST	Skogs-, skogsskade- och upphovsmannakonto	0,00	0,01	0,01	0,01
B21	ST	Räntefördelning vid generationsskiftet	-	-	-	-
B22	UO24	Avdragsrätt för representationsmåltider	-	-	-	-
B23	UO24	Avsättning till säkerhetsreserv	-0,02	-0,03	-0,05	-0,06
B24	UO18	Fastighetsskatt respektive fastighetsavgift på hyreshus, ägarlägenheter och småhus	-1,85	-1,94	-2,00	-2,06
B25	UO24	Fastighetsskatt på lokaler	-8,33	-8,41	-8,49	-8,58
B26	UO24	Fastighetsskatt på industrienheter	-1,80	-1,81	-1,83	-1,85
B27	UO21	Fastighetsskatt på elproduktionsenheter	-0,95	-0,96	-0,97	-0,98

¹ De prognostiserade totala skatteintäkterna för den aktuella kategorin är 170 mdkr 2022. Summan av de beräknade skatteutgifterna för den aktuella kategorin är -9,33 mdkr inklusive skattesanktioner (3,95 mdkr exklusive skattesanktion). De skattetekniskt motiverade skatteutgifterna uppgår till 1,04 mdkr.

Tabell 2.4 C. Intäkter och kostnader i kapital¹

Skatteutgift (miljarder kronor)

		2021	2022	2023	2024
C1	UO18 Avkastning eget hem	28,96	31,79	33,17	34,34
C2	UO18 Avkastning bostadsrättsfastighet	4,72	5,08	5,22	5,34
C3	UO24 Utdelning och kapitalvinst på andelar i onoterade bolag	1,62	1,72	1,78	1,84
C4	UO24 Utdelning och kapitalvinst på kvalificerade andelar	9,37	9,95	10,31	10,68
C5	UO24 Utdelning av andelar i dotterföretag	-	-	-	-
C6	ST Värdeförändring på eget hem och bostadsrätt	1,32	5,66	8,14	9,90
C7	ST Värdeförändring på aktier m.m.	6,22	-1,17	0,46	1,14
C8	UO18 Nedsatt kapitalvinstskatt vid försäljning av eget hem och bostadsrätt	13,97	13,94	13,86	13,94
C9	UO11 Nedsatt avkastningsskatt på pensionsmedel	2,95	4,18	5,26	7,92
C10	ST Schablonmässigt underlag för avkastningsskatt	-	-	-	-
C11	ST Schablonmässigt underlag för skatt på kapitalinkomster (på investeringssparkonto)	-	-	-	-
C12	ST Framskjuten beskattning vid andelsbyte	-	-	-	-
C13	UO24 Investeraravdrag	0,03	0,03	0,03	0,03
C14	ST Skogs-, skogsskade- och opphovsmannakonto	0,00	0,00	0,00	0,00
C15	UO18 Nedsatt fastighetsavgift småhus	0,96	0,97	0,99	1,05
C16	UO18 Nedsatt fastighetsavgift hyreshus	0,18	0,18	0,18	0,19
C17	UO18 Nedsatt fastighetsavgift ägarlägenheter	0,00	0,00	0,00	0,00
C18	UO18 Ränteutgifter för eget hem	-	-	-	-
C19	ST Konsumtionskrediter	-	-	-	-
C20	ST Kapitalförluster på marknadsnoterade delägarrätter m.m.	-	-	-	-
C21	ST Begränsning i avdragsgilla ränteutgifter	-0,15	-0,17	-0,20	-0,26
C22	ST Begränsning av skattereduktion	-0,52	-0,52	-0,55	-0,56

¹ De prognostiserade totala skatteintäkterna för den aktuella kategorin är 171 mdkr 2022. Summan av de beräknade skatteutgifterna för den aktuella kategorin är 67,84 mdkr. Inga skattesanktioner med relaterat utgiftsområde finns i denna kategori. De skattetekniskt motiverade skatteutgifterna (inklusive skattetekniska sanktioner) uppgår till 3,81 mdkr.

Tabell 2.5 D. Socialavgifter och särskild löneskatt¹

Skatteutgift (miljarder kronor)

		2021	2022	2023	2024
D1	UO19 Regional nedsättning av egenavgifter	0,07	0,07	0,08	0,08
D2	UO14 Generell nedsättning av egenavgifter	1,65	1,71	1,78	1,84
D3	UO19 Regional nedsättning av arbetsgivaravgifter	0,58	0,61	0,64	0,66
D4	ST Förmån av fritt eller delvis fritt drivmedel	-	-	-	-
D5	UO14 Nedsättning av arbetsgivaravgifter för personer som arbetar med FoU	2,06	2,46	2,57	2,66
D6	UO14 Nedsättning av arbetsgivaravgifter för den först anställda	0,38	0,55	0,64	0,66
D7	UO14 Nedsättning av arbetsgivaravgifter för unga	0,93	0,97	1,02	1,05
D8	UO14 Tillfälligt nedsatta arbetsgivaravgifter för personer mellan 19 och 23 år	9,63	12,27	1,67	u
D9	UO24 Ersättning skiljemannauppdrag	-	-	-	-
D10	UO17 Ersättning till idrottsutövare	-	-	-	-
D11	UO24 Ingen särskild löneskatt för egenföretagare som fyllt 65 år	1,17	1,20	1,23	1,26
D12	UO24 Ingen särskild löneskatt för anställda som fyllt 65 år	6,49	6,71	6,95	7,11
D13	ST Socialavgifter på icke förmånsgrundande ersättningar för arbete	-23,12	-21,93	-25,87	-27,02

¹ De prognostiserade totala skatteintäkterna för den aktuella kategorin är 663 mdkr 2022. Summan av de beräknade skatteutgifterna för den aktuella kategorin är 26,55 mdkr. Inga skattesanktioner med relaterat utgiftsområde finns i denna kategori. De skattetekniskt motiverade skatteutgifterna (inklusive skattetekniska sanktioner) uppgår till - 21,93 mdkr.

Tabell 2.6 E. Mervärdesskatt¹

Skatteutgift (miljarder kronor)

			2021	2022	2023	2024
E1	UO18	Försäljning av tomtmark och byggnader (<i>undantag från skatteplikt</i>) ²	2,47	2,56	2,63	2,69
E2	UO17	Försäljning av konstverk <300 000 kr/år (<i>undantag från skatteplikt</i>) ²	-	-	-	-
E3	ST	Lotterier (<i>undantag från skatteplikt</i>) ²	6,72	7,43	7,86	8,28
E4	UO18	Uttagsbeskattningsavseende vissa fastighetstjänster (<i>undantag från skatteplikt</i>) ²	-	-	-	-
E5	ST	Vissa posttjänster och frimärken (<i>undantag från skatteplikt</i>) ²	0,22	0,22	0,23	0,23
E6	UO09	Läkemedel (<i>kvalificerat undantag från skatteplikt</i>)	3,12	3,24	3,33	3,41
E7	ST	Internationell personbefordran (<i>kvalificerat undantag från skatteplikt</i>)	0,87	0,91	0,93	0,95
E8	UO22	Personbefordran (6%)	6,53	7,21	7,63	8,06
E9	UO17	Tidningar och tidskrifter (6%)	2,35	2,59	2,74	2,90
E10	UO17	Böcker och broschyrer m.m. (6%)	1,53	1,70	1,80	1,90
E11	UO17	Entréavgiftsbelagda kulturella föreställningar (6%)	1,55	1,71	1,82	1,90
E12	UO17	Förevisning av naturområden (6%)	0,05	0,05	0,05	0,06
E13	UO17	Vissa rekreations- och idrottstjänster ³ (6%)	3,09	3,51	3,61	3,68
E14	UO17	Upphovsrätter (6%)	0,46	-	-	-
E15	UO20	Sänkt mervärdesskatt på vissa reparationer (12%)	0,15	0,19	0,24	0,25
E16	UO12	Livsmedel (12%)	34,16	36,71	38,08	39,36
E17	UO24	Restaurang- och cateringtjänster (12%)	11,21	12,35	13,05	13,72
E18	UO24	Rumsuthyrning (12%)	2,44	2,64	2,81	2,89
E19	UO17	Försäljning av konstverk ≥300 000 kr/år (12%)	0,02	0,02	0,02	0,02
E20	UO17	Omsättning i ideella föreningar (<i>undantag från skattskyldighet</i>)	0,51	0,53	0,55	0,56
E21	UO24	Omsättningsgräns för mervärdesskatt (<i>undantag från skattskyldighet</i>)	0,29	0,55	0,81	0,82
E22	UO09	Mervärdesskatteundantag för vissa inköp av EU-organ med anledning av covid-19 (<i>undantag från skattskyldighet</i>)	0,01	0,00	0,00	0,00
E23	ST	Ingående skatt på jordbruksarrende (<i>avdrag för ingående skatt</i>)	-	-	-	-

¹ De prognostiserade totala skatteintäkterna för den aktuella kategorin är 547 mdkr 2022. Summan av de beräknade skatteutgifterna för den aktuella kategorin är 75,57 mdkr. De skattetekniskt motiverade skatteutgifterna uppgår till 8,56 mdkr. Inga skattesanktioner finns i denna kategori.

² Ingen avdragsrätt.

³ Skatteutgiften benämndes *Kommersiell idrott* fram till och med 2021 innan den slogs samman med *Transport i skidliftar* och *Entré till djurparker*. Skatteutgiften för 2021 motsvarar skatteutgiften innan sammanslagningen.

⁴ *Transport i skidliftar* och *Entré till djurparker* ingår i *Vissa rekreations- och idrottstjänster* från och med 2022. För 2021 uppgick dessa skatteutgifter till 0,28 respektive 0,05 mdkr.

Tabell 2.7 F. Punktskatter¹

Skatteutgift (miljarder kronor)

			2021	2022	2023	2024
F1	UO22	Energiskatt på diesel i motordrivna fordon	13,14	13,02	14,57	14,83
F2	UO22	Energiskatt på fossil bensin utanför reduktionsplikten	0,00	0,00	0,00	0,00
F3	UO22	Energiskattebefrielse för naturgas och gasol som drivmedel	0,18	0,17	0,18	0,19
F4	UO22	Energiskattebefrielse för biodrivmedel utanför reduktionsplikten	1,62	1,57	1,65	1,73
F5	UO22	Energiskattebefrielse för elförbrukning vid bandrift	1,14	1,12	1,23	1,35
F6	UO22	Energiskattebefrielse för bränsleförbrukning vid bandrift	0,03	0,02	0,02	0,02
F7	ST	Energiskattebefrielse på bränsle för inrikes sjöfart	0,57	0,53	0,55	0,57
F8	UO22	Energiskattebefrielse på bränsle för inrikes luftfart	0,43	0,56	0,79	0,83
F9	UO21	Energiskattebefrielse för biobränsle m.m. för uppvärmning	3,78	3,79	4,02	4,13
F10	UO21	El som inte beskattas	-	-	-	-
F11	UO21	Nedsatt energiskatt för leveranser av värme och kyla till industrin m.m.	0,01	u	u	u
F12	UO24	Nedsatt energiskatt på uppvärmningsbränslen inom industrin	0,46	u	u	u
F13	UO23	Nedsatt energiskatt på uppvärmningsbränslen inom jord-, skogs- och vattenbruksnäringarna	0,02	u	u	u
F14	UO24	Nedsatt energiskatt på el inom industrin	14,15	14,36	15,32	15,91
F15	UO24	Nedsatt energiskatt på el i datorhallar	0,32	0,32	0,34	0,35
F16	UO23	Nedsatt energiskatt på el inom jord-, skogs- och vattenbruksnäringarna	0,56	0,57	0,60	0,62
F17	UO19	Nedsatt energiskatt på el i vissa kommuner	0,74	0,72	0,72	0,73
F18	UO23	Nedsatt koldioxidskatt för diesel till arbetsmaskiner och fartyg inom jord-, skogs- och vattenbruksnäringarna	0,87	0,87	0,87	0,87
F19	UO22	Koldioxidskattebefrielse på bränsle vid bandrift	0,02	0,02	0,02	0,02
F20	ST	Koldioxidskattebefrielse på bränsle för inrikes sjöfart	0,42	0,42	0,44	0,44
F21	UO21	Koldioxidskatt för fossila drivmedel och biodrivmedel inom reduktionsplikten	-	-	-	-
F22	UO22	Koldioxidskatt för fossila drivmedel utanför reduktionsplikten	0,00	0,00	0,00	0,00
F23	UO21	Koldioxidskatt på fossila bränslen i värmeverk inom EU ETS	-0,04	-0,04	-0,04	-0,04
F24	UO21	Koldioxidskatt på fossila bränslen i kraftvärmeverk inom EU ETS	-0,07	-0,09	-0,09	-0,08

¹ De prognostiserade totala skatteintäkterna för den aktuella kategorin är 141 mdkr 2022. Summan av de beräknade skatteutgifterna för den aktuella kategorin är 36,99 mdkr inklusive skattesanktioner (37,12 mdkr exklusive skattesanktioner). De skattetekniskt motiverade skatteutgifterna uppgår till 0,95 mdkr.

Tabell 2.8 G. Skattereduktioner m.m.¹

Skatteutgift (miljarder kronor)

			2021	2022	2023	2024
G1	UO24	Skattereduktion för sjöinkomst	0,04	0,04	0,04	0,04
G2	UO10	Lägre skattereduktion för personer med sjuk- och aktivitetsersättning	-3,07	-0,30	-0,29	-0,30
G3	UO14	Skattereduktion för ruttjänster	7,00	7,53	7,90	8,30
G4	UO14	Skattereduktion för rotarbeten	12,00	13,11	13,77	14,45
G5	UO18	Begränsad fastighetsavgift för pensionärer	0,39	0,43	0,44	0,45
G6	UO21	Skattereduktion för mikroproduktion av förnybar el	0,18	0,18	0,18	0,18
G7	UO17	Skattereduktion för gåvor till ideell verksamhet	0,37	0,37	0,37	0,37
G8	UO21	Skattereduktion för installation av grön teknik	0,96	0,96	0,96	0,96
G9	UO19	Skattereduktion för boende i vissa glest befolkade områden	1,35	1,35	1,34	1,35
G10	UO14	Skattereduktion för avgift till arbetslöshetskassa	-	0,81	1,62	1,62
G11	UO14	Skattereduktion för arbetsinkomster för personer över 65 år	-	4,93	5,01	5,08
G12	ST	Ingen skattereduktion för övriga förvärvsinkomster	-	-10,76	-10,38	-10,67
G13	UO14	Tillfällig skattereduktion för arbetsinkomster	5,03	5,14	u	u

¹ Summan av de beräknade skatteutgifterna för den aktuella kategorin år 2022 är 34,55 mdkr inklusive skattesanktioner (34,85 mdkr exklusive skattesanktioner). De skattetekniskt motiverade skatteutgifterna (inklusive skattetekniska sanktioner) uppgår till -10,76 mdkr.

Tabell 2.9 H. Skattskyldighet

Skatteutgift (miljarder kronor)

			2021	2022	2023	2024
H1	ST	Stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund	-	-	-	-
H2	ST	Vissa kyrkor, hushållningssällskap, sjukvårds- och barmhärtighetsinrättningar	-	-	-	-
H3	ST	Akademier, arbetslöshetskassor, vissa stiftelser m.m.	-	-	-	-
H4	ST	Ägare av vissa fastigheter	-	-	-	-

3 Beskrivning av enskilda skatteutgifter

I denna del ges en beskrivning av samtliga skatteutgifter och skattesanktioner. Beskrivningarna innehåller även hänvisningar till aktuella paragrafer. I beskrivningarna används följande förkortningar:

EES	Europeiska ekonomiska samarbetsområdet
IL	inkomstskattelagen (1999:1229)
LSE	lagen (1994:1776) om skatt på energi
ML	mervärdesskattelagen (1994:200)
SFS	Svensk författningssamling

A Inkomst av tjänst och allmänna avdrag

A.1 Schablonberäknad kapitalavkastning i fåmansföretag

I 57 kap. IL finns särskilda regler för utdelning och kapitalvinst på kvalificerade andelar i fåmansföretag, de s.k. 3:12-reglerna. Syftet med reglerna är att dels på ett schablonmässigt sätt dela upp inkomsten mellan inkomstlagen tjänst och kapital, dels förhindra att högre beskattade förvärvsinkomster omvandlas till lägre beskattade kapitalinkomster.

Det kapitalbeskattade utrymmet bestäms genom att ett gränsbelopp beräknas. Gränsbeloppet är summan av årets gränsbelopp och sparad utdelningsutrymme uppräknat med statslåneräntan ökad med viss procentenhet. Årets gränsbelopp beräknas enligt antingen huvudregeln eller förenklingsregeln. Vid tillämpning av huvudregeln beräknas utrymmet genom att det omkostnadsbelopp som skulle ha använts om andelen hade avyttrats vid årets ingång multipliceras med statslåneräntan ökad med nio procentenheter (57 kap. 11 § 2 IL). I vissa fall tillkommer ett lönebaserat utrymme, se skatteutgift A2. Enligt förenklingsregeln beräknas årets gränsbelopp till 2,75 inkomstbasbelopp fördelat med lika belopp på andelarna i företaget (57 kap. 11 § 1 IL). Om utdelningen understiger gränsbeloppet utgör skillnaden sparad utdelningsutrymme som förs vidare till nästa år (57 kap. 13 § IL).

För vissa delägare medför reglerna att en del av kapitalinkomsten beskattas som tjänsteinkomst. För andra delägare beskattas i stället en del av tjänsteinkomsten som kapitalinkomst. Om den senare gruppen dominerar, medför detta en skatteutgift. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt och består av skillnaden i skattesats mellan tjänstebeskattnad utdelning och kapitalbeskattad utdelning. Denna skillnad ökar till följd av att endast 2/3 av utdelningen i inkomstslaget kapital tas upp till beskattning (se skatteutgift C4) medan tjänsteinkomsten tas upp i sin helhet.

A.2 Lönebaserat utrymme i fåmansföretag

Enligt 57 kap. 11 § jämfört med 16–19 a §§ IL tillkommer vid tillämpning av huvudregeln enligt ovan ett utdelningsutrymme baserat på företagets lönesumma. Detta gäller endast om det s.k. löneuttagskravet är uppfyllt och bara om delägaren äger en

andel som motsvarar minst 4 procent av kapitalet. Det lönebaserade utrymmet är 50 procent av löneunderlaget och fördelas med lika belopp på andelarna i företaget.

En skatteutgift uppkommer i den mån huvudregeln tillämpas och löneuttagskravet och ägarkravet är uppfyllt, såvida det lönebaserade utrymmet resulterar i att viss del av avkastningen som baseras på löner till anställda beskattas i inkomstslaget kapital. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt och består i skillnaden i skattesats mellan tjänstebeskattad utdelning och kapitalbeskattad utdelning. Det lönebaserade utrymmet ingår i det s.k. gränsbeloppet, se också skatteutgift C4.

A.3 Kapitalvinst på kvalificerade andelar

Enligt 57 kap. 21 och 22 §§ IL ska kapitalvinst på kvalificerade andelar som överstiger gränsbeloppet tas upp till beskattning i inkomstslaget tjänst. Den kapitalvinst som ska redovisas som inkomst av tjänst är maximerad till 100 inkomstbasbelopp under en femårsperiod. Kapitalvinst utöver 100 inkomstbasbelopp beskattas som kapitalinkomst till 30 procent. Den del av kapitalvinsten som överstiger gränsbeloppet men som på grund av basbeloppsregeln ändå beskattas som kapitalinkomst medför en skatteutgift som avser skatt på inkomst av tjänst. Skatteutgiften består i skillnaden i skattesats mellan tjänstebeskattad kapitalvinst och kapitalbeskattad kapitalvinst.

A.4 Utdelning på kvalificerade andelar

Enligt 57 kap. 20 och 20 a §§ IL ska utdelning på kvalificerade andelar som överstiger gränsbeloppet tas upp till beskattning i inkomstslaget tjänst. Under ett och samma beskattningsår ska dock högst 90 inkomstbasbelopp beskattas som tjänsteinkomst. Ytterligare utdelning beskattas som kapitalinkomst. Den del av utdelningen som överstiger gränsbeloppet men som på grund av begränsningsregeln ändå beskattas som kapitalinkomst medför en skatteutgift som avser skatt på inkomst av tjänst. Skatteutgiften består i skillnaden i skattesats mellan tjänstebeskattad utdelning och kapitalbeskattad utdelning.

A.5 Arbetsgivares kostnader för arbetstagares pension

Arbetsgivarens kostnader ska inte tas upp till beskattning hos arbetstagaren om kostnaderna avser tryggnad av utfästelse om pension genom t.ex. betalning av premie för pensionsförsäkring på visst sätt och inom vissa ramar (11 kap. 6 § IL). Utfästelsen utgör en ersättning för utfört arbete som inte är förmånsgrundande i socialförsäkringsystemen 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.

A.6 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, med undantag för litterär, konstnärlig eller liknande verksamhet som omfattas av andra krav), se 62 kap. 2–4 §§ IL. Normen är annars att underskottet får sparas och kvittas mot senare överskott i den aktiva näringsverksamheten. Den tidigarelagda kvittningen är en skattecredit. Skatteutgiften utgörs av räntan på skattekrediten och avser skatt på inkomst av tjänst.

A.7 Avdrag för pensionspremier

Enligt 59 kap. 1–2 §§ IL får obegränsat skattskyldiga som har inkomst av anställning och helt saknar pensionsrätt i anställning, eller som har inkomst från aktiv näringsverksamhet göra avdrag för erlagda premier för pensionsförsäkringar och inbetalningar på pensionssparkonton. Avdragsrätten är begränsad till 35 procent av inkomsten, dock högst 10 prisbasbelopp (59 kap. 5 § IL). Om marginalskatten vid utbetalningen av pensionen är lägre än vid inbetalningen av premien uppstår en skatteutgift. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst.

A.8 Sjöinkomstavdrag

Skattskyldiga som har sjöinkomst under hela beskattningsåret ges sjöinkomstavdrag med 36 000 kronor om fartyget till övervägande del går i fjärrfart och 35 000 kronor om det går i närfart (64 kap. 2 § IL). Om den skattskyldige inte har arbetat ombord hela året ges avdrag för varje dag som den skattskyldige haft sjöinkomst. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst.

A.9 Personaloptioner

Beskattning av förmån av personaloption sker först när en personaloption utnyttjas eller överläts (10 kap. 11 § andra stycket IL). Det innebär att beskattningen skjuts upp och i princip att en räntefri skattecredit uppstår. Räntan på denna skattecredit är en skatteutgift. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst.

A.10 Avdrag för ökade levnadskostnader vid tillfälligt arbete, dubbel bosättning och hemresor

Den som har tillfälligt arbete på annan ort än hemorten eller har 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 (12 kap. 18–22 §§ IL). Om den skattskyldige på grund av sitt arbete vistas på annan ort än hemorten kan denne, under vissa förutsättningar, göra avdrag för utgifter för en hemresa per vecka (12 kap. 24 § IL). Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst.

A.11 Avdrag för resor till och från arbetet

Skäliga utgifter för arbetsresor ska dras av vid inkomstbeskattningen, om arbetsplatsen ligger på ett sådant avstånd från den skattskyldiges bostad att denne behöver använda något transportmedel (12 kap. 26 § IL). Om arbetsresorna görs med bil ska vissa förutsättningar vara uppfyllda (12 kap. 27–30 §§ IL). Avdraget utgör en skatteutgift eftersom kostnader för arbetsresor skatterättsligt generellt anses vara privata levnadskostnader och inte en kostnad för intäkternas förvärvande då den skattskyldige själv anses kunna välja sin bostadsort. Kostnaderna får till den del de överstiger ett gränobelopp dras av vid inkomstbeskattningen. Från och med 2017 är gränobeloppet 11 000 kronor (12 kap. 2 § IL). Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst.

A.12 Avdrag för utbildningsresor vid omstrukturering

Skattskyldiga som har skattefri förmån av utbildning eller annan åtgärd enligt 11 kap. 17 § IL ska göra avdrag enligt 12 kap. 26–30 §§ IL för utgifter för resor mellan bostaden och platsen för utbildningen eller åtgärden (12 kap. 31 § IL). Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst.

A.13 Avdrag för inställelseresor

Om den skattskyldige har haft utgifter för resa mellan två platser inom EES i samband med tillträdande eller frånträdande av tjänst, s.k. inställelseresa, får kostnader till den del de överstiger ett gränobelopp, som fr.o.m. 2017 är 11 000 kronor, dras av vid inkomstbeskattningen (12 kap. 2 och 25 §§ IL). Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst.

A.14 Sänkt skatt för utländska nyckelpersoner

Vissa förmåner och ersättningar till utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner kan under vissa förutsättningar undantas från beskattning (11 kap. 22 och 23 §§ IL). Bland annat undantas 25 procent av lönen och vissa ersättningar för utgifter, t.ex. avgifter för barns skolgång i grund- och gymnasieskola, från beskattning. Den 1 januari 2021 trädde nya regler i kraft som innebär att skattelättnaden gäller under högst fem år räknat från den dag vistelsen i Sverige påbörjades. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

A.15 Förmån av resa vid anställningsintervju

Förmån av resa till eller från anställningsintervju mellan två platser inom EES och ersättning för sådan resa som inte överstiger kostnaden för resan är inte skattepliktig (11 kap. 26 § IL). Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

A.16 Förmån av utbildning vid omstrukturering m.m.

Förmån i form av utbildning eller annan åtgärd som är av betydelse för att den skattskyldige ska kunna fortsätta att förvärvsarbeta, ska inte tas upp till beskattning hos den som blivit eller löper risk att inom fem år bli arbetslös på grund av omstrukturering, personalavveckling eller liknande i arbetsgivarens verksamhet. Det gäller också om avsikten är att den skattskyldige ska få annat arbete hos arbetsgivaren (11 kap. 17 § IL). Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

A.17 Förmån av miljöanpassade bilar

När en bil är utrustad med teknik för drift helt eller delvis med elektricitet eller med andra mer miljöanpassade drivmedel än bensin och dieselolja och bilens nybilspris därför är högre än nybilspriset för närmast jämförbara bil utan sådan teknik, ska nybilspriset, vid beräkning av värdet av bilförmån, sättas ned till en nivå som motsvarar nybilspriset för den jämförbara bilen (61 kap. 8 a § IL). I budgetpropositionen för 2022 (prop. 2021/22:1 Förslag till statens budget, finansplan och skattefrågor avsnitt 11.5) aviseras att nybilspriset för miljöanpassade bilar, vid beräkningen av förmånsvärdet, i stället ska sättas ned med ett fast schabloniserat belopp som utgår från bilens miljöteknik. Ändringen föreslås träda i kraft den 1 juli 2022. Skatteutgiften uppstår till följd av det nedsatta förmånsvärdet och avser inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

A.18 Lättnader i beskattningen av personaloptioner i vissa fall

Förmån av personaloption ska inte tas upp till beskattning i inkomstslaget tjänst om vissa villkor är uppfyllda såväl för det företag från vilket personaloptionen förvärvas som för personaloptionen och optionsinnehavaren (11 a kap. IL). Arbetsgivaren ska därmed inte heller betala arbetsgivaravgifter. Skatteutgiften består i att beskattningen i stället, som huvudregel, sker i inkomstslaget kapital och först när den skattskyldige avyttrar den andel som har förvärvats genom utnyttjande av personaloptionen.

A.19 Stipendier

Enligt 8 kap. 5 § IL är stipendier som är avsedda för mottagarens utbildning undantagna från inkomstbeskattning. Stipendier som är avsedda för andra ändamål är undantagna från inkomstbeskattning om de inte utgör ersättning för arbete för utbetalarens räkning och inte betalas ut periodiskt. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

A.20 Personalrabatter och reseförmåner

Personalrabatter beskattas normalt inte (11 kap. 13 § IL). Reseförmåner med inskränkande villkor som tillhandahålls anställda inom t.ex. flyg eller järnväg beskattas enligt en schablon (61 kap. 12–14 §§ IL). Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

A.21 Vissa ersättningar och förmåner till EU-parlamentariker

De resekostnadsersättningar, ersättningar för utgifter i samband med sjukdom, graviditet eller barnafödande och kostnadsersättningar för utövande av uppdraget som Europaparlamentet betalar ut till sina ledamöter är enligt 11 kap. 28 § IL inte skattepliktiga. Detsamma gäller de försäkringsförmåner som ges ut av Europaparlamentet och de inbetalningar som görs till den frivilliga pensionsfonden. Det senare gäller också inbetalningar som görs av före detta ledamöter som förvärvat rättigheter i fonden. 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. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

A.22 Ersättningar och förmåner till personal vid Europaskolor

Ersättningar och förmåner som Europaskolorna ger ut till personal som är eller varit utstationerade vid dessa skolor tas inte upp till beskattning (11 kap. 21 a § IL). Detsamma gäller efterlevande till sådan personal. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

A.23 Hittelön m.m.

Enligt 8 kap. 30 § IL är hittelön, ersättningar till den som 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 skattefria om inte ersättningarna hänför sig till anställning eller uppdrag. Eftersom ersättningarna i princip är ersättning för prestation utgör skattebefrielsen en skatteutgift avseende skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

A.24 Ersättning för blod m.m.

Sedvanliga ersättningar till den som har lämnat organ, blod eller modersmjölk är skattefria (8 kap. 29 § IL). Eftersom ersättningarna i princip är ersättning för prestation utgör skattebefrielsen en skatteutgift avseende skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

A.25 Inkomst från försäljning av vilt växande bär

Inkomster vid försäljning av vilt växande bär, svamp och kottar som den skattskyldige har plockat själv är skattefria upp till 12 500 kronor (8 kap. 28 § IL). Detta gäller inte om plockningsverksamheten utgör näringsverksamhet eller om ersättningen utgör lön eller liknande förmån. Eftersom inkomsterna är ersättning för utfört arbete utgör

skattebefrielsen en skatteutgift. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

A.26 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 medföljandetillägg för make, maka eller sambo som på grund av stationeringen går miste om egen förvärvsinkomst (11 kap. 21 § II). Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

A.27 Kostnadsersättning till viss personal på Sipri

Ersättningar för ökade levnadskostnader eller för skolavgifter för barn och förmån av bostad är inte skattepliktig när ersättningen anvisats av styrelsen för Stockholms internationella fredsforskningsinstitut (Sipri) till forskare vid Sipri som är utländska medborgare, kontraktsanställda på bestämd tid och vid tidpunkten för anställningen inte bosatta i Sverige (11 kap. 21 § andra stycket II). Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

A.28 Tjänsteinkomster förvärvade vid vistelse utomlands

Den s.k. ettårsregeln ger skattefrihet i Sverige för tjänsteinkomster förvärvade vid vistelse utomlands i minst ett år i samma land. Detta gäller även om ingen beskattning skett i verksamhetslandet beroende på lagstiftning eller administrativ praxis i det landet eller annat avtal än skatteavtal (3 kap. 9 § II). Detta gäller inte för anställningar hos staten, regioner, kommuner eller församlingar inom Svenska kyrkan annat än vid tjänsteexport. Inte heller gäller ettårsregeln för EU-parlamentariker. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

A.29 Tjänsteinkomster förvärvade på vissa utländska fartyg

Skattefrihet gäller för anställning ombord på utländskt fartyg som huvudsakligen går i oceanfart om vistelsen utomlands varat i minst 183 dagar sammanlagt under en tolv månadersperiod och arbetsgivaren hör hemma i en stat inom EES (3 kap. 12 § II). Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

A.30 Personalvård

Enligt 11 kap. 11 § II är personalvårdsförmåner skattefria. Med personalvårdsförmåner avses förmåner av mindre värde som inte är en direkt ersättning för utfört arbete. 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. Som personalvårdsförmån räknas bl.a. sådana förfriskningar och enklare förtäring i samband med arbete som inte kan anses som måltid samt möjlighet till enklare slag av motion och annan friskvård (11 kap. 12 § II). Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

A.31 Förmån av hälso- och sjukvård

Fram till och med den 30 juni 2018 var förmån av hälso- och sjukvård i Sverige som inte är offentligfinansierad och vård och läkemedel utomlands skattefritt (11 kap. 18 § II). Arbetsgivaren hade å andra sidan som huvudregel ingen avdragsrätt för kostnaden

(16 kap. 22 § II). Den 1 juli 2018 slopades skattefriheten för den anställda och avdragsförbudet för arbetsgivaren. För förmån av vård och läkemedel utomlands vid insjuknande i samband med tjänstgöring utomlands består dock skattefriheten. Skattefriheten för vård och läkemedel utomlands består även för statligt anställda stationerade utomlands och för deras medföljande familjemedlemmar. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

A.32 Utjämning av förvärvsinkomst över tiden

Inkomstutjämnande åtgärder i t.ex. små företag såsom avsättningar till skogskonto (21 kap. II) och periodiseringsfond (30 kap. II) eller överavskrivningar (18 kap. II), leder till en skatteutgift när åtgärderna medför att ägarens marginalsatt blir olika vid avsättning och uttag. Skatteutgiften avser skatt på förvärvsinkomster.

A.33 Flyttningsersättningar från arbetsgivare

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 (11 kap. 27 § II). 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 avdragsbeloppet enligt 12 kap. 27 § II. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt i de fall där ersättningen betalas av arbetsgivaren.

A.34 Nedsatt förmånsvärde alkohol

Enligt 11 kap. 1 § II ska förmåner som fås på grund av tjänst tas upp till beskattning i inkomstslaget tjänst. Bilförmån är en sådan förmån som ska tas upp till beskattning. Extrautrustning i bilen höjer förmånsvärdet. För att få till stånd en ökad användning av alkohol i fordon undantas alkohol från den extrautrustning som höjer förmånsvärdet (61 kap. 8 § II). Skatteutgiften utgörs av skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

A.35 Kostförmån vid tjänsteresa och vid representation

Förmån av kost på allmänna transportmedel vid tjänsteresa och frukost på hotell eller liknande i samband med övernattnings under tjänsteresa ska inte tas upp till beskattning, om kosten obligatoriskt ingår i priset för transporten eller övernattnings (11 kap. 2 § II). Förmån av kost vid representation ska inte heller tas upp. För intern representation gäller detta enbart vid sammankomster som är tillfälliga och kortvariga. Skatteutgiften avser inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

A.36 Förmåner i samband med fredsbevarande tjänst

Förmån av kost och av hemresa för sådan personal som tjänstgör i väpnad tjänst för fredsbevarande verksamhet utomlands ska inte tas upp till beskattning (11 kap. 3 § II). Skatteutgiften avser inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

A.37 Gåvor till anställda

Förmån i form av gåva ska inte tas upp till beskattning om det rör sig om julgåvor av mindre värde till anställda, sedvanliga jubileumsgåvor till anställda, eller minnesgåvor till varaktigt anställda, om gåvans värde inte överstiger 15 000 kronor och den ges i samband med att den anställde uppnår en viss ålder eller efter viss anställningstid eller när en anställning upphör, dock vid högst ett tillfälle förutom när anställningen upp-

hör (11 kap. 14 § II). Skattefriheten gäller inte om gåva lämnas i pengar. Skatteutgiften avser inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

A.38 Skattefri förmån av kost i särskilda fall

Förmån av fri kost i situationer där matgåvor lämnas av allmänheten i syfte att visa anställda uppskattning och stöd i särskilda fall, såsom exempelvis under spridningen av sjukdomen covid-19 eller vid bekämpningen av skogsbränderna 2018, ska inte tas upp till beskattning. Skattefriheten gäller under förutsättning att måltiden kommer från någon som saknar samband med arbetsgivaren och att måltiden lämnas utan krav på motprestation (11 kap. 2 a § II). Skatteutgiften avser inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

A.39 Skattelättnad för cykelförmån

Den 1 januari 2022 infördes en ny skattelättnad för cyklar som arbetsgivaren tillhandahåller till sina anställda för privat bruk. Skattelättnaden, vars syfte är att öka cykelpendlingen, innebär att förmån av cykel inte ska tas upp till beskattning för den del av förmånen som understiger 3 000 kronor per beskattningsår (11 kap. 12 a § II). Skatteutgiften avser inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

B Intäkter och kostnader i näringsverksamhet

B.1 Uttag av bränsle

Enligt huvudregeln är uttag ur näringsverksamhet skattepliktigt. Uttag av bränsle från en fastighet i Sverige som är taxerad som lantbruksenhet ska dock inte uttagsbeskattas, om bränslet används för uppvärmning av den skattskyldiges privatbostad på fastigheten (22 kap. 9 § II). Skatteutgiften avser skatt på inkomst av näringsverksamhet och särskild löneskatt.

B.2 Avverkningsrätt till skog

Enligt god redovisningssed uppkommer intäkten när bindande avtal träffats. Enligt gällande lagstiftning tillämpas dock ett undantag då ersättning för avverkningsrätt till skog betalas under flera år. Innebörden är att ersättning för en sådan avverkningsrätt ska tas upp till beskattning på respektive år som den betalas (21 kap. 2 § II). Detta innebär att beskattningen skjuts upp och att en räntefri kredit uppstår i näringsverksamheten. I princip borde räntan på krediten utgöra underlag för skatt på inkomst av näringsverksamhet och särskild löneskatt.

B.3 Kapitalvinst på näringsfastigheter och näringsbostadsrätter

Kapitalvinst på enskildas näringsfastigheter och näringsbostadsrätter beskattas som kapitalinkomst (13 kap. 6 § II). Skatteutgiften avser att en större del av näringsinkomsten beskattas som kapitalinkomst än vad som är förenligt med normen. Skatteutgiften utgörs av skillnaden mellan skattesatsen för näringsinkomst (inklusive särskild löneskatt) och skattesatsen på kapitalinkomst.

B.4 Tonnagebeskattning

Inkomster från sjöfartsverksamhet kan, om näringsidkaren ansöker om det, beskattas schablonmässigt baserat på storleken på tonnaget (39 b kap. II). Den schablonmässiga inkomsten beskattas med bolagsskatt. I de fall den schablonmässiga inkomsten understiger den beskattningsbara inkomsten, beräknad enligt vanliga regler, uppstår en

skatteutgift. Om den schablonmässiga inkomsten i stället är större än den beräknade uppstår en skattesanktion.

B.5 Avdrag för resor till och från arbetet

Skäliga utgifter för arbetsresor ska dras av vid inkomstbeskattningen, om arbetsplatsen ligger på ett sådant avstånd från den skattskyldiges bostad att denne behöver använda något transportmedel. Om arbetsresorna görs med bil ska motsvarande förutsättningar som gäller för inkomst av tjänst vara uppfyllda (16 kap. 27 och 28 §§ IL), se skatteutgift A11 ovan. Avdraget utgör en skatteutgift avseende skatt på inkomst av näringsverksamhet.

B.6 Matching-credit-klausuler i olika dubbelbeskattningsavtal

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

B.7 Koncernbidragsdispens

Regeringen kan i vissa fall medge att avdrag får göras enligt reglerna för koncernbidrag trots att alla förutsättningar inte är uppfyllda (35 kap. 8 § IL). Detta förutsätter bl.a. att bidraget lämnas för en näringsverksamhet som är av väsentlig betydelse från samhälls-ekonomisk synpunkt. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av näringsverksamhet.

B.8 Förenklingsregel ränteavdragsbegränsning

Avdragsbegränsningen för negativa räntenetton i 24 kap. 21–29 §§ innehåller i 24 § den s.k. EBITDA-regeln. Med detta avses en regel som är baserad på resultatmättet EBITDA ("Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization"). Avdragsutrymmet uppgår till 30 procent av EBITDA. För att minska den administrativa bördan för små och medelstora företag kan dock negativa räntenetton upp till 5 miljoner kronor alltid dras av, oavsett förhållande till EBITDA. För företag som är i intressegemenskap gäller detta belopp för gruppen gemensamt. I de fallen avdraget enligt förenklingsregeln överstiger utrymmet 30 procent av EBITDA utgör den över-skjutande delen en skatteutgift i inkomstslaget näringsverksamhet.

B.9 Förenklingsregel finansiell leasing

Sammanlagda leasingavgifter för finansiella leasar som är mindre än en miljon kronor behöver inte delas upp i räntedel som sedan behandlas enligt ränteavdragsbegränsningsreglerna. Kostnader kan i stället dras av. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av näringsverksamhet.

B.10 Anläggning av ny skog m.m.

Utgifter för anläggning av ny skog och dikning som främjar skogsbruk ska kostnadsföras direkt (21 kap. 3 §). Utgifter för inköp samt plantering av träd och buskar för frukt- eller bärodling får dras av direkt eller genom årliga värdeminskningssavdrag (20 kap. 17 § IL). Skatteutgiften utgörs av ränteeffekten på det omedelbara avdraget och avser skatt på inkomst av näringsverksamhet och särskild löneskatt.

B.11 Överavskrivningar avseende inventarier

Den ekonomiskt motiverade avskrivningstiden bestäms av tillgångens nyttjandeperiod, medan den skattemässiga avskrivningstiden bestäms enligt lag (18 kap. II). Detta innebär att planmässiga och skattemässiga avskrivningar endast undantagsvis överensstämmer. Lagstiftningen tillåter att en tillgång skrivs av snabbare än vad som är ekonomiskt motiverat. Genom överavskrivningarna uppstår en skattecredit: skatten på inkomst av näringsverksamhet multiplicerad med den ackumulerade överavskrivningen. Skatteutgiften utgörs av räntan på skattecrediten och avser inkomst av näringsverksamhet och särskild löneskatt.

B.12 Avsättning till periodiseringsfond för enskilda näringsidkare och för fysiska personer

Periodiseringsfonden är en vinstanknuten reserveringsmöjlighet, där medel kan reserveras under högst sex år (30 kap. II). Reserveringsmöjligheten innebär att inkomstbeskattningen skjuts upp. För enskilda näringsidkare och för fysiska personer som är delägare i handelsbolag är avsättningarna inte räntebelagda och skatteutgiften utgörs av räntan på skattecrediten. Skatteutgiften avser inkomst av näringsverksamhet och särskild löneskatt.

B.13 Avsättning till periodiseringsfond för juridiska personer

Periodiseringsfonden är en vinstanknuten reserveringsmöjlighet i företaget, där medel kan reserveras under högst sex år (30 kap. II). Reserveringsmöjligheten innebär att inkomstbeskattningen skjuts upp. För juridiska personer är periodiseringsfonderna räntebelagda. Den del av räntan som överstiger värdet av den skattecredit som avsättningen utgör innebär att en skattesanktion som avser skatt på inkomst av näringsverksamhet uppstår, se skatteutgift B12.

B.14 Substansminskning

Huvudregeln när det gäller avdrag för substansminskningar innebär inte att en skatteutgift uppstår. Avdraget beräknas med utgångspunkt i anskaffningsvärdet. Enligt en alternativregel får anskaffningsvärdet uppgå till högst 75 procent av tåktmarkens marknadsvärde då utvinningen påbörjades (20 kap. 20–28 §§ II). Skatteutgiften utgörs av ränteeffekten på den snabbare avskrivningen enligt alternativregeln och avser skatt på inkomst av näringsverksamhet och särskild löneskatt.

B.15 Skogsavdrag

Vid avyttring av skog får en fysisk person under innehavstiden göra avdrag med högst 50 procent av anskaffningsvärdet, medan avdraget för juridiska personer är begränsat till 25 procent. För ett visst beskattningsår får avdrag göras med högst halva den avdragsgrundande skogsintäkten (21 kap. 4–19 §§ II). Syftet med avdragsrätten är att undanta rena kapitaluttag från beskattning. Däremot 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.

B.16 Bidrag till regionala utvecklingsbolag

Avdrag ska göras för bidrag som lämnas utan villkor till vissa regionala utvecklingsbolag (16 kap. 12 § IL). Skatteutgiften avser skatt på inkomst av näringsverksamhet och särskild löneskatt.

B.17 Bidrag till Tekniska museet

Avdrag ska göras för bidrag som lämnas till Tekniska museet (16 kap. 10 § IL). Skatteutgiften avser skatt på inkomst av näringsverksamhet och särskild löneskatt.

B.18 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 (17 kap. 4 § IL). Byggnads-, hantverks- och anläggningsföretag kan tillämpa motsvarande alternativregel på pågående arbeten om arbetet utförs till ett fast pris och inte har slutredovisats (17 kap. 27 § IL). Nedskrivningen ger en skattecredit. Skatteutgiften utgörs av räntan på krediten och avser skatt på inkomst av näringsverksamhet och särskild löneskatt.

B.19 Undantag från ränteavdragsbegränsningen för enskilda näringsidkare och handelsbolag vars delägare uteslutande är fysiska personer

Enskilda näringsidkare och handelsbolag vars delägare uteslutande består av fysiska personer omfattas inte av den generella ränteavdragsbegränsningen som utgörs av 30 procent av EBITDA om det negativa räntenettet överstiger 5 miljoner kronor (24 kap. 21 och 24 §§ IL). I de delar som enskilda näringsidkare och handelsbolag vars delägare uteslutande är fysiska personer gör ränteavdrag som är större än 30 procent av EBITDA kan sådana avdrag anses utgöra en skatteutgift. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av näringsverksamhet och särskild löneskatt.

B.20 Skogs-, skogsskade- och upphovsmannakonto

En enskild näringsidkare som har intäkt av skogsbruk, skogsintäkt, har ofta oregelbundna inkomster. Detsamma gäller för en enskild näringsidkare som har intäkt i egenskap av upphovsman enligt lagen (1960:729) om upphovsrätt till litterära och konstnärliga verk. För att möjliggöra en resultatutjämnning mellan beskattningsår tillåts dessa näringsidkare göra avdrag för belopp som sätts in på ett särskilt konto i ett kreditinstitut, skogskonto eller skogsskadekonto i det första fallet och upphovsmannakonto i det senare fallet (21 kap. 21–41 §§ och 32 kap. IL). Insättningen begränsas i tid till 10 år på skogskonto, 20 år på skogsskadekonto och 6 år på upphovsmannakonto. Kontoinsättningen medför att egenavgiften där skattedelen utgörs av särskild löneskatt skjuts upp samt att skatten på inkomst av näringsverksamhet skjuts upp. Skatteutgiften utgörs av den räntefria skattekrediten.

B.21 Räntefördelning vid generationsskiften

Förvärvas en näringsfastighet genom arv, testamente eller gåva eller genom bodelning med anledning av makes död eller äktenskapsskillnad kan förvärvaren undvika negativ räntefördelning till den del det negativa kapitalunderlaget är hänförligt till förvärvet (33 kap. 15–17 §§ IL). Skatteutgiften avser skatt på inkomst av näringsverksamhet och särskild löneskatt.

B.22 Avdragsrätt för representationsmåltider

Från och med 1 januari 2017 medges inte längre avdrag för representationsutgifter som avser lunch, middag, supé eller annan förtäring, utom för enklare förtäring av mindre värde (16 kap. 2 § II). Tidigare har kostnader upp till 90 kronor per person och tillfälle varit avdragsgilla. Skattesanktionen består i att kostnader i näringsverksamheten normalt är avdragsgilla.

B.23 Avsättning till säkerhetsreserv

I vissa fall har skadeförsäkringsföretag möjlighet att göra avsättning till s.k. säkerhetsreserv. Avsättningar till säkerhetsreserven är räntebelagda där räntan tas upp till beskattning som inkomst av näringsverksamhet. Den del av räntan som överstiger värdet av den skattecredit som avsättningen utgör innebär att en skattesanktion som avser skatt på inkomst av näringsverksamhet uppstår.

B.24 Fastighetsskatt respektive fastighetsavgift på hyreshus, ägarlägenheter och småhus

Enligt 3 § lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt samt 3 § lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift ska statlig fastighetsskatt respektive kommunal fastighetsavgift betalas för vissa hyreshus, ägarlägenheter och småhus. I inkomstslaget näringsverksamhet är skatten på dessa fastigheter en objektskatt som enbart träffar fastighetskapital. Eftersom intäkterna beskattas som inkomst av näringsverksamhet utgör fastighetsskatten respektive fastighetsavgiften (som är avdragsgill mot intäkterna), till den del den inte reducerar inkomstskatten, en skattesanktion.

B.25 Fastighetsskatt på lokaler

Enligt 3 § lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt ska statlig fastighetsskatt betalas för lokaler i hyreshus. Fastighetsskatten på lokaler 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 skattesanktion.

B.26 Fastighetsskatt på industrienheter

Enligt 3 § lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt ska statlig fastighetsskatt betalas på industrienheter. Fastighetsskatten på industrienheter 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 skattesanktion.

B.27 Fastighetsskatt på elproduktionsenheter

Enligt 3 § lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt ska statlig fastighetsskatt betalas på elproduktionsenheter. Fastighetsskatten på elproduktionsenheter 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 skattesanktion.

C Intäkter och kostnader i kapital

C.1 Avkastning eget hem

Med eget hem avses ett småhus som inte upplåts med hyresrätt eller bostadsrätt. Den direkta avkastningen i form av boendet i eget hem beskattas inte som inkomst av kapital (42 kap. 28 § IL). Däremot tas kommunal fastighetsavgift ut på bostäder enligt lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift. Fastighetsavgiften för nybyggda byggnader som innehåller bostäder är nedsatt under de första 15 åren, se skatteutgifter C15–C17. Direktavkastningen antas schablonmässigt motsvara marknadsvärdet på egnahemsfastigheten multiplicerat med två procentenheter. Skatteutgiften utgörs av skillnaden mellan kapitalskatt på fastighetens reala direktavkastning och fastighetsavgift utan nedsättningar.

C.2 Avkastning bostadsrättsfastighet

Den direkta avkastningen i form av boendet i privatbostadsföretag (äkte bostadsrättsförening) beskattas inte som inkomst av kapital (42 kap. 28 § IL). Däremot tas kommunal fastighetsavgift ut på bostäder enligt lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift. Fastighetsavgiften för nybyggda byggnader som innehåller bostäder är nedsatt under de första 15 åren, se skatteutgifter C15–C17. Direktavkastningen antas schablonmässigt motsvara det sammanlagda marknadsvärdet på privatbostadsföretagets bostadsrättslägenheter multiplicerat med två procentenheter. Skatteutgiften utgörs av skillnaden mellan kapitalskatt på fastighetens reala direktavkastning och fastighetsavgift utan nedsättningar.

C.3 Utdelning och kapitalvinst på andelar i onoterade bolag

Enligt 42 kap. 15 a § IL tas endast 5/6 av kapitalinkomster för delägare i onoterade bolag upp till beskattning i inkomstslaget kapital. Den effektiva skatten på kapitalavkastningen blir således 25 procent, vilket är lägre än normen för kapitalinkomster. Den lägre skattesatsen ger upphov till en skatteutgift som avser skatt på inkomst av kapital.

C.4 Utdelning och kapitalvinst på kvalificerade andelar

För den del av utdelning och kapitalvinst på kvalificerade andelar i fåmansföretag som understiger gränsvärdet tas endast 2/3 upp till beskattning enligt 57 kap. 20 och 21 §§ IL. Den effektiva skatten på kapitalavkastningen blir således 20 procent, vilket är lägre än normen för kapitalinkomster. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av kapital.

C.5 Utdelning av andelar i dotterbolag

Aktieutdelning från ett svenskt aktieföretag i form av andelar i ett dotterbolag ska inte tas upp till beskattning vid utdelningstillfället, om ett antal villkor är uppfyllda. Beskattning sker i stället när mottagaren säljer andelarna, se 42 kap. 16 § IL. Räntan på denna skattecredit är en skatteutgift. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av kapital.

C.6 Värdeförändring på eget hem och bostadsrätt

Enligt normen ska värdeförändringar beskattas löpande på årsbasis (om värdeförändringen är negativ ska skatterestitution medges), och inte när de realiseras, vilket är fallet i dag. Enligt 47 kap. IL ges dessutom möjlighet till uppskov med beskattning av kapitalvinsten vid försäljning av en privatbostad, även då vinsten har realiserats. Uppskovsmöjligheten ger upphov till en skattecredit. Beskattningen av värde-

förändringarna vid realisationstillfället och möjligheten till uppskov med beskattningen utgör en skatteutgift som avser skatt på inkomst av kapital.

C.7 Värdeförändring på aktier m.m.

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

C.8 Nedsatt kapitalvinstskatt vid försäljning av eget hem och bostadsrätt

Enligt 45 kap. 33 § och 46 kap. 18 § IL tas en andel på 22/30 av den kapitalvinst som realiseras vid försäljning av eget hem och bostadsrätt upp till beskattning i inkomstslaget kapital. Den återstående del som inte beskattas ger upphov till en skatteutgift som avser skatt på inkomst av kapital.

C.9 Nedsatt avkastningsskatt på pensionsmedel

Avkastningen på medel reserverade för pensionsändamål beskattas lägre än normen för kapitalinkomster. Avkastningsskatt tas enligt 9 § lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel ut med 15 procent på en schablonmässigt beräknad avkastning. Den lägre skattesatsen ger upphov till en skatteutgift som avser skatt på inkomst av kapital. Avkastningen som tas upp till beskattning beräknas schablonmässigt, se C10.

C.10 Schablonmässigt underlag för avkastningsskatt

Underlaget för avkastningsskatt på pensionsförsäkringar utgörs enligt 3 a–3 d §§ lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel av kapitalunderlaget multiplicerat med den genomsnittliga statslåneräntan året före beskattningsåret. Skatteunderlaget är dock lägst 0,5 procent av kapitalunderlaget. Underlaget för avkastningsskatt på kapitalförsäkringar utgörs enligt samma bestämmelser av kapitalunderlaget multiplicerat med statslåneräntan vid utgången av november året före beskattningsåret ökad med en procentenhet. Skatteunderlaget är dock lägst 1,25 procent av kapitalunderlaget. För skattskyldiga försäkringsbolag utgörs kapitalunderlaget av värdet av bolagets tillgångar med avdrag för finansiella skulder vid beskattningsårets ingång. Om den faktiska avkastningen på försäkringskapital över- eller understiger den schablonmässigt framräknade avkastningen uppstår en skatteutgift respektive en skattesanktion avseende skatt på inkomst av kapital.

C.11 Schablonmässigt underlag för skatt på kapitalinkomster (på investeringssparkonto)

Underlaget för kapitalinkomstskatt på investeringssparkonto utgörs enligt 42 kap. 36–41 §§ IL av ett kapitalunderlag som multipliceras med statslåneräntan den 30 november året före beskattningsåret ökad med en procentenhet. Schablonintäkten ska dock beräknas till lägst 1,25 procent av kapitalunderlaget. Om den faktiska avkastningen över- eller understiger den schablonmässigt framräknade avkastningen, uppstår en skatteutgift respektive en skattesanktion avseende skatt på inkomst av kapital.

C.12 Framskjuten beskattning vid andelsbyte

Reglerna om framskjuten beskattning vid andelsbyten tillämpas när fysiska personer gör andelsbyten och vissa villkor är uppfyllda (48 a kap. 5–8 §§ II). Reglerna innebär att det inte fastställs någon kapitalvinst vid andelsbytet, utan beskattning sker först när de mottagna andelarna avyttras. Skatteutgiften utgörs av räntan på den kredit som den framskjutna beskattningen innebär och avser skatt på inkomst av kapital. Om andelsbytet avser kvalificerade andelar kan skatten, i enlighet med bestämmelserna om beskattning av delägare i fåmansföretag i 57 kap. II, avse skatt både på inkomst av kapital och tjänst.

C.13 Investeraravdrag

Enligt 43 kap. II får investeraravdrag göras av fysiska personer. Avdraget motsvarar hälften av betalningen för förvärvade andelar och får göras med högst 650 000 kronor per person och år. Investeraravdraget ger upphov till en skatteutgift som avser skatt på inkomst av kapital. För den som inte har tillräcklig inkomst av kapital för att nyttja hela avdraget medför avdraget ett underskott av kapital. Underskottet minskar skatten på tjänsteinkomster genom en skattereduktion.

C.14 Skogs-, skogsskade- och upphovsmannakonto

Skogsägare och författare m.fl. som bedriver enskild firma har ofta oregelbundna inkomster. Tillsammans med en progressiv beskattning av inkomst av tjänst kan detta leda till att de missgynnas i jämförelse med personer med jämna inkomster. För att möjliggöra en resultatutjämnning 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 6 år på upphovsmannakonto (21 kap. 21–41 §§ och 32 kap. II). Räntan på kontona beskattas med den lägre skattesatsen 15 procent i stället för 30 procent, vilket är normen för kapitalinkomster (3 § lagen [1990:676] om skatt på ränta på skogskontomedel m.m.). Den lägre skattesatsen ger upphov till en skatteutgift som avser skatt på inkomst av kapital.

C.15 Nedsatt fastighetsavgift småhus

Kommunal fastighetsavgift på bostäder tas ut enligt lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift. Fastighetsavgiften för nybyggda byggnader som innehåller bostäder är nedsatt under de första 15 åren. Varje byggnad tilldelas ett särskilt värdeår (som kan förändras genom till- och ombyggnader). Nedsättningen av fastighetsavgiften innebär att för de 15 första inkomståren efter värdeåret tas ingen fastighetsavgift ut för småhusenheter med värdeår 2012 eller senare. För småhusenheter med värdeår tidigare än 2012 tas ingen fastighetsavgift ut för de fem första inkomståren efter värdeåret och för de därpå följande fem åren är avgiften nedsatt till hälften. Skatteutgiften utgörs av nedsättningen av fastighetsavgift på småhusenheter med värdeår 2010 eller senare.

C.16 Nedsatt fastighetsavgift hyreshus

Kommunal fastighetsavgift på bostäder tas ut enligt lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift. Fastighetsavgiften för nybyggda byggnader som innehåller bostäder är nedsatt under de första 15 åren. Varje byggnad tilldelas ett särskilt värdeår (som kan förändras genom till- och ombyggnader). Nedsättningen av fastighetsavgiften innebär att för de 15 första inkomståren efter värdeåret tas ingen fastighetsavgift ut för hyreshusenheter med värdeår 2012 eller senare. För hyreshusenheter med värdeår tidigare än 2012 tas ingen fastighetsavgift ut för de fem första inkomståren efter värdeåret och

för de därpå följande fem åren är avgiften nedsatt till hälften. Skatteutgiften utgörs av nedsättningen av fastighetsavgift på hyreshusenheter med värdeår 2010 eller senare.

C.17 Nedsatt fastighetsavgift ägarlägenheter

Kommunal fastighetsavgift på bostäder tas ut enligt lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift. Fastighetsavgiften för nybyggda byggnader som innehåller bostäder är nedsatt under de första 15 åren. Varje byggnad tilldelas ett särskilt värdeår (som kan förändras genom till- och ombyggnader). Nedsättningen av fastighetsavgiften innebär att för de 15 första inkomståren efter värdeåret tas ingen fastighetsavgift ut för ägarlägenheter med värdeår 2012 eller senare. För ägarlägenheter med värdeår tidigare än 2012 tas ingen fastighetsavgift ut för de fem första inkomståren efter värdeåret och för de därpå följande fem åren är avgiften nedsatt till hälften. Skatteutgiften utgörs av nedsättningen av fastighetsavgift på ägarlägenheter med värdeår 2010 eller senare.

C.18 Ränteutgifter för eget hem

Enligt 42 kap. 1 § IL ska samtliga ränteutgifter dras av. Enligt normen ska endast ränteutgifter för lån till investeringar där avkastningen är skattepliktig få dras av. Detta innebär att ränteutgifter för eget hem är en skatteutgift i den mån fastighetsavgiften understiger avkastningen från eget hem multiplicerat med en skattesats på 30 procent. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av kapital.

C.19 Konsumtionskrediter

Enligt 42 kap. 1 § IL ska samtliga ränteutgifter dras av. Enligt normen ska endast ränteutgifter för lån till investeringar där avkastningen är skattepliktig få dras av. Detta innebär att ränteutgifter för lån till konsumtion är en skatteutgift. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av kapital.

C.20 Kapitalförluster på marknadsnoterade delägarätter m.m.

Enligt 48 kap. 20 § IL ska kapitalförluster på andra marknadsnoterade delägarätter än sådana som avses i 48 kap. 21 § IL dras av i sin helhet och kapitalförluster på sådana andelar i svenska aktieföretag och utländska juridiska personer som inte är marknadsnoterade dras av till 5/6 mot skattepliktiga kapitalvinster på sådana tillgångar. För kvalificerade andelar gäller dock att kapitalförluster ska dras av till 2/3. Till den del förluster inte kan dras av mot kapitalvinster på sådana tillgångar ska 70 procent, 5/6 av 70 procent respektive 2/3 av 70 procent dras av (48 kap. 20 a § IL). Skatteutgiften avser inkomst av kapital.

C.21 Begränsning i avdragsgilla ränteutgifter

Enligt normen ska samtliga ränteutgifter vara avdragsgilla om lånet avser investeringar för vilka avkastningen är skattepliktig. Enligt 67 kap. 10 § IL reduceras avdraget till 21 procent i stället för 30 procent till den del nettoränteutgiften (efter beaktande av andra skattepliktiga kapitalinkomster och avdragsgilla kapitalutgifter) överstiger 100 000 kronor. Detta ger en skattesanktion på inkomst av kapital.

C.22 Begränsning av skattereduktion

Skattereduktioner begränsas till summan av andra skatter (67 kap. 2 § IL). När det gäller t.ex. skattereduktion för hushållsarbete innebär detta att i de fall där summan av andra skatter inte är tillräckligt stor uppstår ingen skatteutgift enligt G3. För skatte-

reduktion för underskott av kapital (67 kap. 10 § IL) innebär detta emellertid en skattesanktion. Skattesanktionen avser skatt på kapitalinkomst.

D Socialavgifter och särskild löneskatt

D.1 Regional nedsättning av egenavgifter

Enligt lagen (2001:1170) om särskilda avdrag i vissa fall vid avgiftsberäkningen enligt lagen (1994:1920) om allmän löneavgift och socialavgiftslagen (2000:980) ska enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag med fast driftställe i stödområdet vid beräkning av egenavgifter göra ett avdrag från egenavgifterna 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. Skatteutgiften avser egenavgifter.

D.2 Generell nedsättning av egenavgifter

Från egenavgifterna ska, under vissa förutsättningar, ett avdrag göras med 7,5 procent av avgiftsunderlaget. Nedsättningen kan som mest uppgå till 15 000 kronor per år (3 kap. 18 § socialavgiftslagen [2000:980]). Skatteutgiften avser egenavgifter.

D.3 Regional nedsättning av arbetsgivaravgifter

Enligt lagen (2001:1170) om särskilda avdrag i vissa fall vid avgiftsberäkning enligt lagen (1994:1920) om allmän löneavgift och socialavgiftslagen (2000:980) får arbetsgivare med fast driftställe i stödområdet göra ett avdrag från arbetsgivaravgifterna med 10 procent av avgiftsunderlaget, dock högst med 7 100 kronor per kalendermånad. Nedsättningen gäller inte för kommuner, regioner, statliga myndigheter, statliga affärsdrivande verk eller registrerade trossamfund. Vidare är fiskeri-, vattenbruks-, jordbruks- och transportverksamhet undantagna från nedsättningen. Skatteutgiften avser arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift.

D.4 Förmån av fritt eller delvis fritt drivmedel

Enligt 61 kap. 10 § IL ska 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 arbetsgivaravgifter uppgår däremot endast till drivmedlets marknadsvärde (2 kap. 10 a § socialavgiftslagen [2001:980]). Skatteutgiften avser arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift.

D.5 Nedsättning av arbetsgivaravgifter för personer som arbetar med FoU

Vid beräkningen av arbetsgivaravgifterna på avgiftspliktig ersättning till en person som arbetar med forskning eller utveckling (FoU) ska avdrag göras med 10 procent av avgiftsunderlaget för denna person (2 kap. 29–31 §§ socialavgiftslagen [2000:980]). Avdraget får inte medföra att avgifterna understiger ålderspensionsavgiften. Det sammanlagda avdraget för samtliga personer som arbetar med forskning eller utveckling hos den avgiftsskyldige får från och med den 1 juli 2021 inte överstiga 600 000 kronor per månad. Under perioden 1 april 2020–30 juni 2021 fick det sammanlagda avdraget inte överstiga 450 000 kronor per månad. Dessförinnan uppgick beloppsgränsen till 230 000 kronor per månad. Från och med den 1 april 2020 gäller att för den del av underlaget som avdrag beräknas på ska skattesatsen för

den allmänna löneavgiften sätts ned med tio procentenheter. Den allmänna löneavgiften ska dock som lägst anses vara 0 procent. Skatteutgiften avser arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift.

D.6 Nedsättning av arbetsgivaravgifter för den först anställda

Enmansföretag som anställer en första person är berättigade till en nedsättning av arbetsgivaravgifterna, den allmänna löneavgiften och den särskilda löneskatten så att bara ålderspensionsavgift ska betalas under längst 24 kalendermånader i följd (lagen [2016:1053] om särskild beräkning av vissa avgifter för enmansföretag). Nedsättningen omfattar enskilda näringsidkare, aktiebolag som inte har någon anställd eller endast en anställd som också är delägare samt handelsbolag utan anställda och med högst två delägare. Under perioden 1 juli 2021–31 december 2022 gäller en tillfällig utvidgning av nedsättningen. För anställningar som påbörjas under denna period utökas möjligheten till nedsättning från en till två anställda. Skatteutgiften avser arbetsgivaravgifter, allmän löneavgift och särskild löneskatt.

D.7 Nedsättning av arbetsgivaravgifter för unga

Det samlade uttaget av arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift är nedsatt för ersättning som utges till ungdomar som vid årets ingång har fyllt 15 men inte 18 år (2 kap. 28 § socialavgiftslagen [2000:980] och 1 § lagen om allmän löneavgift [1994:1920]). Nedsättningen innebär att endast ålderspensionsavgiften ska betalas för den del av ersättningen som uppgår till högst 25 000 kronor per kalendermånad. Skatteutgiften avser arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift.

D.8 Tillfälligt nedsatta arbetsgivaravgifter för personer mellan 19 och 23 år

Från den 1 januari 2021 till och med den 31 mars 2023 är det samlade uttaget av arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift nedsatt för ersättning som utges till personer som vid årets ingång har fyllt 18 men inte 23 år (2 kap. 28 § socialavgiftslagen [2000:980] och 1 § lagen om allmän löneavgift [1994:1920]). Nedsättningen innebär att endast ålderspensionsavgiften och 9/20 av de övriga avgifterna ska betalas för den del av ersättningen som uppgår till högst 25 000 kronor per kalendermånad. Skatteutgiften avser arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift. Nedsättningen av arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift förstärks under perioden 1 juni–31 augusti 2022. Förstärkningen innebär att endast ålderspensionsavgiften på 10,21 procent ska betalas för den del av ersättningen som uppgår till högst 25 000 kronor per kalendermånad.

D.9 Ersättning skiljemannauppdrag

Ersättning för skiljemannauppdrag ingår inte i underlaget för socialavgifter om parterna är av utländsk nationalitet enligt 2 kap. 20 § socialavgiftslagen (2000:980). Skatteutgiften avser särskild löneskatt.

D.10 Ersättning till idrottsutövare

Ersättning som en idrottsutövare får från en skattebefriad ideell förening som har till ändamål att främja idrott och som under året inte uppgår till ett halvt prisbasbelopp är enligt 2 kap. 19 § socialavgiftslagen (2000:980) undantagen från socialavgifter. Ersättningen är inte förmånsgrundande. Skatteutgiften avser därför särskild löneskatt.

D.11 Ingen särskild löneskatt för egenföretagare som fyllt 65 år

För egenföretagare som fyllt 65 år och är födda 1938 eller senare, dvs. de som omfattas av det reformerade ålderspensionssystemet, betalas enbart ålderspensionsavgiften (3 kap. 15 § socialavgiftslagen [2000:980]). För egenföretagare som är födda 1937 eller tidigare, dvs. de som omfattas av det gamla ålderspensionssystemet, betalas varken särskild löneskatt eller ålderspensionsavgift. Skatteutgiften för de som är födda 1938 eller senare avser skillnaden mellan särskild löneskatt och ålderspensionsavgiften. För de som är födda 1937 eller tidigare avser skatteutgiften särskild löneskatt.

D.12 Ingen särskild löneskatt för anställda som fyllt 65 år

För anställda som fyllt 65 år och är födda 1938 eller senare, dvs. de som omfattas av det reformerade ålderspensionssystemet, betalas enbart ålderspensionsavgiften (2 kap. 27 § socialavgiftslagen [2000:980]). För anställda som är födda 1937 eller tidigare, dvs. de som omfattas av det gamla ålderspensionssystemet betalas ingen särskild löneskatt. Skatteutgiften för de som är födda 1938 eller senare avser skillnaden mellan särskild löneskatt och ålderspensionsavgiften. För de som är födda 1937 eller tidigare avser skatteutgiften särskild löneskatt.

D.13 Socialavgifter på icke förmånsgrundande ersättningar för arbete

Inom socialförsäkringssystemet finns förmånstak som begränsar den ersättning som kan fås. På ersättning för arbete som ligger över förmånstaken tas dock socialavgifter och allmän löneavgift ut trots att denna ersättning inte är förmånsgrundande (2 kap. 10–11 §§ och 3 kap. 3–8 §§ socialavgiftslagen och lagen om allmän löneavgift). På andra förvärvsinkomster som inte är förmånsgrundande tas särskild löneskatt ut (lagen [1990:659] om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster). Socialavgifterna på ersättningar över förmånstaken utgör en skattesanktion. Storleken på skattesanktionen är skillnaden mellan nivån på den särskilda löneskatten och nivån på socialavgifterna.

E Mervärdesskatt**E.1 Försäljning av tomtmark och byggnader**

Försäljning av fastigheter är enligt 3 kap. 2 § ML undantagen från mervärdesskatteplikt. Vid försäljning av nybyggda en- och flerbostadshus är det förädlingsvärde som uppstår vid försäljningen undantaget från mervärdesskatt, trots att det enligt normen borde beskattas. Undantaget ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

E.2 Försäljning av konstverk för mindre än 300 000 kronor per år

Vid försäljning av konstverk för under 300 000 kronor per år är enligt 1 kap. 2 a § ML försäljningsbeloppet undantaget från mervärdesskatt under förutsättning att upphovsmannen eller dennes dödsbo vid försäljningen äger konstverket. Undantaget ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

E.3 Lotterier

Lotterier får inte mervärdesbeskattas vilket framgår av i 3 kap. 23 § ML. Beskattning sker i förekommande fall genom punktskatt på spel. Undantaget ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

E.4 Uttagsbeskattning avseende vissa fastighetstjänster

Vissa fastighetstjänster som utförs av en ägare till en näringsfastighet (t.ex. ett hyreshus) som inte är skattskyldig för mervärdesskatt för fastigheten och där lönekostnaden för dessa tjänster inte överstiger 300 000 kronor (inklusive avgifter som grundas på lönen) under ett år, är mervärdesskattebefriade. Enligt 2 kap. 8 § ML görs det en s.k. uttagsbeskattning, en mervärdesbeskattning på 25 procent, för tjänster som fastighetsägaren utför åt sig själv på den egna fastigheten där lönekostnaden överstiger 300 000 kronor per år. Skatteutgiften avser den mervärdesskattebefriade kostnaden för tjänster under detta belopp.

E.5 Vissa posttjänster och frimärken

Vissa samhällsomfattande posttjänster och frimärken undantas enligt 3 kap. 20 a och 30 g §§ ML från skatteplikt. Undantaget ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

E.6 Läkemedel

För läkemedel som utlämnas enligt recept eller säljs till sjukhus gäller kvalificerat undantag från mervärdesskatt enligt 3 kap. 23 § och 10 kap. 11 § ML. Det innebär att försäljningen är undantagen från mervärdesskatt men att ingående mervärdesskatt är avdragsgill. (Icke receptbelagda läkemedel beskattas med normalskattesats.) Skattebefrielsen ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

E.7 Internationell personbefordran

Transport till eller från utlandet ska enligt 5 kap. 9 § ML inte beskattas i Sverige. En resa från en ort i Sverige till en ort i utlandet är därför i sin helhet undantagen från beskattning i Sverige. Bestämmelsen omfattar luft-, vatten- och landtransporter. Detta ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt för den andel av resan som sker inom Sverige.

E.8 Personbefordran

Enligt 7 kap. 1 § ML är mervärdesskatten för personbefordran nedsatt till 6 procent. Skattesatsen gäller för resor i kollektivtrafik och taxiresor, samt turist- och charterresor, sightseeingturer och liknande, oavsett vilket transportmedel som används. Mervärdesskattenivån gäller dock inte om resemomentet är av underordnad betydelse. Den nedsatta skattesatsen ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

E.9 Tidningar och tidskrifter

Enligt 7 kap. 1 § ML är mervärdesskatten för tidningar och tidskrifter nedsatt till 6 procent. Skattesatsen gäller även radiotidningar, kassettidningar och andra varor som gör skrift tillgänglig för personer med läsnedsättning. Den nedsatta skattesatsen gäller även för motsvarande produkter som tillhandahålls på elektronisk väg. Den nedsatta skattesatsen ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

E.10 Böcker och broschyrer m.m.

Enligt 7 kap. 1 § ML är mervärdesskatten för böcker, broschyrer, häften, musiknoter, kartor och liknande alster nedsatt till 6 procent. Detta gäller även bilderböcker, ritböcker och målarböcker för barn. Den nedsatta skattesatsen gäller även för motsvarande produkter som tillhandahålls på elektronisk väg. Den nedsatta skattesatsen ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

E.11 Entréavgiftsbelagda kulturella föreställningar

Enligt 7 kap. 1 § ML är mervärdesskatten för entréavgift till konserter, cirkus-, teater-, opera- och balettföreställningar eller liknande föreställningar nedsatt till 6 procent. Den nedsatta skattesatsen ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

E.12 Förevisning av naturområden

Enligt 7 kap. 1 § ML är mervärdesskatten på förevisning av naturområden utanför tätort samt av nationalparker, naturreservat, nationalstadsparker och Natura 2000-områden nedsatt till 6 procent. Den nedsatta skattesatsen ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

E.13 Vissa rekreations- och idrottstjänster

Enligt 7 kap. 1 § ML är mervärdesskatten för omsättning av vissa tjänster inom rekreation och idrott nedsatt till 6 procent. För tjänster inom rekreation gäller nedsättningen t.ex. entréavgift till djurparker. För tjänster inom idrottsområdet gäller nedsättningen då verksamheten bedrivs kommersiellt, t.ex. i bolagsform. Till skatteutgiften räknas även transport i skidliftar. Transport i skidlift räknas som antingen idrottstjänst eller personbefordran, beroende på om nedfarterna i skidanläggningen nyttjas (idrottstjänst) eller om de inte nyttjas (personbefordran). Den nedsatta skatteutgiften ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

E.14 Upphovsrätter

Enligt 7 kap. 1 § ML är mervärdesskatten för upphovsrätter nedsatt till 6 procent. Skattesatsen gäller för upplåtelse eller överlåtelse av vissa upphovsrättsligt skyddade litterära eller konstnärliga verk. Nedsättningen gäller inte för upplåtelse eller överlåtelse av fotografier, reklamprodukter, system och program för automatisk data-behandling eller film eller liknande upptagning av information. Den nedsatta skattesatsen ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

E.15 Sänkt mervärdesskatt på vissa reparationer

Enligt 7 kap. 1 § ML är mervärdesskatten för reparationer av cyklar med tramp- eller vevanordning, skor, lädervaror, kläder och hushållslinne nedsatt till 12 procent. I prop. 2021/22:96 föreslår regeringen att mervärdesskatten på sådana reparationer sänks från 12 procent till 6 procent från och med den 1 juli 2022. Den nedsatta skattesatsen ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

E.16 Livsmedel

Enligt 7 kap. 1 § ML är skattesatsen för livsmedel nedsatt till 12 procent. Till kategorin räknas även alkoholfria drycker och öl med en alkoholhalt som inte överstiger 3,5 volymprocent alkohol. Vatten från vattenverk, starköl, vin och spritdrycker beskattas med normalskattesats. Den nedsatta skattesatsen ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

E.17 Restaurang- och cateringtjänster

För restaurang- och cateringtjänster gäller nedsatt mervärdesskatt till 12 procent enligt 7 kap. 1 § ML. Så kallad hämtmat inkluderas i denna post och i livsmedel. Nedsättningen gäller för omsättning med undantag för den del som avser spritdrycker, vin och starköl. Den nedsatta skattesatsen ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

E.18 Rumsuthyrning

Enligt 7 kap. 1 § ML är skattesatsen för rumsuthyrning nedsatt till 12 procent. Nedsättningen gäller rumsuthyrning inom ramen för hotellrörelse eller liknande verksamhet samt upplåtelse av campingplatser. Den nedsatta skattesatsen ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

E.19 Försäljning av konstverk för minst 300 000 kronor per år

Enligt 7 kap. 1 § ML är skattesatsen för försäljning av konstverk nedsatt till 12 procent. Detta gäller om omsättningen medför skattskyldighet och konstverket ägs av upphovsmannen eller dennes dödsbo. Den nedsatta skattesatsen ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

E.20 Omsättning i ideella föreningar

Av 4 kap. 8 § ML följer att omsättning av vara eller tjänst i en ideell förening inte räknas som ekonomisk verksamhet om föreningen är befriad från inkomstskatt för inkomsten av verksamheten. Det innebär att föreningen inte är skattskyldig för denna omsättning. Detta ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

E.21 Omsättningsgräns för mervärdesskatt

Enligt 9 d kap. 1 § ML undantas en beskattningsbar person från mervärdesskatt om den beskattningsbara personen har en omsättning som beräknas understiga 30 000 kronor under beskattningsåret och som under de två närmast föregående beskattningsåren inte har överstigit 30 000 kronor. I prop. 2021/22:110 föreslår regeringen att omsättningsgränsen för befrielse från mervärdesskatt höjs från 30 000 kronor till 80 000 kronor per beskattningsår från och med den 1 juli 2022. Denna skattebefrielse ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

E.22 Mervärdesskatteundantag för vissa inköp av EU-organ med anledning av covid-19

Från och med den 1 januari 2022 och med tillämpning från och med den 1 januari 2021 gäller undantag från och i vissa fall rätt till återbetalning av mervärdesskatt vid inköp av varor och tjänster som görs av EU-organ i syfte att hantera covid-19. Ändringen är en följd av ett EU-direktiv (rådets direktiv (EU) 2021/1159) som beslutades den 13 juli 2021 och som i huvudsak innebär att inköp som görs av EU-organ i syfte att hantera pandemin antingen ska undantas från mervärdesskatt eller medföra en rätt till återbetalning av mervärdesskatt. Direktivet medför även att undantag från mervärdesskatt ska gälla vid importen som EU-organ gör för sådana ändamål. Undantagen och rätt till återbetalning ska gälla när EU-organ skänker varorna och tjänsterna till en tredje part. Undantaget ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt och gäller tills dess att EU upphäver undantaget.

E.23 Ingående skatt på jordbruksarrende

Avdragsrätt gäller för hela den ingående skatten på jordbruksarrende, även om värdet av bostad ingår i arrendet, enligt 8 kap. 10 § ML. Detta ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

F Punktskatter

F.1 Energiskatt på diesel i motordrivna fordon

I 2 kap. 1 § LSE anges energiskattesatserna på bränslen. I praktiken utgörs nästan all bensin- och dieselanvändning av miljöklass 1. För drivmedel inom reduktionsplikten tas skatt ut enhetligt per liter bränsle, dvs. ingen skattemässig uppdelning sker längre av beståndsdelar som framställts av biomassa och komponenter som har fossilt ursprung. Med samma skatt per liter har det statliga stödet avskaffats till drivmedel som framställts av biomassa när det gäller de bränslen som omfattas av reduktionsplikten. Normen beräknas baserat på energiskatteuttaget per energienhet för bensin inklusive beståndsdelar som framställs av biomassa. Normen i hela transportsektorn motsvarar därmed skatteuttaget per energienhet för bensin miljöklass 1. För lätta dieselfordon är fordonsskatten högre än för jämförbara bensinfordon bl.a. för att beakta energiskatteskillnaden mellan bensin och diesel. Detta högre fordonsskatteuttag uppgår till 3–4 miljarder kronor av en sammanlagd skatteutgift på ca 13 miljarder kronor 2021 för energiskatt på diesel i motordrivna fordon.

F.2 Energiskatt på fossil bensin utanför reduktionsplikten

Inom reduktionsplikten tas energiskatt ut enhetligt per liter bensin inklusive biodrivmedel. Energiskattenormen beräknas baserat på energiskatteuttaget per energienhet för hela bensinblandningen inklusive biodrivmedel. Bensin miljöklass 1 inom reduktionsplikten innehåller en andel biodrivmedel i form av etanol och biobensin. Etanol har ett lägre energiinnehåll än fossil bensin. Den låginblandade bensinen får då ett totalt lägre energiinnehåll per liter inom reduktionsplikten jämfört med ren fossil bensin utanför reduktionsplikten. Skattenormen, som är uttryckt i kronor per energienhet inom reduktionsplikten, blir då högre jämfört med skatteuttaget per energienhet för ren fossil bensin. Därmed uppkommer en skatteutgift för fossil bensin i E85.

F.3 Energiskattebefrielse för naturgas och gasol som drivmedel

Enligt 2 kap. 1 § första stycket 4 a och 5 a LSE betalas ingen energiskatt för naturgas och gasol som drivmedel. Normen utgörs av energiskatt för bensin miljöklass 1.

F.4 Energiskattebefrielse för biodrivmedel utanför reduktionsplikten

Energiskattebefrielse för biodrivmedel regleras i 7 kap. 3 a, 3 b och 4 §§ LSE. Energiskattebefrielse gäller för biogas, biogasol, höginblandad Fame, etanol i E85 och för bränslen som har samma KN-nummer som fossil bensin eller fossil diesel men som framställts av biomassa. Det kan röra sig om hydrerade vegetabiliska oljor och fetter, s.k. HVO, eller syntetiska motorbränslen. Andra höginblandade biodrivmedel samt biodrivmedel utan fossilt innehåll ges också full energiskattebefrielse. Ingen energiskattebefrielse ges till etanol, HVO, Fame eller andra biodrivmedel inom reduktionsplikten. Normen utgörs av energiskatt för bensin miljöklass 1.

F.5 Energiskattebefrielse för elförbrukning vid bandrift

Enligt 11 kap. 9 § första stycket 1 och 13 a § första stycket 1 LSE gäller energiskattebefrielse för elförbrukning för bandrift (t.ex. järnväg och tunnelbana). Beräkningen utgår från energiskatt för bensin miljöklass 1.

F.6 Energiskattebefrielse för bränsleförbrukning vid bandrift

Enligt 6 a kap. 1 § 2 LSE gäller energiskattebefrielse för bränsle för bandrift (t.ex. dieseldrivna järnvägsfordon). Beräkningen utgår från energiskatt för bensin miljöklass 1.

F.7 Energiskattebefrielse på bränsle för inrikes sjöfart

Energiskattebefrielse för bränsle som används vid yrkesmässig sjöfart följer av 6 a kap. 1 § 3 och 4 samt 9 kap. 3 § 1–3 LSE. Bränsle som förbrukas i fartyg beskattas dock när fartyget används för privat ändamål. Normen utgörs av energiskatt för bensin miljöklass 1.

F.8 Energiskattebefrielse på bränsle för inrikes luftfart

Energiskattebefrielse för flygfotogen, flygbensin och andra bränslen än bensin vid yrkesmässig luftfart följer av 6 a kap. 1 § 5 samt 9 kap. 3 § 4 LSE. Flygbränsle som förbrukas i luftfartyg beskattas dock när luftfartyget används för privat ändamål. Normen utgörs av energiskatt för bensin miljöklass 1.

F.9 Energiskattebefrielse för biobränsle m.m. för uppvärmning

Ingen skatt tas ut på ej skattepliktiga biobränslen m.m. som används för uppvärmning. Energiskattebefrielse för biogas och biogasol som inte är framställda av livsmedels- eller fodergrödor gäller enligt 6 a kap. 2 c § LSE. Normen utgörs av full energiskatt för uppvärmningsbränslen.

F.10 El som inte beskattas

Enligt 11 kap. 2 och 10 §§ LSE är el under vissa förutsättningar undantagen eller befriad från skatt, t.ex. el producerad i mindre produktionsanläggningar utan att överföras till ett koncessionspliktigt nät. Normen utgörs av den energiskattesats på el som följer av 11 kap. 3 § LSE.

F.11 Nedsatt energiskatt för leveranser av värme och kyla till industrin

För tid fram till den 30 juni 2021 gällde enligt 9 kap. 5 § LSE att bränslen som används för att framställa värme och kyla som levereras för förbrukning i industrins tillverkningsprocess samt jord-, skogs- och vattenbruksnäringarna medgavs befrielse från 70 procent av energiskatten på bränslen. Normen utgjordes av full energiskatt för uppvärmningsbränslen. Från den 1 juli 2021 medgavs befrielse från energiskatten för bränslen med 35 procent. Den 1 januari 2022 slopades nedsättningen, och skatteutgiften har därmed upphört.

F.12 Nedsatt energiskatt på uppvärmningsbränslen inom industrin

För tid fram till den 30 juni 2021 gällde enligt 6 a kap. 1 § 9 LSE energiskattebefrielse med 70 procent för användning av fossila bränslen i tillverkningsprocessen för industrin inom och utanför EU:s system för handel med utsläppsätter. Normen utgjordes av full energiskatt för uppvärmningsbränslen. Från den 1 juli 2021 medgavs befrielse från energiskatten för bränslen med 35 procent. Den 1 januari 2022 slopades nedsättningen, och skatteutgiften har därmed upphört.

F.13 Nedsatt energiskatt på uppvärmningsbränslen inom jord-, skogs- och vattenbruksnäringarna

För tid fram till den 30 juni 2021 gällde enligt 6 a kap. 1 § 10 och 11 LSE energiskattebefrielse med 70 procent för användning av fossila bränslen för annat ändamål än drift av motordrivna fordon vid yrkesmässig jord-, skogs- eller vattenbruksverksamhet. Normen utgjordes av full energiskatt för uppvärmningsbränslen. Från den 1 juli 2021 medgavs befrielse från energiskatten för bränslen med 35 procent. Den 1 januari 2022 slopades nedsättningen och skatteutgiften har därmed upphört.

F.14 Nedsatt energiskatt på el inom industrin

El som används i tillverkningsprocessen i industriell verksamhet beskattas med 0,6 öre/kWh, se 11 kap. 9 § första stycket 6 samt 14 § LSE. Energiskatten på el är också nedsatt till 0,6 öre/kWh för el som används för att framställa värme och kyla som levereras för förbrukning i industrins tillverkningsprocess (se 9 kap. 5 § LSE). Normen utgörs av den energiskattesats på el som följer av 11 kap. 3 § LSE.

F.15 Nedsatt energiskatt på el i datorhallar

El som används i tillverkningsprocessen i datorhallar beskattas med 0,6 öre/kWh, se 11 kap. 9 § första stycket 7 samt 15 § LSE. Energiskatten på el är också nedsatt till 0,6 öre/kWh för el som används för att framställa värme och kyla som levereras för förbrukning i datorhallar (se 9 kap. 5 a § LSE). Normen utgörs av den energiskattesats på el som följer av 11 kap. 3 § LSE.

F.16 Nedsatt energiskatt på el inom jord-, skogs- och vattenbruksnäringarna

El som används i jord-, skogs- eller vattenbruksverksamhet beskattas med 0,6 öre/kWh (11 kap. 12 och 12 a §§ LSE). Normen utgörs av den energiskattesats på el som följer av 11 kap. 3 § LSE.

F.17 Nedsatt energiskatt på el i vissa kommuner

Enligt 11 kap. 9 § första stycket 8 LSE gäller en lägre energiskattenivå för el som används av hushåll och tjänstesektor i vissa kommuner med undantag för el som används som landström eller i datorhallar. Nedsättningen gäller el som används i samtliga kommuner i Västerbottens, Norrbottens och Jämtlands län, Sollefteå, Ånge och Örnsköldsvik i Västernorrlands län, Ljusdal i Gävleborgs län, Torsby i Värmlands län, och Malung-Sälen, Mora, Orsa och Älvdalen i Dalarnas län. Nedsättningen och därmed även skatteutgiften uppgår till 9,6 öre/kWh. Normen utgörs av den energiskattesats på el som följer av 11 kap. 3 § LSE.

F.18 Nedsatt koldioxidskatt för diesel till arbetsmaskiner och fartyg inom jord-, skogs- och vattenbruksnäringarna

Enligt 6 a kap. 2 a § 1 och 2 LSE gäller nedsatt koldioxidskatt för diesel som förbrukas i arbetsmaskiner i yrkesmässig jords-, skogs- eller vattenbruksverksamhet. Från och med den 1 januari 2017 gäller skattenedsättningen även för fartyg som används inom dessa näringar. Från och med den 1 januari 2020 motsvarar nedsättningen 1,93 kronor/liter. Normen utgörs av full koldioxidskatt.

F.19 Koldioxidskattebefrielse på bränsle vid bandrift

Enligt 6 a kap. 1 § 2 LSE gäller koldioxidskattebefrielse för bränsle för bandrift (t.ex. dieseldrivna järnvägsfordon). Normen utgörs av full koldioxidskatt.

F.20 Koldioxidskattebefrielse på bränsle för inrikes sjöfart

Koldioxidskattebefrielse för bränsle som används vid yrkesmässig sjöfart följer av 6 a kap. 1 § 3 och 4 samt 9 kap. 3 § 1–3 LSE. Bränsle i fartyg som används för privata ändamål beskattas dock. Normen utgörs av full koldioxidskatt.

F.21 Koldioxidskatt för fossila drivmedel och biodrivmedel inom reduktionsplikten

För drivmedel inom reduktionsplikten tas skatt ut enhetligt per liter bränsle, dvs. ingen skattemässig uppdelning sker sedan den 1 juli 2018 av beståndsdelar som framställts av biomassa och komponenter som har fossilt ursprung. Koldioxidskattesatserna har omräknats utifrån prognostiserad andel av biodrivmedel utifrån reduktionsplikten (beräknat med full koldioxidskatt för den fossila delen och noll koldioxidskatt för biodrivmedelsdelen). För delen fossil bensin som omfattas av reduktionsplikten är uttaget av koldioxidskatt reducerat med ca 8 procent jämfört med normen. För delen fossil diesel som omfattas av reduktionsplikten är uttaget av koldioxidskatt reducerat med ca 26 procent jämfört med normen. Eftersom hela blandningen inklusive biodrivmedel koldioxidbeskattas lika per volymenhet bensin respektive diesel uppkommer en skatteutgift avseende den fossila delen och en skattesanktion avseende biodrivmedelsdelen. Normen utgörs av skatteuttaget per kg koldioxid utanför reduktionsplikten för den fossila delen och noll koldioxidskatt för biodrivmedelsdelen. Den schabloniserade omräkningen enligt inblandade nivåer av biodrivmedel i bensin och diesel medför att skattesanktionen för biodrivmedel och skatteutgiften för den fossila delen ungefär tar ut varandra på kort sikt och sätts därmed till noll i redovisningen.

F.22 Koldioxidskatt för fossila drivmedel utanför reduktionsplikten

För den andel av E85 som består av fossil bensin tas koldioxidskatt per liter ut på samma nivå som bensin inom reduktionsplikten. För koldioxidskatten uttryckt i kronor per liter på bensin inom reduktionsplikten har hänsyn tagits till att den till ungefär 8 volymprocent utgörs av biodrivmedel och koldioxidskattesatsen har räknats ned motsvarande. För fossil bensin i E85 som inte omfattas av reduktionsplikten är även uttaget av skatt reducerat med ca 8 procent jämfört med normen. Normen utgörs av skatteuttaget per kg koldioxid inom reduktionsplikten.

F.23 Koldioxidskatt på fossila bränslen i värmeverk inom EU ETS

Enligt 6 a kap. 1 § 11 b LSE gäller, för fossila bränslen som förbrukas i annan värmeproduktion inom EU:s system för handel med utsläppsrätter (EU ETS) än kraftvärmeproduktion eller framställning av värme i en industrianläggning, att koldioxidskatt betalas med 91 procent av koldioxidskatten. Inom handelssystemet utgörs normen av noll koldioxidskatt.

F.24 Koldioxidskatt på fossila bränslen i kraftvärmeverk inom EU ETS

Enligt 6 a kap. 1 § 11 a LSE gäller, för fossila bränslen som förbrukas vid samtidig produktion av värme och el i kraftvärmeverk inom EU ETS, att koldioxidskatt betalas med 91 procent av koldioxidskatten. Koldioxidskattebefrielse på den del av bränslet

som motsvarar elproduktionen enligt 6 a kap. 1 § 7 LSE, grundar sig på tvingande unionsrätt (artikel 14.1 a i rådets direktiv 2003/96/EG). Skatteutgiften beräknas enbart på värmeproduktionen. Inom handelssystemet utgörs normen av noll koldioxidskatt.

G Skattereduktioner

G.1 Skattereduktion för sjöinkomst

Skattskyldiga med sjöinkomst under hela beskattningsåret har enligt 67 kap. 3 § IL 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 den skattskyldige haft sjöinkomst under endast en del av året, ska reduktion medges för varje dag som den skattskyldige haft sjöinkomst.

G.2 Lägre skattereduktion för personer med sjuk- och aktivitetsersättning

Från och med 1 januari 2018 finns en skattereduktion för personer med sjuk- och aktivitetsersättning (67 kap. 9 a–9 d §§ IL). Skattereduktionen höjdes den 1 januari 2022 och motsvarar nu den skattereduktion för arbetsinkomster som gällde 2021. Skillnaden mellan gällande skattereduktion för arbetsinkomst och skattereduktionen för sjuk- och aktivitetsersättning redovisas som en skattesanktion.

G.3 Skattereduktion för ruttjänster

Fysiska personer som köper s.k. ruttjänster eller får dessa som löneförmån har, under vissa förutsättningar, rätt till skattereduktion enligt 67 kap. 11–19 §§ IL. Skattereduktionen uppgår till 50 procent av arbetskostnaden inklusive mervärdesskatt för det utförda arbetet och 50 procent av värdet av ruttjänsten om den tillhandahållits som löneförmån. För att reduktionen ska ges ska den som utför tjänsten vara godkänd för F-skatt. Reduktion kan även medges om utföraren är en privatperson som har en A-skattsedel och motsvarar då arbetsgivaravgifterna. Skattereduktionen får tillsammans med skattereduktionen för rotarbeten (se G4) uppgå till högst 75 000 kronor per person och år.

G.4 Skattereduktion för rotarbeten

Fysiska personer som köper s.k. rotarbeten (reparation, underhåll samt om- och tillbyggnad) av småhus, bostadsrätter och ägarlägenheter har, under vissa förutsättningar, rätt till skattereduktion enligt 67 kap. 11–19 §§ IL. Skattereduktionen uppgår till 30 procent av arbetskostnaden och 30 procent av värdet av arbetet om det tillhandahållits som löneförmån. För att reduktionen ska ges ska den som utför arbetet vara godkänd för F-skatt. Reduktion kan även medges för rotarbete om utföraren är en privatperson som har en A-skattsedel och motsvarar då arbetsgivaravgifterna. Skattereduktionen för rotarbeten och skattereduktionen för ruttjänster (se G3) får tillsammans uppgå till högst 75 000 kronor per person och år, varav skattereduktionen för rotarbeten får utgöra maximalt 50 000 kronor per person och år.

G.5 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 har sjuk- eller aktivitetsersättning ska maximalt behöva betala 4 procent av sin inkomst i fastighetsavgift (lagen [2008:826] om skattereduktion för

kommunal 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 ett med prisbasbeloppet indexerat spärrbelopp. Begränsningen, som görs genom en skattereduktion, utgör en skatteutgift. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av kapital.

G.6 Skattereduktion för mikroproduktion av förnybar el

Fysiska och juridiska personer, dödsbon och svenska handelsbolag kan få skattereduktion för mikroproduktion av förnybar el (67 kap. 27–33 §§ II). Skattereduktionen gäller den som framställer förnybar el och i en och samma anslutningspunkt matar in förnybar el och tar ut el, har en säkring om högst 100 ampere i anslutningspunkten samt har anmält sin produktion till elnätföretaget. Underlaget för skattereduktionen består av de kilowattimmar förnybar el som har matats in i anslutningspunkten under kalenderåret, dock högst så många kilowattimmar el som tagits ut i anslutningspunkten under året. Underlaget för skattereduktionen får inte överstiga 30 000 kilowattimmar, vare sig per person eller per anslutningspunkt. Skattereduktionen uppgår till underlaget multiplicerat med 60 öre, dvs. maximalt 18 000 kronor. Företag får skattereduktion bara om villkoren i kommissionens regelverk för stöd av mindre betydelse är uppfyllda.

G.7 Skattereduktion för gåvor till ideell verksamhet

Fysiska personer som ger gåvor till vissa stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund som godkänts av Skatteverket kan få en skattereduktion motsvarande 25 procent av gåvans värde som dras av mot slutgiltig skatt. Gåvounderlaget som berättigar till skattereduktion får uppgå till högst 12 000 kronor per person och år, vilket innebär att skattereduktionen får uppgå till högst 3 000 kronor per person och år. Bestämmelserna om skattereduktion för gåvor till godkända gåvomottagare finns intagna i lagen (2019:453) om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva, förordningen (2019:456) om godkännande av gåvomottagare vid skattereduktion för gåva samt i 67 kap. 20–26 §§ II.

G.8 Skattereduktion för installation av grön teknik

En ny skattereduktion för installation av grön teknik trädde i kraft 1 januari 2021 och ersätter de tidigare stöden till fysiska personer för solceller, lagring av egenproducerad elenergi och installation av laddningspunkt till elfordon. Skattereduktionen ges för både arbets- och materialkostnader. Skattereduktion ges med 15 procent av de debiterade arbets- och materialkostnaderna för installation av solceller. För installation av lagring av egenproducerad elenergi och installation av laddningspunkt till elfordon är motsvarande subventionsgrad 50 procent. Skattereduktionen får för ett beskattningsår uppgå till högst 50 000 kronor. Ordningmässigt räknas skattereduktionen av direkt efter skattereduktionen för hushållsarbete och direkt före skattereduktionen för gåva.

G.9 Skattereduktion för boende i vissa glest befolkade områden (regional skattereduktion)

Fysiska personer boende i vissa glest befolkade områden, främst i Norrland och nordvästra Svealand, har rätt till en skattereduktion med 1 675 kronor per år att räkna av mot kommunal inkomstskatt (67 kap. 34 och 35 §§ IL). Fysiska personer som har företag vars resultat de själva beskattas för, t.ex. enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag, har också rätt till skattereduktion under förutsättning att reduktionen uppfyller villkoren för att utgöra ett stöd av mindre betydelse enligt EU:s regelverk om sådant stöd.

G.10 Skattereduktion för avgift till arbetslöshetskassa

Från och med 1 juli 2022 finns en skattereduktion för avgift till arbetslöshetskassa (67 kap. 49–52 §§ IL). Skattereduktionen uppgår till 25 procent av den sammanlagda avgift som en medlem har betalat till en svensk arbetslöshetskassa efter 30 juni 2022. I underlaget för skattereduktion ska efter begäran även avgift till en utländsk arbetslöshetskassa medräknas.

G.11 Skattereduktion för arbetsinkomster för personer över 65 år

Beskattningen av förvärvsinkomster för personer över 65 år sker enligt norm med det förhöjda grundavdraget. För arbetsinkomster ges utöver det även en särskild skattereduktion för arbetsinkomster för personer över 65 år (67 kap. 8 §§ IL). Skattereduktionen uppgår till som mest 30 000 kronor per år.

G.12 Ingen skattereduktion för övriga förvärvsinkomster

För förvärvsinkomster som t.ex. arbetslöshetsersättning, föräldrapenning, sjukpenning och pensionsinkomster för personer under 65 år ges ingen skattereduktion för arbetsinkomster (67 kap. 6 §§ IL). Den högre beskattningen av dessa inkomster utgör en skattesanktion.

G.13 Tillfällig skattereduktion för arbetsinkomster

För 2021 och 2022 finns en tillfällig skattereduktion för arbetsinkomster för att hantera ökade arbetskostnader till följd av pandemin (lagen [2021:930] om tillfällig skattereduktion för arbetsinkomster). Skattereduktionen uppgår till som mest 2 250 kronor per år.

H Skattskyldighet

H.1 Stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund

Stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund är, om bestämmelserna i 7 kap. 3–11 §§ IL är uppfyllda, befriade från skattskyldighet för all inkomst utom vissa rörelseinkomster.

H.2 Vissa kyrkor, hushållningssällskap, sjukvårds- och barmhärtighetsinrättningar

Vissa juridiska personer är enligt 7 kap. 15 § IL befriade från skattskyldighet för all inkomst utom vissa rörelseinkomster.

H.3 Akademier, arbetslöshetskassor, vissa stiftelser m.m.

Juridiska personer som anges i 7 kap. 16 och 17 §§ IL är skattskyldiga bara för inkomst på grund av innehav av fastigheter. Sådana juridiska personer är exempelvis akademier, allmänna undervisningsverk, arbetslöshetskassor och Nobelstiftelsen.

H.4 Ägare av vissa fastigheter

Ägare av fastigheter som avses i 3 kap. 4 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152) är enligt 7 kap. 21 § IL befriade från skattskyldighet för vissa typer av inkomster från fastigheterna.

Finansdepartementet

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 13 april 2022

Närvarande: statsminister Andersson, ordförande, och statsråden Johansson, Hallengren, Linde, Ekström, Eneroth, Dahlgren, Ernkrans, Thorwaldsson, Gustafsdotter, Axelsson Kihlblom, Elger, Farmanbar, Karkiainen

Föredragande: statsrådet Elger

Regeringen beslutar skrivelse 2021/22:98
Redovisning av skatteutgifter 2022