

Regeringens skrivelse 2024/25:98

Redovisning av skatteutgifter 2025

Regeringen överlämnar denna skrivelse till riksdagen.

Stockholm den 10 april 2025

Ulf Kristersson

Elisabeth Svantesson
(Finansdepartementet)

Skrivelsens huvudsakliga innehåll

I denna skrivelse redogör regeringen för skatteutgifterna, dvs. de effekter på skatteintäkterna som uppstår till följd av särregler i skattelagstiftningen. Redovisningen syftar bl.a. till att ge ett bredare underlag för prioritering mellan olika stöd och satsningar i statsbudgeten. Skrivelsen innehåller tre kapitel. I det första kapitlet beskrivs i korthet den jämförelsenorm och de beräkningsmetoder som används i redovisningen. I kapitlet redogörs också för de mest väsentliga nyheterna i redovisningen jämfört med förra årets skrivelse. I det andra kapitlet redovisas beräkningar och prognoser över skatteutgifterna för 2024–2026 och i det tredje kapitlet beskrivs de enskilda skatteutgifterna.

Innehållsförteckning

1	Bakgrund, metod och nyheter	5
1.1	Inledning	5
1.2	Jämförelsenorm	6
1.2.1	Norm för inkomstskatt	6
1.2.2	Norm för socialavgifter och särskild löneskatt	7
1.2.3	Norm för mervärdesskatt	7
1.2.4	Norm för punktskatter	7
1.2.5	Skatt enligt norm för olika skatteslag	8
1.2.6	Att jämföra skatteutgifter med andra länder	9
1.3	Beräkningsmetoder	9
1.3.1	Skatteutgifter beräknas enligt skattebortfallsmetoden	9
1.3.2	Statiska beräkningar utan indirekta effekter	10
1.3.3	Marginalskatternas betydelse	10
1.3.4	Organisationsformens betydelse	10
1.3.5	Skatteutgifter vid uppskov med beskattningen	10
1.4	Skatteutgifter och samhällsekonomisk effektivitet	11
1.5	Nyheter och större revideringar jämfört med förra årets redovisning	11
1.5.1	Nya skatteutgifter	12
1.5.2	Ändrade skatteutgifter	12
1.5.3	Skatteutgifter som upphör eller inte längre redovisas	13
1.5.4	Väsentliga beloppsmässiga revideringar	14
2	Redovisning av skatteutgifter	17
3	Beskrivning av enskilda skatteutgifter	25
A	Inkomst av tjänst och allmänna avdrag	25
B	Intäkter och kostnader i näringsverksamhet	33
C	Intäkter och kostnader i kapital	38
D	Socialavgifter och särskild löneskatt	42
E	Mervärdesskatt	43
F	Punktskatter	46
G	Skattereduktioner	50
	Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 10 april 2025	53

1 Bakgrund, metod och nyheter

1.1 Inledning

Samhällets stöd till företag och hushåll sker i huvudsak i form av utgifter i statens budget. Men det finns också stöd 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 beräknade och prognostiserade skatteutgifter för åren 2024–2026. Redovisningen tar hänsyn till de av riksdagen beslutade åtgärder med offentligfinansiella effekter på skatteområdet som ingår i budgetpropositionen för 2025.

Redovisning av skatteutgifter sker även i utgiftsbilagorna i budgetpropositionen. Där redovisas också eventuella skatteutgifter som har tillkommit eller väsentligen reviderats efter publiceringen av denna skrivelse. Däremot sker i normalfallet ingen generell uppdatering inför budgetpropositionen av de skatteutgifter som redovisas i denna skrivelse. Huvudprincipen för redovisningen är att den ska vara heltäckande, dvs. att samtliga identifierade skatteutgifter redovisas. I vissa fall är dock 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.

Redovisningen av skatteutgifter kan sägas fylla i huvudsak två syften. Det första och mest centrala syftet är att synliggöra de stöd till företag och hushåll som finns på budgetens inkomstsida och som helt eller delvis har samma funktion som stöd på budgetens utgiftssida. Många av skatteutgifterna har införts, mer eller mindre uttalat, som medel inom specifika utgiftsområden såsom bostad, miljö, arbetsmarknad och näringsliv i syfte att stötta dessa områden. Ur ett budgetperspektiv kan de därför ofta jämföras med stöd på budgetens utgiftssida. För skatteutgifter som kan jämföras med stöd på budgetens utgiftssida anges därför vilket utgiftsområde som skatteutgiften i första hand kan hänföras till. Genom att redovisa skatteutgifter på de olika utgiftsområdena ges ett bredare underlag för prioritering mellan olika områden i budgeten. Skatteutgifter kan dock inte alltid jämföras med stöd på utgiftssidan. En skattesats som är lägre än jämförelsenormen inom skatteutgiftsredovisningen kan t.ex. vara hög i ett internationellt perspektiv, varför en skatteutgift inte definitionsmässigt ska ses som ett stöd eller en subvention.

Det andra syftet med redovisningen är att belysa graden av enhetlighet i skattesystemet. Genom att minska enhetligheten och öka komplexiteten i skattesystemet kan skatteutgifter sägas gå emot principen om att skattereglerna ska vara generella och tydliga. Att bedöma graden av enhetlighet kräver att en jämförelsenorm för skatteuttaget definieras och att avvikelserna synliggörs. Jämförelsenormen som ligger till grund för skatteutgifterna som redovisas i denna skrivelse härstammar från betänkandet Förmåner och sanktioner – en samlad redovisning (SOU 1995:36) och utgår från principen om enhetlig beskattning.

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. Jämförelsenormen

är i detta fall 25 procent och skatteutgiften utgörs av skillnaden mellan 25 och 12 procent multiplicerat med underlaget. Förutom skatteutgifter redovisas även s.k. skattesanktioner, som betyder att skatteuttaget är högre än vad den angivna normen innebär. Ibland kallas skatteutgifter och skattesanktioner gemensamt för skatteavvikelser.

Skatteutgifter kan också uppkomma 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 betraktas skatteutgiften som skattetekniskt motiverad. Även om de skattetekniskt motiverade skatteutgifterna i vissa fall innebär ett stöd för grupper eller verksamheter, saknar de direkt koppling till något av budgetens utgiftsområden.

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 beror bl.a. på att beräkningarna inte tar hänsyn till beteendeffekter eller s.k. indirekta effekter som kan uppstå på andra skatteslag.

1.2 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. I detta avsnitt preciseras jämförelsenormen för de olika skattelagen inkomstskatt, socialavgifter, särskild löneskatt, mervärdesskatt och punktskatter.

1.2.1 Norm för inkomstskatt

Normen för inkomstbeskattningen baseras på 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. Av detta följer att kostnader för inkomstens förvärvande ska vara avdragsgilla. Uppskov med beskattningen till annat beskattningsår (s.k. skatte-krediter) medges inte. Beskattningsperiodens längd ska vara ett kalenderår eller ett 12 månader långt räkenskapsår.

Det finns ingen gemensam norm för vilken skattenivå som ska gälla för de olika inkomstslagen tjänst, kapital och näringsverksamhet. Normen är att inkomst från tjänst och inkomst av näringsverksamhet för enskilda näringsidkare beskattas med en progressiv skatteskala. Vidare är skattereduktioner förenliga med normen under förutsättning att de är generella och inte gynnar endast vissa grupper av skattskyldiga. Normen för beskattningen av förvärvsinkomst utgörs av en skatteskala med endast ordinarie grundavdrag och generella skattereduktioner, såsom skattereduktionen för den allmänna pensionsavgiften.

Skattefria offentliga transfereringar redovisas fr.o.m. 2022 inte som skatteutgifter. Motiveringen till detta är att skattefriheten inte påverkar individens inkomst eftersom transfereringarna, om de varit skattepliktiga, hade varit högre för att kompensera för beskattningen. Exempel på sådana offentliga transfereringar är barnbidrag och bostadstillägg för pensionärer.

För inkomster från kapital och näringsverksamhet i aktiebolag gäller att inkomster beskattas proportionellt, se Tabell 1.1 för de aktuella skattesatserna. För kapitalinkomster gäller att sparande ska ske med beskattade inkomster och att endast

ränteutgifter för lån som syftar till att förvärva kapitalinkomst ska vara avdragsgilla. För kapitalförluster gäller att de är avdragsgilla till sin helhet. Normen anger att värdeförändringar i tillgångar ska beskattas vid realisationstillfället. För negativa nettokapitalinkomster ska skattereduktion medges. Avkastningen som egnahemsägaren eller bostadsrättsinnehavaren får i form av boendet ska utgöra skattepliktig inkomst.

För inkomst av näringsverksamhet gäller att avskrivningar i näringsverksamhet ska ske enligt ekonomisk livslängd och att endast ränteutgifter för näringsinkomstens förvärv ska vara avdragsgilla. Underskottet får sparas och kvittas mot senare överskott i näringsverksamheten.

1.2.2 Norm för socialavgifter och särskild löneskatt

Normen för socialavgifter och särskild löneskatt är att antingen socialavgifter och allmän löneavgift *eller* särskild löneskatt ska tas ut på all skattepliktig 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.

1.2.3 Norm för mervärdesskatt

Mervärdesskattedirektivet, direktiv 2006/112/EG, styr mervärdesskattelagens utformning, och normen för mervärdesskatt har utformats i linje med direktivet. Normen för mervärdesskatt är att leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster mot ersättning i en ekonomisk verksamhet som bedrivs av en beskattningsbar person ska beskattas med normalskattesatsen. Vid internationella transaktioner tillämpas destinationsprincipen, dvs. mervärdesskatt tas ut i det land där varan eller tjänsten konsumeras.

Mervärdesskattedirektivet innehåller också bestämmelser om undantag från skatteplikt. I vissa fall är utgångspunkten i direktivet beskattning, men medlemsstater kan ha möjlighet att införa undantag från beskattning i viss utsträckning. I andra fall är direktivets utgångspunkt undantag från skatteplikt, men medlemsstater kan ha möjlighet att införa beskattning i viss utsträckning.

Undantag från skatteplikt är inte förenliga med normen i de fall mervärdesskattedirektivets utgångspunkt är beskattning men där Sverige tillämpar en möjlighet till undantag från skatteplikt. Det medför att skatteutgifter redovisas för omsättningsgränsen för mervärdesskatt som följer av artikel 284 och de undantag som följer av artikel 380 i mervärdesskattedirektivet. Övriga undantag från skatteplikt är förenliga med normen då de i allmänhet följer av utgångspunkter i mervärdesskattedirektivet. Det innebär att undantagen från skatteplikt för exempelvis finansiella tjänster, försäkringstjänster, biblioteks- och museiverksamhet och offentlig service såsom sjukvård, social omsorg och utbildning inte utgör skatteutgifter.

1.2.4 Norm för punktskatter

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 (se prop. 2002/03:100 bilaga 2 s. 35). Redovisningen omfattar därmed energi- och koldioxidskatter.

Energiskatten är inriktad på energiförbrukning, 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. För bränslen differentieras normen därutöver mellan uppvärmning och drivmedel.

I tabell 1.1 nedan redovisas de olika normerna. För förbrukning av el motsvaras normen av skatteuttaget per energienhet (öre/kWh) för normalskattesatsen på el. För förbrukning av bränslen som används till uppvärmningsändamål uppskattas normen utifrån energiinnehåll och skattesatser för bränslen med fullt energiskatteuttag per energienhet (öre/kWh). För bränsle som används för drift av motordrivna fordon motsvaras normen av energiskatteuttaget per energienhet (öre/kWh) för bensen miljöklass 1. Denna norm baseras på energiskatteuttaget per energienhet för bensen inklusive beståndsdelar som framställs av biomassa (notera att ingen skattemässig uppdelning sker av beståndsdelar som framställts av biomassa och komponenter som har fossilt ursprung). Nivån på energiskattenormen för bränsle som används till drift av motordrivna fordon sänks till följd av sänkt energiskatt på bensen, den 1 januari 2025 och den 1 juli 2025, och påverkas också av den aviserade höjningen av reduktionsplikten fr.o.m. den 1 juli 2025, genom att de prognostiserade inblandningsnivåerna för bensen förändras.

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 kg fossil koldioxid. Enligt normen ska skatten därför vara proportionell mot de koldioxidutsläpp som respektive fossilt bränsle ger upphov till. Skattenivån speglar implicit en monetär värdering av den skada som en enhet utsläppt koldioxid från fossilt bränsle medför. Denna skada är densamma oavsett varifrån utsläppen kommer. Därför utgörs normen för koldioxidskatten av normalskattesatsen, oberoende av om det fossila bränslet används för uppvärmning eller som drivmedel. Normen uppskattas utifrån skattesatser och kolinnehåll i helt fossila bränslen (förutom eldningsolja). Normen ökar 2025 som en följd av att skattesatser för dessa bränslen höjs. Enligt normen ska koldioxidskatten vara noll för biobränslen. Normen anger därutöver att koldioxidskatten ska vara noll för bränsleförbrukning som omfattas av EU:s system för handel med utsläppsätter.

Energi- och koldioxidskatterna är avsedda att endast träffa bränsle som används som drivmedel eller för uppvärmning. Skattefriheten för bränsle som används som råvara betraktas därför inte som en skatteutgift. Vidare är energiskatten på el avsedd att endast träffa förbrukningen av el. Skattebefrielse för bränsle som används för elproduktion betraktas därför heller inte som en skatteutgift.

1.2.5 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 beskattning av inkomst av tjänst och inkomst av näringsverksamhet för enskilda näringsidkare finns ingen given normskattesats eftersom normen inkluderar bl.a. progressiv beskattning.

Tabell 1.1 Skatt enligt norm för olika skatteslag 2025

	Skattesats enligt norm
Inkomstskatt	
Skatt på inkomst av tjänst	Ingen given skattesats
Skatt på inkomst av näringsverksamhet för enskilda näringsidkare m.fl.	Ingen given skattesats
Skatt på inkomst av näringsverksamhet för aktiebolag m.fl.	20,6%
Skatt på kapitalinkomst	30%
Socialavgifter och särskild löneskatt	
Arbetsgivaravgifter	31,42%
Egenavgifter	28,97%
Särskild löneskatt	24,26%
Mervärdesskatt	
	25%
Punktskatter	
Energiskatt på el	43,9 öre/kWh
Energiskatt på uppvärmningsbränsle	11,4 öre/kWh
Energiskatt på bensin miljöklass 1 ¹	20,9 öre/kWh
Koldioxidskatt	151 öre/kg koldioxid

¹Från och med den 1 juli 2025 är normen för energiskatt bensin i miljöklass 1: 17,3 öre/kWh

1.2.6 Att jämföra skatteutgifter med andra länder

Att jämföra skatteutgifter mellan länder är utmanande då varje enskilt land självt bestämmer hur skatteutgifterna definieras, beräknas och rapporteras. Eftersom det dessutom saknas internationellt vedertagna jämförelsenormer för beskattning är det många gånger olämpligt att jämföra skatteutgifter mellan länder.

Skatteutgiftsredovisningen lämpar sig av samma anledning inte heller som underlag för internationella jämförelser av stöd eller subventioner till olika ändamål. Ett land kan t.ex. ha en hög generell skattenivå tillika jämförelsenorm för fossila bränslen, men med vissa skattenedsättningar, medan ett annat land har en låg generell skatt tillika jämförelsenorm för samma bränslen, men med små eller inga möjligheter till skattenedsättningar. Att använda de båda ländernas skatteutgifter som ett mått på hur de subventionerar bränslena i fråga skulle innebära att subventionerna i landet med den högre generella skatten är relativt stora medan det andra landets subventioner är små eller icke-existerande. Samma slutsats skulle dras om det andra landet helt saknade beskattning av fossila bränslena. Sett till hur beskattningen styr mot minskade utsläpp i respektive land är resultatet i stället det omvända, dvs. att aktörer i det förstnämnda landet med generellt hög skatt i själva verket möter starkare incitament att minska sina utsläpp än aktörer i det andra landet.

1.3 Beräkningsmetoder

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

1.3.1 Skatteutgifter beräknas enligt skattebortfallsmetoden

Om en skatteutgift beror på en nedsatt skattesats kan storleken på skatteutgiften som regel beräknas som skattenedsättningen multiplicerad med underlaget (skattebasen). Om skatteutgiften beror på att skattebasen är mindre än vad beskattningsnormen anger, beräknas skatteutgiften som skattesatsen multiplicerad med den beloppsmässiga skillnaden mellan skattebas enligt norm och faktisk skattebas. 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, som är en årlig rapport från skatteenomiska enheten i Finansdepartementet.

1.3.2 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 exempelvis bestå i 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 i vissa fall 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.

1.3.3 Marginalskatternas betydelse

Marginalskatten är central vid beräkning av skatteutgifter i inkomstslaget tjänst. Marginalskatten varierar med inkomstens storlek, typ av inkomst och individens 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.

1.3.4 Organisationsformens betydelse

För näringsverksamhet beror skatteutgiftens storlek på 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 socialavgifter.

1.3.5 Skatteutgifter vid uppskov med beskattningen

Vid möjlighet till uppskov med beskattningen, från ett beskattningsår till ett annat, uppstår en speciell typ av skatteutgift. I dessa fall ges skattebetalaren möjlighet till en skattekredit. Den redovisade skatteutgiften motsvarar då inte uteblivna skatteintäkter till följd av särregleringen. I stället ska beloppen ses som den årliga statliga kostnaden av att uppskovsmöjligheterna finns. Att skattesystemet möjliggör för skattekrediter innebär nämligen att statens lånebehov ökar i proportion till de skatteintäkter som skjuts framåt i tiden och att staten därmed ådrar sig ökade räntekostnader. För vissa skattekrediter tas en form av schablonintäkt upp till beskattning, vilket kan liknas vid en ränta för krediten. I dessa fall uppstår en beloppsmässig skatteutgift i den mån beskattningen av schablonintäkterna understiger statens upplåningskostnad. Beräkningarna av denna typ av skatteutgift baseras i normalfallet på prognostiserad statslåneränta för respektive beskattningsår. De beloppsmässiga skatteutgifterna som

redovisas för skattekrediter kan inte likställas med offentligfinansiella bruttoeffekter av det slag som beskrivs i avsnitt 1.3.1 ovan.

1.4 Skatteutgifter och samhällsekonomisk effektivitet

Samhällsekonomisk effektivitet innebär att samhällets resurser används på ett effektivt sätt för att skapa så hög välfärd i samhället som möjligt. Skatter, oavsett om de är enhetliga eller inte, orsakar vanligen snedvridningar och en ineffektiv resursallokering i samhället. I vissa fall kan avvikelser från enhetlig beskattning, åtminstone teoretiskt sett, förbättra effektiviteten och därmed höja välfärden i samhället. Avvikelser, och de skatteutgifter som uppstår, kan då anses vara samhällsekonomiskt motiverade. 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, exempelvis 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 regelförändring kan kompensera förlusterna för dem som förlorar på den. De som gynnas av en skatteutgift är typiskt de som agerar på den aktuella marknaden, tillhör målgruppen för åtgärden eller påverkas av den externa effekt som internaliseras. De som missgynnas 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. Utifrån ekonomisk teori kan ett antal indikatorer användas för att bedöma om en skatteutgift förbättrar den samhällsekonomiska effektiviteten, däribland att realinkomsten eller sysselsättningen ökar, att snedvridningen av resursallokeringen minskar, eller att negativa externa effekter minskar. 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. Ytterst måste det demokratiska beslutssystemet värdera förändringen och anse att den nya fördelningen är acceptabel.

Befintliga skatteutgifter bör regelbundet analyseras och omprövas. Tidigare har fördjupade analyser av enskilda skatteutgifter ur perspektivet samhällsekonomisk effektivitet redovisats i skrivelsen. En analys av skatteutgifter kan inkludera klargöranden av om de särregleringar som ger upphov till skatteutgifterna fortfarande uppfyller sitt ursprungliga syfte och om syftet i så fall uppnås på ett effektivt sätt. Analyser ur samhällseffektivitets- och sysselsättningsperspektiv görs när regeringen överlämnar skatteförslag till riksdagen som innebär att nya skatteutgifter (eller skatte-sanktioner) införs.

1.5 Nyheter och större revideringar jämfört med förra årets redovisning

I detta avsnitt anges vilka skatteutgifter som tillkommit, ändrats och slopats från föregående års redovisning. Nya skatteutgifter beskrivs här översiktligt; närmare beskrivningar ges i kapitel 3. Andra förändringar av betydelse tas också upp, däribland beloppsmässigt större prognosrevideringar jämfört med föregående år.

1.5.1 Nya skatteutgifter

Skatteutgiften C11, *Skattefri grundnivå för sparande*, har tillkommit i årets redovisning. Sedan den 1 januari 2025 gäller en skattefri grundnivå för sparande på ett investerings-sparkonto, i en kapitalförsäkring eller för avtal om sparande i en s.k. PEPP-produkt (paneuropeisk privat pensionsprodukt). Den skattefria grundnivån är 150 000 kronor 2025 och 300 000 kronor fr.o.m. 2026.

Skatteutgift E15, *Inträde till idrottsliga evenemang anordnade av stat, kommun och ideella föreningar*, och skatteutgift E16, *Konstnärers framförande av ett litterärt eller konstnärligt verk (gägg)*, har tillkommit i årets redovisning till följd av att normen för mervärdesskatt justerats. Normändringen innebär att dessa avvikelser inte anses vara förenliga med normen.

1.5.2 Ändrade skatteutgifter

Skatteutgift A11, *Avdrag för arbets- och inställesresor*, och B5, *Avdrag för resor till och från arbetet*, har ändrats till följd av den höjda beloppsgränsen för avdrag för resor till och från arbetet som aviserades i budgetpropositionen för 2025 och föreslås träda i kraft den 1 januari 2026. Detta får till följd att de två skatteutgifterna minskar 2026.

Skatteutgift A12, *Skattelättnader för utländska nyckelpersoner*, har ändrats eftersom ersättningsnivån sänkts den 1 januari 2025 från två till ett och ett halvt prisbasbelopp.

Skatteutgift A41, *Förhöjt grundavdrag för äldre*, påverkas av regelförändringen som trädde i kraft den 1 januari 2025. Regeländringen innebär att tillägget förstärks genom att avdraget utgör en större andel av inkomsten än tidigare. Dessutom slopas avtrappningen.

Skattesanktionen B26, *Fastighetsskatt på elproduktionsenbeter*, har ändrats till följd av den höjda fastighetsskatten för vindkraftverk som aviserades i budgetpropositionen för 2025 och föreslås träda i kraft den 1 januari 2026. Detta får till följd att skattesanktionen ökar 2026.

Skatteutgift C16, *Ränteutgifter för konsumtionskrediter*, har ändrats till följd av att rätten till avdrag för ränteutgifter i inkomstslaget kapital har begränsats. Från och med 2026 ska avdrag bara medges för ränteutgifter för lån med vissa säkerheter. För 2025 ska även avdrag göras med 50 procent av ränteutgifter för lån som inte omfattas av avdrags-rätten. Detta får till följd att skatteutgiften minskar under 2025 och ytterligare för 2026.

Skatteutgiften D5, *Nedsättning av arbetsgivaravgifter för den först anställda*, har ökat eftersom nedsättningen sedan den 1 januari 2025 omfattar upp till två anställda och beloppsgränsen för hur stor ersättning som omfattas av nedsättningen har höjts till 35 000 kronor per månad.

Skatteutgifterna F1, F2, F3, F4, F6, F7 och F8 påverkas av att energiskatten på bensin sänktes fr.o.m. den 1 januari 2025 och ytterligare den 1 juli 2025. Regelförändringen innebär att normen för energiskatt för bränslen som används för drift av motordrivna fordon, som beskrivs i avsnitt 1.2.4, sänks och därigenom påverkas storleken på skatteutgifterna.

Riksdagen har beslutat att energi- och koldioxidskatten på bensin, diesel och eldningsolja ligger kvar på samma nivå 2026 som under andra halvan av 2025 i stället för att indexeras och att energi- och koldioxidskatten på övriga bränslen höjs 2026. Det får till följd att vissa skattutgifter för 2026 påverkas, flertalet dock marginellt.

Skatteutgifterna F9, *Nedsatt energiskatt på diesel till arbetsmaskiner och fartyg inom jord-, skogs- och vattenbruksnäringarna*, samt F16, *Nedsatt koldioxidskatt på diesel till arbetsmaskiner inom jord-, skogs- och vattenbruksnäringarna*, påverkas av regelförändringen som trädde i kraft den 1 januari 2025. Regeländringen innebär att nedsättningen av skatten på diesel som används i arbetsmaskiner och i skepp och vissa båtar i yrkesmässig jordbruks-, skogsbruks- och vattenbruksverksamhet tillfälligt sänks ytterligare för sådan förbrukning som sker under 2025. En tillfälligt utökad nedsättning gällde även under 2024.

Skatteutgift F19, *Koldioxidskatt på fossila drivmedel och biodrivmedel inom reduktionsplikten*, påverkas av sänkningen av reduktionsplikten som skedde 1 januari 2024. I tidigare års redovisningar har det antagits att koldioxidskatten varit ungefärligt kalibrerad mot det fossila innehållet i bensin respektive diesel vilket lett till att skattesanktionen på biodrivmedelsandelen och skatteutgiften på den fossila andelen har tagit ut varandra. Eftersom koldioxidskatten inte justerats i samband med förändringarna i reduktionspliktsnivåerna den 1 januari 2024 antas det sedan förra årets redovisning att skattesanktionen på biodrivmedelsandelen och skatteutgiften på den fossila andelen inte längre tar ut varandra. Koldioxidskatten har inte heller justerats i samband med den aviserade förändringen av reduktionsplikten den 1 juli 2025.

Skatteutgiften G4, *Skattereduktion för rotarbeten*, påverkas av propositionen Extra ändringsbudget för 2025 – Tillfälligt höjd subventionsgrad för rotavdraget. I propositionen föreslår regeringen att subventionsgraden för rotavdraget tillfälligt höjs under perioden 12 maj–31 december 2025 från 30 procent till 50 procent.

Skatteutgifterna G11, *Jobbskatteavdrag*, och G12, *Jobbskatteavdrag för äldre*, påverkas av regelförändringen som trädde i kraft 1 januari 2025. Regeländringen innebär att det ordinarie jobbskatteavdraget förstärks genom att skattereduktionen utgör en större andel av arbetsinkomsten än tidigare. Dessutom slopas avtrappningen i de båda jobbskatteavdragen.

1.5.3 Skatteutgifter som upphör eller inte längre redovisas

Skatteutgift A12 i föregående års skrivelse, *Avdrag för inställelseresor*, utgår ur årets redovisning. Skatteutgiften redovisas fr.o.m. årets redovisning tillsammans med det s.k. reseavdraget i skatteutgift A11, *Avdrag för arbets- och inställelseresor*. Skälet till sammanslagningen av de två skatteutgifterna är att avdragen för inställelseresor inte går att särskilja från avdragen för arbetsresor i den tillgängliga statistiken.

Skatteutgift A31 i föregående års skrivelse, *Uttöjning av förvärvsinkomst över tiden*, utgår ur årets redovisning. Skatteutgiften, som redovisades utan siffervärde, avsåg de uppskovsmöjligheter som finns inom beskattningen av inkomster för enskilda näringsidkare i form av bl.a. periodiseringsfonder och skogskonto. Dessa uppskovsmöjligheter gör det möjligt för den skattskyldige att jämna ut sin beskattningsbara inkomst över tiden och därmed att minska sitt underlag för statlig inkomstskatt. Att dessa uppskovsmöjligheter påverkar underlaget för statlig inkomstskatt ingår fr.o.m. årets redovisning i stället som deffekter i de skatteutgifter som direkt rör uppskoven, bl.a. B12, *Avsättning till periodiseringsfond för enskilda näringsidkare*, och B19, *Skogs-, skogsskade- och upphovsmannakonto*. I årets redovisning är dessa deffekter dock inte kvantifierade och ingår därför inte i den beloppsmässiga redovisningen av berörda skatteutgifter.

Skatteutgift B6 i föregående års skrivelse, *Matching-credit-klausuler i dubbelbeskattningsavtal*, utgår ur årets redovisning. Skatteutgiften avsåg villkor som har förekommit i vissa tidigare skatteavtal med andra länder som innebar att en skattskyldig kunde få avräkning för den skatt som skulle ha tagits ut i det andra avtalslandet även om sådan skatt inte har betalats. Syftet med sådana klausuler var att uppmuntra till investeringar i

vissa utvecklingsländer. Eftersom tillämpliga sådana klausuler inte längre förekommer i svenska skatteavtal med andra länder utgår skatteutgiften ur redovisningen.

Skatteutgifterna avseende *nedsättning av arbetsgivaravgifter för unga och tillfälligt nedsatta arbetsgivaravgifter för personer mellan 19 och 23 år*, D6 respektive D7 i förra årets skrivelse, gällde senast år 2023. De utgår ur årets skrivelse eftersom redovisningsperioden är 2024–2026.

Skatteutgifterna *Försäljning av konstverk för mindre än 300 000 kronor per år*, *Lotterier* och *Uttagsbeskattning avseende vissa fastighetstjänster* samt skatteutgiften *Verksamhet i ideella föreningar* (med undantag för ideella föreningars inträden till idrottsliga evenemang som i stället redovisas i den nya skatteutgiften E15), dvs. E2, E3, E4, respektive E18 i föregående års redovisning, utgår till följd av att normen för mervärdesskatt har justerats. Ändringen av normen medför att de nämnda skatteutgifterna blir förenliga med den justerade normen och inte längre utgör avvikelser.

Skatteutgift F14 i föregående års skrivelse, *Nedsatt energiskatt på el i datorhallar*, upphörde 1 juli 2023. Den utgår ur årets skrivelse eftersom redovisningsperioden är 2024–2026.

Skatteutgift G6, *Skattereduktion för mikroproduktion av förnybar el*, upphör 2026, eftersom regeringen aviserade i budgetpropositionen för 2025 att skattereduktionen bör slopas fr.o.m. 1 januari 2026.

1.5.4 Väsentliga beloppsmässiga revideringar

I detta avsnitt redovisas väsentliga förändringar av de beräknade skatteutgifterna jämfört med föregående års skatteutgiftsredovisning och vad denna skillnad beror på. Det kan exempelvis bero på ändrade prognoser eller beräkningstekniska justeringar.

Som beskrevs i Redovisning av skatteutgifter 2024 var situationen då speciell för biogas och biogasol som förbrukats för uppvärmning eller som motorbränslen. Sedan förra årets redovisning har EU-kommissionen den 23 oktober 2024 meddelat ett beslut om ett nytt godkännande av skattebefrielsen för dessa bränslen. Därmed uppstår ingen revidering och skatteutgifterna för biogas och biogasol i F4 och F11 beräknas även fortsättningsvis på samma sätt som i Redovisning av skatteutgifter 2023.

Skatteutgifter kopplade till särregleringar i beskattningen av kapitalvinst på fastigheter, till exempel B3, *Kapitalvinst på näringsfastigheter och näringsbostadsrätter*, C6, *Uppskov med kapitalvinstskatt för privatbostad*, och C7, *Kapitalvinstbeskattning vid försäljning av eget hem och bostadsrätt*, har reviderats ned för 2024 och 2025 till följd av ett lägre utfall för sådana kapitalvinster 2023 jämfört med prognosen i föregående års skrivelse, vilket lett till att även prognoserna för efterföljande år har reviderats ned.

Skatteutgift B4, *Tonnagebeskattning*, har reviderats upp väsentligt för 2024 och 2025. Skatteutgiften beräknades i föregående års skrivelse till 0,09 miljarder kronor för 2024 och 2025 och har reviderats upp till 0,84 miljarder kronor för 2024 och 0,89 miljarder kronor 2025. Ökningen beror på en högre anslutningstakt till tonnagebeskattningssystemet och högre sjöfraktkostnader än prognostiserat.

Skatteutgift B13, *Avsättning till periodiseringsfond för juridiska personer*, har reviderats och byter tecken för 2024 till följd av skillnader i prognostiserad och faktisk statslåneränta för samma år.

Skattesanktionerna B24, *Fastighetsskatt på elproduktionsenheter*, och B25, *Fastighetsskatt på industrienheter*, har reviderats upp för 2025 till följd av att fastighetstaxeringen 2025

väntas öka taxeringsvärdet på sådana enheter mer än prognostiserat i föregående års skrivelse.

Skatteutgift C3, *Kapitalvinstbeskattning på andelar i onoterade bolag*, har reviderats ned för 2024 och 2025 till följd av ett lägre utfall för kapitalvinst på onoterade bolag 2023 jämfört med prognosen i föregående års skrivelse, som i sin tur baserades på utfallet 2022.

Skatteutgiften E8, *Tidningar och tidskrifter*, har minskat och skatteutgiften E13, *Internationella persontransporter*, har ökat till följd av att beräkningsmetoden för skatteutgifterna har uppdaterats.

Skatteutgift G8, *Skattereduktion för installation av grön teknik*, har reviderats ned för 2024 och 2025. Utfallet för 2024 beräknas till 3,37 miljarder kronor, vilket är betydligt lägre än 5,49 miljarder kronor som prognostiserades i föregående års skrivelse. Fjölårets prognos för 2024 baserades i sin tur på utfallet för 2023. Att skattereduktionen nyttjades betydligt mindre under 2024 än föregående år förklaras i huvudsak av färre installationer av solceller. Eftersom prognosen för 2025 och 2026 baseras på föregående års utfall, revideras även prognosen för 2025 ned.

2 Redovisning av skatteutgifter

I tabell 2.2–2.8 på följande sidor redovisas skatteutgifterna uppdelade på skatteslag för inkomståren 2024–2026. Skatteutgifter som redovisas med ”-” betyder att de inte har kvantifierats. Negativa belopp innebär att särregleringen ger upphov till en s.k. skattesanktion, dvs. högre skatteuttag än vad som följer av jämförelsenormen. Vissa skatteutgifter har upphört och redovisas med ett ”u” om de fortfarande har en offentligfinansiell effekt något av de redovisade åren.

Skatteutgifterna är fördelade på utgiftsområden (UO) eller klassade som skattetekniska (ST), vilket framgår av den andra kolumnen i varje tabell. Fördelningen på utgiftsområdena vägleds av vilket utgiftsområde som bedöms vara mest berört av skatteutgiften. Tolkningar av vilka grupper som gynnas eller missgynnas av en skatteutgift bör dock göras med viss försiktighet. I många fall kan hushåll och företag påverkas på fler sätt än vad placeringen under ett utgiftsområde ger intryck av. Tabell 2.1 ger en sammanställning av samtliga utgiftsområden och anger hur många skatteavvikelser (dvs. skatteutgifter och skattesanktioner) som redovisas på respektive område 2025.

Tabell 2.1 Utgiftsområden (UO) 2025

Utgiftsområde	Antal skatteavvikelser
UO01 Rikets styrelse	0
UO02 Samhällsekonomi och finansförvaltning	0
UO03 Skatt, tull och exekution	0
UO04 Rättsväsendet	0
UO05 Internationell samverkan	2
UO06 Försvar och samhällets krisberedskap	0
UO07 Internationellt bistånd	0
UO08 Migration	0
UO09 Hälsovård, sjukvård och social omsorg	3
UO10 Ekonomisk trygghet vid sjukdom och funktionsnedsättning	1
UO11 Ekonomisk trygghet vid ålderdom	4
UO12 Ekonomisk trygghet för familjer och barn	1
UO13 Integration och jämställdhet	0
UO14 Arbetsmarknad och arbetsliv	15
UO15 Studiestöd	0
UO16 Utbildning och universitetsforskning	0
UO17 Kultur, medier, trossamfund och fritid	11
UO18 Samhällsplanering, bostadsförsörjning och byggande samt konsumentpolitik	8
UO19 Regional utveckling	5
UO20 Klimat, miljö och natur	6
UO21 Energi	9
UO22 Kommunikationer	12
UO23 Areella näringar, landsbygd och livsmedel	6
UO24 Näringsliv	33
UO25 Allmänna bidrag till kommuner	0
UO26 Statsskuldräntor m.m.	0
UO27 Avgiften till Europeiska unionen	0

Tabell 2.2 A. Inkomst av tjänst och allmänna avdrag

Skatteutgifter, miljarder kronor

			2024	2025	2026
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	Beskattning av tjänstepensionsinkomst	-	-	-
A6	UO24	Underskott i aktiv näringsverksamhet m.m.	0,00	0,00	0,00
A7	UO11	Beskattning av privat pensionsförsäkring och individuellt pensionssparande	-	-	-
A8	UO24	Sjöinkomstavdrag	0,05	0,05	0,05
A9	ST	Uppskjuten beskattning av personaloptioner	-	-	-
A10	UO14	Avdrag för ökade levnadskostnader vid tillfälligt arbete, dubbel bosättning och hemresor	0,80	0,81	0,83
A11	UO14	Avdrag för arbets- och inställelseresor	7,27	7,38	6,96
A12	UO24	Skattelättnader för utländska nyckelpersoner	0,99	1,34	1,48
A13	UO14	Förmån av resa vid anställningsintervju	-	-	-
A14	UO14	Förmån av utbildning vid omstrukturering m.m.	-	-	-
A15	UO20	Nedsatt förmånsvärde för miljöanpassade bilar	4,71	5,28	5,53
A16	UO24	Lättnader i beskattningen av personaloptioner	-	-	-
A17	ST	Stipendier	-	-	-
A18	ST	Personalrabatter	-	-	-
A19	ST	Vissa ersättningar och förmåner till EU-parlamentariker	-	-	-
A20	ST	Ersättningar och förmåner till personal vid Europaskolor	-	-	-
A21	ST	Hittelön m.m.	-	-	-
A22	ST	Ersättning för blod m.m.	-	-	-
A23	ST	Inkomst från försäljning av vilt växande bär	-	-	-
A24	ST	Ersättningar till statligt anställda stationerade utomlands	-	-	-
A25	UO05	Ersättningar och förmåner till viss personal vid SIPRI	0,00	0,00	0,00
A26	ST	Tjänsteinkomster förvärvade vid vistelse utomlands	-	-	-
A27	ST	Tjänsteinkomster förvärvade på vissa utländska fartyg	-	-	-
A28	UO14	Friskvårdsbidrag	-	-	-
A29	UO09	Förmån av hälso- och sjukvård vid tjänstgöring utomlands	-	-	-
A30	UO14	Flyttersättningar från arbetsgivare	-	-	-
A31	UO09	Alkolås i förmånsbil	0,00	0,00	0,00
A32	UO24	Kostförmån vid tjänsteresa och vid representation	-	-	-
A33	UO05	Förmåner i samband med fredsbevarande tjänst	-	-	-
A34	UO24	Gåvor till anställda	-	-	-
A35	UO24	Skattefri förmån av kost i särskilda fall	0,00	0,00	0,00
A36	UO20	Skattelättnad för cykelförmån	0,28	0,38	0,47
A37	UO20	Skattefrihet för laddel på arbetsplatsen	0,28	0,28	0,14
A38	UO20	Förmånsvärde för drivmedel	-0,12	-0,12	-0,12
A39	UO24	Nedsatt bilförmånsvärde vid omfattande körning i tjänsten	0,18	0,18	0,18
A40	UO20	Förmånsvärde för äldre bilar	0,00	0,00	0,00
A41	UO11	Förhöjt grundavdrag för äldre	55,57	61,64	63,28

Tabell 2.3 B. Intäkter och kostnader i näringsverksamhet

Skatteutgifter, miljarder kronor

			2024	2025	2026
B1	UO23	Uttag av bränsle från lantbruksenhet	0,14	0,15	0,16
B2	UO23	Avverkningsrätt till skog	-	-	-
B3	UO24	Kapitalvinst på näringsfastigheter och närings- bostadsrätter	2,99	2,97	2,97
B4	UO24	Tonnagebeskattning	0,84	0,89	0,95
B5	UO14	Avdrag för resor till och från arbetet	0,15	0,15	0,15
B6	UO24	Koncernbidragsdispens	0,00	0,00	0,00
B7	ST	Undantag från ränteavdragsbegränsningen	-	-	-
B8	UO24	Förenklingsregel för ränteavdragsbegränsning	-	-	-
B9	UO24	Förenklingsregel för finansiell leasing	-	-	-
B10	UO23	Anläggning av ny skog m.m.	0,29	0,30	0,31
B11	ST	Överavskrivningar avseende inventarier	2,86	3,20	3,39
B12	ST	Avsättning till periodiseringsfond för enskilda näringsidkare	0,23	0,24	0,25
B13	UO24	Avsättning till periodiseringsfond för juridiska personer	-0,45	0,32	-0,03
B14	ST	Substansminskning vid utvinning av naturtillgångar	-	-	-
B15	UO19	Bidrag till regionala utvecklingsbolag	-	-	-
B16	UO17	Bidrag till Tekniska museet	0,00	0,00	0,00
B17	ST	Nedskrivning av lager och pågående arbeten	0,03	0,03	0,03
B18	ST	Skogs-, skogsskade- och upphovsmannakonto	0,06	0,07	0,07
B19	ST	Negativ räntefördelning vid generationsskiften	-	-	-
B20	UO24	Begränsad avdragsrätt för representationsmåltider	-	-	-
B21	UO24	Avsättning till säkerhetsreserv	-0,09	0,06	-0,01
B22	UO18	Fastighetsskatt respektive fastighetsavgift på småhus, ägarlägenhet och bostäder i hyreshus	-2,50	-2,63	-2,72
B23	UO24	Fastighetsskatt på lokaler i hyreshus	-12,20	-12,32	-12,44
B24	UO24	Fastighetsskatt på industrienheter	-2,44	-3,21	-3,24
B25	UO21	Fastighetsskatt på elproduktionsenheter	-1,24	-1,62	-1,63
B26	ST	Undantag från skattskyldighet för stiftelser, ideella föreningar och registrerade trossamfund	-	-	-
B27	ST	Undantag från skattskyldighet för vissa kyrkor, sjukvårdsinrättningar m.m.	-	-	-
B28	ST	Undantag från skattskyldighet för akademier, arbets- löshetskassor, vissa stiftelser m.m.	-	-	-
B29	ST	Undantag från skattskyldighet för ägare av vissa fastigheter	-	-	-

Tabell 2.4 C. Intäkter och kostnader i kapital

Skatteutgifter, miljarder kronor

			2024	2025	2026
C1	UO18	Avkastning eget hem	28,69	30,00	31,79
C2	UO18	Avkastning bostadsrättsfastighet	6,43	6,66	6,93
C3	UO24	Kapitalvinstbeskattning på andelar i onoterade bolag	2,02	2,10	2,20
C4	UO24	Kapitalvinstbeskattning på kvalificerade andelar	12,91	13,42	14,07
C5	UO24	Utdelning i form av andelar i dotterbolag	-	-	-
C6	UO18	Uppskov med kapitalvinstskatt för privatbostad	2,51	2,67	2,69
C7	UO18	Kapitalvinstbeskattning vid försäljning av eget hem och bostadsrätt	7,30	7,34	7,35
C8	UO11	Nedsatt avkastningsskatt på pensionsmedel	18,90	21,08	24,26
C9	ST	Schablonmässigt underlag för avkastningsskatt	-	-	-
C10	ST	Sparande på investeringssparkonto	-	-	-
C11	ST	Skattefri grundnivå för sparande	-	4,40	7,00
C12	ST	Framskjuten beskattning vid andelsbyte	-	-	-
C13	UO24	Investeraravdrag	0,01	0,01	0,01
C14	ST	Ränta på skogs-, skogsskade- och upphovsmannakonto	0,02	0,02	0,02
C15	UO18	Nedsatt fastighetsavgift för nybyggda småhus, hyreshus och ägarlägenheter	2,20	2,33	2,41
C16	ST	Ränteutgifter för konsumtionskrediter	9,49	5,56	1,77
C17	ST	Begränsat avdrag för kapitalförluster	-	-	-
C18	ST	Begränsad skattereduktion för underskott av kapital	-1,12	-0,49	-0,41

Tabell 2.5 D. Socialavgifter och särskild löneskatt

Skatteutgifter, miljarder kronor

			2024	2025	2026
D1	UO19	Regional nedsättning av egenavgifter	0,06	0,06	0,07
D2	UO14	Generell nedsättning av egenavgifter	1,70	1,76	1,87
D3	UO19	Regional nedsättning av arbetsgivaravgifter	0,63	0,66	0,69
D4	UO14	Nedsättning av arbetsgivaravgifter för personer som arbetar med FoU	2,87	2,99	3,12
D5	UO14	Nedsättning av arbetsgivaravgifter för den först anställda	0,18	0,28	0,45
D6	UO24	Ersättning för skiljemannauppdrag	-	-	-
D7	UO17	Ersättning till idrottsutövare	-	-	-
D8	UO24	Ingen särskild löneskatt för egenföretagare som fyllt 66 år	1,02	0,99	1,00
D9	UO24	Ingen särskild löneskatt för anställda som fyllt 66 år	5,79	5,99	6,52
D10	ST	Socialavgifter på icke förmånsgrundande ersättningar för arbete	-25,01	-26,47	-29,05

Tabell 2.6 E. Mervärdesskatt

Skatteutgifter, miljarder kronor

			2024	2025	2026
E1	UO12	Livsmedel (12%)	42,25	43,95	45,86
E2	UO24	Restaurang- och cateringtjänster (12%)	17,17	18,00	18,99
E3	UO24	Rumsuthyrning (12%)	4,52	4,74	5,00
E4	UO20	Reparationer av cyklar, skor, lädervaror m.m. (12%)	0,17	0,18	0,19
E5	UO17	Försäljning av konstverk (12%)	0,05	0,05	0,05
E6	UO22	Persontransporter (6%)	9,19	9,63	10,15
E7	UO17	Vissa rekreatiöns- och idrottstjänster (6%)	6,08	6,37	6,71
E8	UO17	Tidningar och tidskrifter (6%)	2,07	2,23	2,37
E9	UO17	Böcker, broschyrer m.m. (6%)	1,68	1,81	1,92
E10	UO17	Kulturella föreställningar (6%)	2,34	2,46	2,59
E11	UO17	Upphovsrätter (6%)	-	-	-
E12	UO09	Läkemedel (0%)	2,46	2,64	2,80
E13	ST	Internationella persontransporter (undantag från skatteplikt med avdragsrätt för ingående mervärdesskatt)	1,28	1,33	1,41
E14	UO18	Försäljning av tomtmark och byggnader (undantag från skatteplikt)	2,62	2,67	2,75
E15	UO17	Inträde till idrottsliga evenemang anordnade av stat, kommun och ideella föreningar (undantag från skatteplikt)	0,12	0,12	0,12
E16	UO17	Konstnärers framförande av ett litterärt eller konstnärligt verk, s.k. gage (undantag från skatteplikt)	-	-	-
E17	UO24	Omsättningsgräns för mervärdesskatt (undantag från skatteplikt)	0,45	0,73	0,76

Tabell 2.7 F. Punktskatter

Skatteutgifter, miljarder kronor

			2024	2025	2026
F1	UO22	Energiskatt på diesel i motordrivna fordon	7,50	2,96	2,80
F2	UO22	Energiskatt på fossil bensen utanför reduktionsplikten	0,00	0,00	0,00
F3	UO22	Energiskattebefrielse för naturgas och gasol som drivmedel	0,09	0,06	0,05
F4	UO22	Energiskattebefrielse för biodrivmedel utanför reduktionsplikten	1,67	1,08	0,97
F5	UO22	Energiskattebefrielse för elförbrukning vid bandrift	1,12	1,17	1,19
F6	UO22	Energiskattebefrielse för bränsleförbrukning vid bandrift	0,04	0,03	0,03
F7	UO22	Energiskattebefrielse för bränsle för inrikes sjöfart	0,51	0,33	0,30
F8	UO22	Energiskattebefrielse för bränsle för inrikes luftfart	0,32	0,21	0,19
F9	UO23	Nedsatt energiskatt på diesel till arbetsmaskiner och fartyg inom jord-, skogs- och vattenbruksnäringarna	0,59	0,52	u
F10	UO21	Energiskatt på eldningsolja för uppvärmningsändamål	0,18	0,18	0,17
F11	UO21	Energiskattebefrielse för biobränsle m.m. för uppvärmning	4,48	4,70	4,76
F12	UO21	El som inte beskattas	-	-	-
F13	UO24	Nedsatt energiskatt på el inom industrin	16,88	17,35	17,90
F14	UO23	Nedsatt energiskatt på el inom jord-, skogs- och vattenbruksnäringarna	0,64	0,66	0,66
F15	UO19	Nedsatt energiskatt på el i vissa kommuner	0,90	0,88	0,88
F16	UO23	Nedsatt koldioxidskatt på diesel till arbetsmaskiner och fartyg inom jord-, skogs- och vattenbruksnäringarna	0,98	1,01	0,77
F17	UO22	Koldioxidskattebefrielse för bränsle vid bandrift	0,05	0,06	0,06
F18	UO22	Koldioxidskattebefrielse för bränsle för inrikes sjöfart	0,68	0,69	0,68
F19	UO21	Koldioxidskatt på fossila drivmedel och biodrivmedel inom reduktionsplikten	3,52	3,25	2,74
F20	UO22	Koldioxidskatt på fossila drivmedel utanför reduktionsplikten	0,00	0,00	0,00
F21	UO21	Koldioxidskatt på bioolja för uppvärmningsändamål	-	-	-
F22	UO21	Koldioxidskatt för eldningsolja för uppvärmningsändamål	0,03	0,05	0,06

Tabell 2.8 G. Skattereduktioner

Skatteutgifter, miljarder kronor

			2024	2025	2026
G1	UO24	Skattereduktion för sjöinkomst	0,04	0,04	0,04
G2	UO10	Skattereduktion för personer med sjuk- och aktivitets- ersättning	4,12	4,15	4,22
G3	UO14	Skattereduktion för rutarbete	8,20	8,49	8,79
G4	UO14	Skattereduktion för rotarbeten	12,32	16,38	12,45
G5	UO18	Begränsad fastighetsavgift för pensionärer	0,54	0,61	0,63
G6	UO21	Skattereduktion för mikroproduktion av förnybar el	0,73	0,73	u
G7	UO17	Skattereduktion för gåvor till ideell verksamhet	0,54	0,55	0,56
G8	UO21	Skattereduktion för installation av grön teknik	3,37	3,37	3,37
G9	UO19	Skattereduktion för boende i vissa glest befolkade områden	1,36	1,37	1,37
G10	UO14	Skattereduktion för avgift till arbetslöshetskassa	1,59	1,60	1,61
G11	UO14	Jobbskatteavdrag	175,58	196,73	203,35
G12	UO14	Jobbskatteavdrag för äldre	5,41	5,62	5,92

3 Beskrivning av enskilda skatteutgifter

I detta kapitel beskrivs samtliga skatteutgifter och skattesanktioner, med hänvisningar till aktuella lagparagrafer. I kapitlet förekommer följande förkortningar:

IL	inkomstskattelagen (1999:1229)
LSE	lagen (1994:1776) om skatt på energi
ML	mervärdesskattelagen (2023:200)

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 förhindra att högre beskattade förvärvsinkomster omvandlas till lägre beskattade kapitalinkomster. Reglerna innebär att utdelning och kapitalvinst från fåmansföretag på ett schablonmässigt sätt delas upp mellan inkomstlagen tjänst och kapital.

Uppdelningen mellan inkomstlagen bestäms genom att ett gränsbelopp beräknas. Utdelning under gränsbeloppet beskattas som kapital och utdelning över gränsbeloppet beskattas som tjänst. 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 9 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 arbetsgivaravgifter.

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 uppfyllda, såvida det lönebaserade utrymmet resulterar i att viss del av avkastningen som baseras på löner till anställda beskattas i inkomstlagen kapital. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och arbetsgivaravgifter.

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 sexårsperiod. 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 och arbetsgivaravgifter.

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 och arbetsgivaravgifter.

A.5 Beskattning av tjänstepensionsinkomst

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 socialförsäkrings-systemen och ligger därför till grund för särskild löneskatt. Regleringen bryter mot normen att sparande ska ske med beskattad inkomst. En skatteutgift som avser skatt på inkomst av tjänst uppstår när reglerna medför att arbetstagarens marginalsatt skiljer sig åt 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 att underskottet får sparas och kvittas mot senare överskott i den aktiva näringsverksamheten. Regleringen medför därför att ett underskott som enligt normen kan kvittas mot överskott först kommande år blir ett allmänt avdrag redan beskattningsåret. Det tidigare lagda avdraget innebär en möjlighet till uppskov med beskattningen och utgör därmed en skattecredit. Skattecrediten ger upphov till en skatteutgift som motsvarar statens årliga upplåningskostnad som tillkommer som följd av den uppskjutna beskattningen. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst.

A.7 Beskattning av privat pensionsförsäkring och individuellt pensionssparande

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). Regleringen avviker från normen att förvärvsinkomst beskattas med ordinarie grundavdrag. Om marginal-

skatten 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 Uppskjuten beskattning av personaloptioner

Beskattning av förmån av personaloption sker först när en personaloption utnyttjas eller överlåts (10 kap. 11 § andra stycket IL). Reglerna innebär en möjlighet till uppskov med beskattningen och utgör därmed en skattecredit. Skattecrediten ger upphov till en skatteutgift som motsvarar statens årliga upplåningskostnad som tillkommer som följd av den uppskjutna beskattningen. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och arbetsgivaravgifter.

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. 9 och 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). Avdragen innebär en skatteutgift eftersom de ökade levnadskostnaderna och utgifterna för hemresor enligt normen anses vara privata levnadskostnader och inte kostnader för intäkternas förvärvande. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst.

A.11 Avdrag för arbets- och inställelseresor

Skäligen utgifter för arbetsresor får 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).

Utgifter för särskilda resor mellan två platser inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES) i samband med att den skattskyldige börjar eller slutar en tjänst, s.k. inställelseresa, får dras av vid inkomstbeskattningen (12 kap. 25 § IL).

Utgifter för inställelseresor samt för resor mellan bostaden och arbets- och utbildningsplatsen (se skatteutgift A.14) får dras av till den del kostnaderna under beskattningsåret sammanlagt överstiger gränslöppet 11 000 kronor (12 kap. 2 § IL). I budgetpropositionen för 2025 aviserade regeringen att gränslöppet bör höjas till 13 000 kronor fr.o.m. den 1 januari 2026. Avdragen utgör skatteutgifter eftersom kostnader för arbetsresor och inställelseresor skatterättsligt generellt anses vara privata levnadskostnader och inte kostnader för intäkternas förvärvande. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst.

A.12 Skattelättnader 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. Från och med den 1 januari 2021 höjdes gränsen från tre till fem år och den 1 januari 2024 höjdes gränsen ytterligare till sju år räknat från den dag vistelsen i Sverige påbörjades. Ersättningsnivån för expertskatten i den s.k. beloppsregeln sänktes den 1 januari 2025 från två till ett och ett halvt prisbasbelopp. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och arbetsgivaravgifter.

A.13 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 arbetsgivaravgifter.

A.14 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 arbetsgivaravgifter. Skattskyldiga som har sådan förmån får också 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 avseende avdrag för dessa resor ingår i skatteutgift A.11.

A.15 Nedsatt förmånsvärde för miljöanpassade bilar

Vid beräkningen av förmånsvärdet ska nybilspriset för vissa miljöanpassade bilar sättas ned med ett fast schabloniserat belopp som utgår från bilens miljöteknik (61 kap. 8 a § IL). Nedsättningen innebär att förmånsvärdet understiger marknadsvärdet på förmånen. Skatteutgiften uppstår till följd av det nedsatta förmånsvärdet och avser inkomst av tjänst och arbetsgivaravgifter.

A.16 Lättnader i beskattningen av personaloptioner

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 avser skatt på inkomst av tjänst och arbetsgivaravgifter och består i att beskattningen sker i inkomstslaget kapital.

A.17 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 egenavgifter.

A.18 Personalrabatter

Personalrabatt vid köp av en vara eller tjänst från arbetsgivaren eller något annat företag i samma koncern ska inte tas upp, om varan eller tjänsten ingår i säljarens ordinarie utbud. Detta gäller dock inte om rabatten är en direkt ersättning för utfört arbete, överstiger den största rabatt som en konsument kan få på affärsmässiga grunder, uppenbart överstiger den personalrabatt som är sedvanlig i branschen eller lämnas på sådant sätt som anges i 11 kap. 11 § 2–4 IL (11 kap. 13 § IL). Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och arbetsgivaravgifter.

A.19 Vissa ersättningar och förmåner till EU-parlamentariker

Vissa ersättningar och förmåner som Europaparlamentet ger ut till sina ledamöter är enligt 11 kap. 28 § IL inte skattepliktiga. Det gäller resekostnadsersättningar, ersättningar för utgifter i samband med sjukdom, graviditet eller barnafödande och kostnadsersättningar för utövande av uppdraget som ledamot. 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.20 Ersättningar och förmåner till personal vid Europaskolor

Ersättningar och förmåner som Europaskolorna ger ut till personal som är eller har 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 arbetsgivaravgifter.

A.21 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 arbetsgivaravgifter.

A.22 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 arbetsgivaravgifter.

A.23 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 egenavgifter.

A.24 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 beror på 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 § IL). Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

A.25 Ersättningar och förmåner till viss personal vid 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 institutet som är utländska medborgare, kontraktsanställda på bestämd tid och vid tidpunkten för anställningen inte bosatta i Sverige (11 kap. 21 § andra stycket IL). Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och arbetsgivaravgifter.

A.26 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 § IL). Detta gäller inte för anställningar hos staten, regioner, kommuner eller församlingar inom Svenska kyrkan annat än vid tjänsteexport. Ettårsregeln gäller heller inte för EU-parlamentariker. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och arbetsgivaravgifter.

A.27 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 § IL). Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och arbetsgivaravgifter.

A.28 Friskvårdsbidrag

Enligt 11 kap. 11 § IL är personalvårdsförmåner skattefria. Som personalvårdsförmån räknas bl.a. möjlighet till enklare slag av motion och annan friskvård (11 kap. 12 § IL). För att ett friskvårdsbidrag ska utgöra en skattefri förmån krävs att samma belopp och villkor erbjuds hela personalen. Beloppet ska också vara av mindre värde. Skatteverket anser att ett belopp på högst 5 000 kronor inklusive mervärdesskatt per anställd och år utgör mindre värde. Friskvårdsbidraget bedöms vara ersättning för privat konsumtion som enligt normen ska beskattas. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och arbetsgivaravgifter.

A.29 Förmån av hälso- och sjukvård vid tjänstgöring utomlands

Skattefrihet gäller för förmån av vård och läkemedel utomlands vid insjuknande i samband med tjänstgöring utomlands (11 kap. 18 § IL). Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och arbetsgivaravgifter.

A.30 Flyttningersättningar 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 § IL). 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 § IL. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och arbetsgivaravgifter i de fall där ersättningen betalas av arbetsgivaren.

A.31 Alkolås i förmånsbil

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

A.32 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. Förmån av kost vid representation ska inte heller tas upp. För intern representation gäller detta enbart vid sammankomster som är tillfälliga och kortvariga (11 kap. 2 § IL). Skatteutgiften avser inkomst av tjänst och arbetsgivaravgifter.

A.33 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 § IL). Skatteutgiften avser inkomst av tjänst och arbetsgivaravgifter.

A.34 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 minnesgåvans 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 upphör (11 kap. 14 § IL). Skattefriheten gäller inte om gåva lämnas i pengar. Skatteutgiften avser inkomst av tjänst och arbetsgivaravgifter.

A.35 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 § IL). Skatteutgiften avser inkomst av tjänst och arbetsgivaravgifter.

A.36 Skattelättnad för cykelförmån

Skattelättnaden för cykelförmån avser 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). Regeln innebär ett avsteg från principen att all ersättning för utfört arbete ska ingå i beskattningsunderlaget och ger därmed upphov till en skatteutgift. Skatteutgiften avser inkomst av tjänst och arbetsgivaravgifter.

A.37 Skattefrihet för laddel på arbetsplatsen

En tillfällig skattefrihet för laddel på arbetsplatsen har införts fr.o.m. 1 juli 2023 t.o.m. den 30 juni 2026. Bestämmelsen skattebefriar förmån av elektricitet för laddning av vissa fordon vid en laddningspunkt eller ett eluttag som tillhandahålls av arbetsgivaren i anslutning till arbetsplatsen. Laddning vid bostaden omfattas inte av bestämmelsen. Regeln innebär ett avsteg från principen att all ersättning för utfört arbete ska ingå i beskattningsunderlaget och ger därmed upphov till en skatteutgift. Skatteutgiften avser inkomst av tjänst och arbetsgivaravgifter.

A.38 Förmånsvärde för drivmedel

Förmån av fritt eller delvis fritt drivmedel ska vid innehav av förmånsbil värderas till marknadsvärdet multiplicerat med faktorn 1,2 (61 kap. 10 § II). Regeln är en avvikelse från principen att löneförmåner ska värderas till sitt marknadsvärde och ger därför upphov till en skattesanktion. Skattesanktionen avser inkomst av tjänst.

A.39 Nedsatt bilförmånsvärde vid omfattande körning i tjänsten

För den som kör minst 3 000 mil i tjänsten med förmånsbil under ett kalenderår ska förmånsvärdet beräknas till 75 procent av det värde som har beräknats enligt 61 kap. 5–8 a §§ II. (61 kap. 9 § första stycket II). Regeln innebär ett avsteg från principen att löneförmåner ska värderas till sitt marknadsvärde och innebär därmed en skatteutgift. Skatteutgiften avser inkomst av tjänst och arbetsgivaravgifter.

A.40 Förmånsvärde för äldre bilar

Förmånsvärdet för bilar fastställs på ett schablonmässigt sätt, baserat på bl.a. nybilspris (61 kap. 5 § II). För en bilmodell som är sex år eller äldre, ska nybilspriset dock anses vara det högsta av det verkliga nybilspriset (inklusive anskaffningsutgiften för eventuell extrautrustning) och fyra prisbasbelopp (61 kap. 7 § II). Regeln innebär att bilar som är sex år eller äldre och har ett nybilspris som understiger fyra prisbasbelopp ska värderas över sitt schablonmässiga värde. Regeln innebär ett avsteg från principen att löneförmåner ska värderas till sitt marknadsvärde och innebär därmed en skattesanktion. Skattesanktionen avser inkomst av tjänst och arbetsgivaravgifter.

A.41 Förhöjt grundavdrag för äldre

Grundavdraget för dem som vid beskattningsårets ingång har fyllt 66 år beräknas som det ordinarie grundavdraget med tillägg av ett särskilt belopp (63 kap. 3 a § II). Storleken på grundavdraget och det särskilda beloppet beror på den fastställda förvärvsinkomsten. Det förhöjda grundavdraget förstärktes 2024 och förstärks även 2025. Från och med 2025 år slopas även avtrappningen i det förhöjda grundavdraget. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och utgörs av skillnaden i beskattning som uppkommer på grund av det särskilda beloppet.

B Intäkter och kostnader i näringsverksamhet

B.1 Uttag av bränsle från lantbruksenhet

Enligt huvudregeln är uttag ur näringsverksamhet skattepliktigt (22 kap. 7 § IL). 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 § IL). Skatteutgiften avser skatt på inkomst av näringsverksamhet och egenavgifter.

B.2 Avverkningsrätt till skog

Enligt god redovisningssed uppkommer intäkten när bindande avtal träffats. Enligt gällande lagstiftning tillämpas dock ett undantag eftersom ersättning för avverkningsrätt till skog betalas under flera år. Det betyder att ersättning för en sådan avverkningsrätt ska tas upp till beskattning det år som den betalas (21 kap. 2 § IL). Reglerna innebär en möjlighet till uppskov med beskattningen och utgör därmed en skatte-kredit. Skattekrediten ger upphov till en skatteutgift som motsvarar statens årliga upplåningskostnad som tillkommer som följd av den uppskjutna beskattningen. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av näringsverksamhet och egenavgifter.

B.3 Kapitalvinst på näringsfastigheter och näringsbostadsrätter

Kapitalvinst på enskilda näringsidkares näringsfastigheter och näringsbostadsrätter beskattas som kapitalinkomst (13 kap. 6 § IL). Detta ger upphov till en skatteutgift eftersom vinsten beskattas som kapitalinkomst i stället för inkomst av näringsverksamhet för enskilda näringsidkare. Skatteutgiften utgörs av skillnaden mellan skattesatsen för näringsinkomst (inklusive egenavgifter) 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. IL). 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. 28 § IL), se skatteutgift A11. Avdraget utgör en skatteutgift eftersom kostnader för arbetsresor skatterättsligt generellt anses vara privata levnadskostnader och inte en kostnad för inkomstens förvärvande. Avdraget utgör en skatteutgift avseende skatt på inkomst av näringsverksamhet och egenavgifter.

B.6 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.7 Undantag från ränteavdragsbegränsningen

För näringsverksamheter medges generellt ett ränteavdrag för negativa räntenetton upp till 30 procent av näringsverksamhetens EBITDA, dvs. resultat före skatt, räntor, värdeminskingsavdrag och avskrivningar (24 kap. 21–29 §§ IL). Enskilda näringsidkare och handelsbolag vars delägare uteslutande består av fysiska personer omfattas inte av den generella ränteavdragsbegränsningen (24 kap. 21 § IL). Detta ger upphov till en skatteutgift i den mån de undantagna näringsverksamheterna gör ränteavdrag som är större än 30 procent av EBITDA. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av näringsverksamhet och egenavgifter.

B.8 Förenklingsregel för ränteavdragsbegränsning

Bestämmelser om avdragsbegränsning för negativa räntenetton finns i 24 kap. 21–29 §§ IL. Den s.k. EBITDA-regeln finns i 24 §. Detta är 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 överskjutande delen en skatteutgift i inkomstslaget näringsverksamhet.

B.9 Förenklingsregel för finansiell leasing

Vid finansiella leasingavtal ska normalt räntans del av leasingavgiften, den s.k. räntekomponenten, omfattas av de regler som begränsar avdrag för negativa räntenetton i 24 kap. 21–29 §§ IL (t.ex. EBITDA-regeln som beskrivs i skatteutgift B8). Enligt en förenklingsregel kan dock räntekomponenten undantas från avdragsbegränsningen om summan av leasingavgifterna understiger 1 miljon kronor (24 a kap. 2 § IL). Hela leasingavgiften kan då i stället dras av som en kostnad. Förenklingsregeln möjliggör därför att avdragen kan bli större än om räntekomponenten hade omfattats av ränteavdragsbegränsningen. 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 § IL). Utgifter för inköp samt plantering av träd och buskar för frukt- eller bärodling får dras av direkt eller genom årliga värdeminskingsavdrag (20 kap. 17 § IL). Enligt normen för inkomst av näringsverksamhet ska avskrivning hanteras efter ekonomisk livslängd. Till den del avskrivning sker direkt för anläggningstillgångar med längre ekonomisk livslängd innebär detta att beskattningen skjuts upp och detta utgör därmed en skattecredit. Skattecrediten ger upphov till en skatteutgift som motsvarar statens årliga upplåningskostnad som tillkommer som följd av den uppskjutna beskattningen. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av näringsverksamhet och egenavgifter.

B.11 Överavskrivningar avseende inventarier

Den ekonomiskt motiverade avskrivningstiden bestäms av tillgångens nyttjandeperiod, medan den skattemässiga avskrivningstiden bestäms enligt lag (18 kap. IL). Detta innebär att planmässiga och skattemässiga avskrivningar endast undantagsvis överensstämmer. Lagstiftningen tillåter att en tillgång skrivs av snabbare än vad som är ekonomiskt motiverat. Reglerna innebär en möjlighet till uppskov med beskattningen och utgör därmed en skattecredit. Skattecrediten ger upphov till en skatteutgift som

motsvarar statens årliga upplåningskostnad som tillkommer som följd av den uppskjutna beskattningen. Skatteutgiften avser inkomst av näringsverksamhet och egenavgifter.

B.12 Avsättning till periodiseringsfond för enskilda näringsidkare

Periodiseringsfonden är en vinstanknuten reserveringsmöjlighet, där en del av vinsten kan reserveras under högst sex år (30 kap. 11). För enskilda näringsidkare och för fysiska personer som är delägare i handelsbolag tas ingen schablonintäkt för avsättningen till periodiseringsfonden upp på det sättet som görs för juridiska personer (se skatteutgift B13). Reserveringsmöjligheten innebär att inkomstbeskattningen skjuts upp och utgör därmed en skattecredit. Skattecrediten ger upphov till en skatteutgift som motsvarar statens årliga upplåningskostnad som tillkommer som följd av den uppskjutna beskattningen. Den uppskjutna beskattningen ger därutöver den skattskyldige möjlighet att minska sitt underlag för statlig inkomstskatt. Skatteutgiften avser inkomst av näringsverksamhet och egenavgifter.

B.13 Avsättning till periodiseringsfond för juridiska personer

Periodiseringsfonden är en vinstanknuten reserveringsmöjlighet i företaget, där en del av vinsten kan reserveras under högst sex år (30 kap. 11). För juridiska personer tas en schablonintäkt för avsättningen till periodiseringsfonden upp. Reserveringsmöjligheten innebär att inkomstbeskattningen skjuts upp och utgör därmed en skattecredit. Skattecrediten ger upphov till en skatteutgift som beloppsmässigt motsvarar skillnaden mellan statens årliga upplåningskostnad som tillkommer som följd av den uppskjutna beskattningen och den ökade skatteintäkt som tillkommer som följd av beskattningen av schablonintäkten. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av näringsverksamhet.

B.14 Substansminskning vid utvinning av naturtillgångar

Vid utvinning av naturtillgångar får avdrag göras för substansminskning på en fastighet. Substansminskningen beräknas i förhållande till fastighetens anskaffningsvärde. Anskaffningsvärdet kan beräknas genom en huvudregel eller en alternativregel. Huvudregeln innebär att substansminskningsavdraget beräknas med utgångspunkt i det faktiska anskaffningsvärdet, vilket är förenligt med beskattningsnormen. Enligt alternativregeln får anskaffningsvärdet uppgå till högst 75 procent av taktmarkens marknadsvärde då utvinningen påbörjades (20 kap. 20–28 §§ 11). Om anskaffningsvärdet enligt alternativregeln är högre än det faktiska anskaffningsvärdet kan avskrivningen ske snabbare, vilket innebär en möjlighet till uppskov med beskattningen och därmed en skattecredit. Skattecrediten ger upphov till en skatteutgift som motsvarar statens årliga upplåningskostnad som tillkommer som följd av den uppskjutna beskattningen. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av näringsverksamhet och egenavgifter.

B.15 Bidrag till regionala utvecklingsbolag

Avdrag ska göras för bidrag som lämnas utan villkor till vissa regionala utvecklingsbolag (16 kap. 12 § 11). Enligt normen ska avdrag endast medges för kostnader för att förvärva verksamhetens inkomster. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av näringsverksamhet och egenavgifter.

B.16 Bidrag till Tekniska museet

Avdrag ska göras för bidrag som lämnas till Stiftelsen Tekniska museet (16 kap. 10 § 11). Enligt normen ska avdrag endast medges för kostnader för att förvärva verksam-

hetens inkomster. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av näringsverksamhet och egenavgifter.

B.17 Nedskrivning av lager och pågående arbeten

Vid värdering av lagertillgångar är huvudregeln att lagervärdet inte får understiga det lägsta av anskaffningsvärdet och nettoförsäljningsvärdet. Enligt en alternativregel kan dock det sammanlagda lagervärdet i vissa fall 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 innebär en möjlighet till uppskov med beskattningen och utgör därmed en skatte-kredit. Skattekrediten ger upphov till en skatteutgift som motsvarar statens årliga upplåningskostnad som tillkommer som följd av den uppskjutna beskattningen. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av näringsverksamhet och egenavgifter.

B.18 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 skogskonto, skogsskadekonto eller upphovsmannakonto (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 innebär en möjlighet till uppskov med beskattningen och utgör därmed en skatte-kredit. Skattekrediten ger upphov till en skatteutgift som motsvarar statens årliga upplåningskostnad som tillkommer som följd av den uppskjutna beskattningen. Den uppskjutna beskattningen ger därutöver den skattskyldige möjlighet att minska sitt underlag för statlig inkomstskatt. Skatteutgiften avser inkomst av näringsverksamhet och egenavgifter.

B.19 Negativ räntefördelning vid generationsskiften

Reglerna om negativ räntefördelning har införts bl.a. för att göra det olönsamt att dra av privata utgiftsräntor i näringsverksamheten i stället för i kapital (33 kap. 2 och 4 §§ IL). Ett undantag finns dock då en näringsfastighet förvärvas genom arv, testamente eller gåva eller genom bodelning med anledning av makes död eller äktenskapsskillnad. Förvärvaren kan då undvika negativ räntefördelning till den del det negativa kapitalunderlaget är hänförligt till förvärvet (33 kap. 15–17 §§ IL). Syftet med undantaget är att underlätta generationsskiften där arvtagare behöver lösas ut och detta finansieras med lån. Undantaget leder till att beskattningen blir lägre och ger därmed upphov till en skatteutgift. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av näringsverksamhet och egenavgifter.

B.20 Begränsad avdragsrätt för representationsmåltider

Avdrag får inte göras i inkomstslaget näringsverksamhet för representationsutgifter som avser lunch, middag, supé eller annan förtäring. Undantag gäller dock för enklare förtäring av mindre värde (16 kap. 2 § IL). Skattesanktionen uppstår i den mån avdrag inte får göras för representationsmåltider som syftar till att förvärva och bibehålla inkomster i näringsverksamheten. Sådana utgifter ska kunna dras av enligt normen.

B.21 Avsättning till säkerhetsreserv

I vissa fall har skadeförsäkringsföretag möjlighet att göra avsättning till en s.k. säkerhetsreserv (39 kap. 8 § IL). Avsättningar till säkerhetsreserven ger upphov till en schablonintäkt. Reglerna innebär en möjlighet till uppskov med beskattningen och utgör därmed en skattekredit. Skattekrediten ger upphov till en skatteutgift som motsvarar skillnaden mellan statens årliga upplåningskostnad som tillkommer som följd av den uppskjutna beskattningen och den ökade skatteintäkt som tillkommer till följd av beskattningen av schablonintäkten. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av näringsverksamhet.

B.22 Fastighetsskatt respektive fastighetsavgift på småhus, ägarlägenhet och bostäder i hyreshus

Enligt 3 § lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt samt 3 § lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift ska statlig fastighetsskatt respektive kommunal fastighetsavgift betalas för småhusenheter, ägarlägenhetsenheter och bostäder i hyreshusenheter. Enligt jämförelsenormen ska avkastningen från en fastighet, i form av boende, beskattas. Fastighetsskatten respektive fastighetsavgiften är en skatt på sådan avkastning (se skatteutgift C1 och C2). Inom näringsverksamheter genererar en fastighet däremot avkastning i form av intäkter. Eftersom intäkterna beskattas som inkomst av näringsverksamhet utgör fastighetsskatten respektive fastighetsavgiften en skattesanktion, till den del de inte reducerar inkomstskatten.

B.23 Fastighetsskatt på lokaler i hyreshus

Enligt 3 § lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt ska statlig fastighetsskatt betalas för lokaler i hyreshusenheter. Fastighetsskatten på lokaler utgör en skattesanktion av samma skäl som för skatteutgift B23.

B.24 Fastighetsskatt på industrienheter

Enligt 3 § lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt ska statlig fastighetsskatt betalas på industrienheter. Fastighetsskatten på industrienheter utgör en skattesanktion av samma skäl som för skatteutgift B23.

B.25 Fastighetsskatt på elproduktionsenheter

Enligt 3 § lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt ska statlig fastighetsskatt betalas på elproduktionsenheter. Fastighetsskatten på elproduktionsenheter utgör en skattesanktion av samma skäl som för skatteutgift B23.

B.26 Undantag från skattskyldighet för 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.

B.27 Undantag från skattskyldighet för vissa kyrkor, sjukvårdsinrättningar m.m.

Vissa kyrkor, hushållningssällskap och sjukvårds- och barmhärtighetsinrättningar är enligt 7 kap. 15 § IL befriade från skattskyldighet för all inkomst utom vissa rörelseinkomster.

B.28 Undantag från skattskyldighet för 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.

B.29 Undantag från skattskyldighet för ägare av vissa fastigheter

Ägare av fastigheter som avses i 3 kap. 4 § fastighetstaxeringslagen (1979:1152), t.ex. vissa kyrkor, stiftelser, akademier, arbetslöshetskassor, studentkårer och utländska staters beskickningar, är enligt 7 kap. 21 § IL befriade från skattskyldighet för inkomst på grund av innehav av fastigheter, i den mån inkomsten används för ändamål inom verksamheten.

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 avkastning, i form av boendet, som ett eget hem ger upphov till beskattas inte som inkomst av kapital. Däremot tas kommunal fastighetsavgift ut på bostäder enligt lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift. En skatteutgift uppstår i den mån den kommunala fastighetsavgiften understiger avkastningen i form av boende i eget hem multiplicerad med en skattesats på 30 procent. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av kapital.

C.2 Avkastning bostadsrättsfastighet

Den avkastning, i form av boendet, som ett privatbostadsföretag (äka bostadsrättsförening) ger upphov till beskattas inte som inkomst av kapital (42 kap. 28 § IL). Däremot tas kommunal fastighetsavgift ut på bostäder enligt lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift. En skatteutgift uppstår i den mån den kommunala fastighetsavgiften understiger avkastningen i form av boende i privatbostadsföretag multiplicerad med en skattesats på 30 procent. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av kapital.

C.3 Kapitalvinstbeskattning 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. Enligt 48 kap. 20 och 20 a §§ IL medges avdrag endast för 5/6 av kapitalförluster för sådana tillgångar (avdrag för kapitalförluster kan i vissa fall begränsas ytterligare, se skatteutgift C16). 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 Kapitalvinstbeskattning på kvalificerade andelar

För den del av utdelning och kapitalvinst på kvalificerade andelar i fåmansföretag som understiger gränslöppet tas endast 2/3 upp till beskattning enligt 57 kap. 20 och 21 §§ IL. Enligt 48 kap. 20 och 20 a §§ IL medges avdrag endast för 2/3 av kapitalförluster för kvalificerade andelar (se motsvarande begränsning i skatteutgift C3). 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 i form av andelar i dotterbolag

Aktieutdelning från ett svenskt aktiebolag 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. Reglerna utgör därmed en skattekredit. Skattekrediten ger upphov till en skatteutgift som motsvarar statens årliga upplåningskostnad som tillkommer som följd av den uppskjutna beskattningen. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av kapital.

C.6 Uppskov med kapitalvinstskatt för privatbostad

Enligt 47 kap. IL ges möjlighet till uppskov med beskattning av kapitalvinsten vid försäljning av en privatbostad. Reglerna utgör därmed en skattekredit. Skattekrediten ger upphov till en skatteutgift som motsvarar statens årliga upplåningskostnad som tillkommer som följd av den uppskjutna beskattningen. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av kapital.

C.7 Kapitalvinstbeskattning 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 realiserar vid försäljning av eget hem och bostadsrätt upp till beskattning i inkomstslaget kapital. Om en kapitalförlust uppstår medges avdrag för 50 procent av kapitalförlusten. Den effektiva skatten på kapitalavkastningen blir således 22 procent vid en kapitalvinst och 15 procent vid en kapitalförlust, vilket är lägre än normen för kapitalinkomster. Den lägre skattesatsen ger upphov till en skatteutgift som avser skatt på inkomst av kapital.

C.8 Nedsatt avkastningsskatt på pensionsmedel

Avkastningen på medel reserverade för pensionsändamål, t.ex. från pensionsförsäkring, 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 (se skatteutgift C9). Den lägre skattesatsen ger upphov till en skatteutgift som avser skatt på inkomst av kapital.

C.9 Schablonmässigt underlag för avkastningsskatt

Underlaget för avkastningsskatt på pensionsförsäkringar utgörs av kapitalunderlaget multiplicerat med den genomsnittliga statslåneräntan året före beskattningsåret (3 a–3 d §§ lagen [1990:661] om avkastningsskatt på pensionsmedel). 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 1 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 skatteavvikelse. Enligt jämförelsenormen ska kapitalvinster också beskattas vid realisation och inte löpande på det sätt som sker i detta fall. Detta ger upphov till en andra skatteavvikelse, i form av den ränteeffekt som uppstår i och med de löpande skatteinbetalningar som sker innan realisation av värdeförändringarna. Summan av dessa två effekter utgör en skatteavvikelse avseende skatt på kapital.

C.10 Sparande på investeringssparkonto

Underlaget för kapitalinkomstskatt på investeringssparkonto utgörs av ett kapitalunderlag som multipliceras med statslåneräntan 30 november året före beskattningsåret ökad med 1 procentenhet. Schablonintäkten ska dock beräknas till lägst 1,25 procent av kapitalunderlaget (42 kap. 36–41 §§ IL). Schablonintäkten beskattas sedan med 30 procent. Om schablonintäkten avviker från den faktiska avkastningen på sparandet inom ramen för investeringssparkontot uppstår en skatteavvikelse. Vidare är normen att kapitalvinster ska beskattas när tillgångarna realiserats. Sparande på investeringssparkonto beskattas löpande, vilket också ger upphov till en skatteavvikelse. Denna skatteavvikelse utgörs av den ränteeffekt som uppstår i och med de löpande skatteinbetalningar som sker före realisationstillfället. Summan av de två avvikelserna utgör den sammanlagda skatteavvikelsen som avser skatt på kapital.

C.11 Skattefri grundnivå för sparande

En person som har ett investeringssparkonto, en kapitalförsäkring eller ett avtal om sparande i en s.k. PEPP-produkt (paneuropeisk privat pensionsprodukt) ska enligt 42 kap. 45–49 §§ IL göra ett avdrag. Avdraget uppgår till summan av de sammanlagda schablonintäkterna för de investeringssparkonton som personen innehaft under kalenderåret och det sammanlagda underlaget för avdrag för de kapitalförsäkringar och avtal om sparande i en PEPP-produkt som personen innehaft under det aktuella kalenderåret (se skatteutgifterna C9 och C10). För 2025 får avdraget högst uppgå till 150 000 kronor multiplicerat med statslåneräntan vid utgången av november närmast före det aktuella kalenderåret ökad med en procentenhet, dock lägst med 1,25 procent. Från och med 2026 får avdraget uppgå till högst 300 000 kronor multiplicerat med motsvarande faktor. Avdraget möjliggör att sparandet på dessa produkter blir skattefritt upp till grundnivån och ger därmed upphov till en skatteutgift som avser inkomst av kapital.

C.12 Framskjuten beskattning vid andelsbyte

Vid ett andelsbyte avyttras andelar i ett företag mot en ersättning i form av andelar i det köpande företaget. Reglerna om framskjuten beskattning vid andelsbyten tillämpas när fysiska personer gör andelsbyten och vissa villkor är uppfyllda (48 a kap. 5–8 §§ IL). Reglerna innebär att det inte fastställs någon kapitalvinst vid andelsbytet, utan beskattning sker först när de mottagna andelarna avyttras och utgör därmed en skattekredit. Skattekrediten ger upphov till en skatteutgift som motsvarar statens årliga upplåningskostnad som tillkommer som följd av den uppskjutna beskattningen. Skatteutgiften 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. IL, avse skatt både på inkomst av kapital och tjänst.

C.13 Investeraravdrag

Enligt 43 kap. IL får investeraravdrag göras av fysiska personer. Avdraget medges för förvärvande av andelar i mindre företag i syfte att dessa företag ska tillföras mer kapital. 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 Ränta på skogs-, skogsskade- och upphovsmannakonto

Skogsägare och författare m.fl. som bedriver enskild näringsverksamhet har ofta oregelbundna inkomster. Tillsammans med en progressiv beskattning av förvärvsinkomst kan detta leda till att de missgynnas i jämförelse med personer med jämna inkomster. För att möjliggöra en resultatutjämning tillåts dessa göra avdrag för belopp som sätts in på skogskonto, skogsskadekonto eller upphovsmannakonto (se skatteutgift B20). Räntan på sådana konton beskattas med den lägre skattesatsen 15 procent (3 § lagen [1990:676] om skatt på ränta på skogskontomedel m.m.). Eftersom skattesatsen understiger normskattesatsen på kapitalinkomster om 30 procent uppstår en skatteutgift som avser skatt på inkomst av kapital.

C.15 Nedsatt fastighetsavgift för nybyggda småhus, hyreshus och ägarlägenheter

Fastighetsavgiften för nybyggda byggnader som innehåller bostäder är enligt 6 § lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift 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, hyreshusenheter och ägarlägenheter med värdeår 2012 eller senare. För småhusenheter, hyreshusenheter och 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 småhusenheter, hyreshusenheter och ägarlägenheter med värdeår 2012 eller senare.

C.16 Ränteutgifter för konsumtionskrediter

Ränteutgifter för vissa lån är avdragsgilla. Enligt 42 kap. 6 a–6 g §§ ska ränteutgifter fr.o.m. 2026 dras av på lån med säkerhet i bostad, värdepapper, fordon, båt, skepp eller luftfartyg, samt på lån som har lämnats av en pantbank. För 2025 får avdrag göras med 50 procent av ränteutgifter för lån som inte omfattas av avdragsrätten. För 2024 och tidigare fick däremot ränteutgifter dras av för alla lån oavsett säkerhet. Enligt normen för inkomstskatt ska endast ränteutgifter för lån som syftar till att förvärva kapitalinkomst vara avdragsgilla. Detta innebär att ränteavdrag för andra lån än lån med säkerhet i bostäder och värdepapper utgör en skatteutgift. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av kapital.

C.17 Begränsat avdrag för kapitalförluster

Enligt 48 kap. 20–24 §§ IL ska kapitalförluster dras av till 70 procent från kapitalvinster, förutom i vissa fall då kapitalförluster ska dras av i sin helhet. Enligt jämförelsenormen ska däremot avdrag medges i sin helhet för alla kapitalförluster. En skattesanktion uppstår i de fall kapitalförluster begränsas till 70 procent. Skattesanktionen avser inkomst av kapital.

C.18 Begränsad skattereduktion för underskott av kapital

Vid underskott av kapital medges skattereduktion med 30 procent av den del av underskottet som inte överstiger 100 000 kronor och med 21 procent av det återstående underskottet (67 kap. 10 § IL). Regeln medför en skattesanktion, eftersom det enligt jämförelsenormen ska medges skattereduktion med 30 procent av hela underskottet. Skattesanktionen avser skatt på inkomst av kapital.

D Socialavgifter och särskild löneskatt

D.1 Regional nedsättning av egenavgifter

Enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag med fast driftställe i vissa geografiska områden får göra ett avdrag från egenavgifterna med 10 procent av avgiftsunderlaget upp till 180 000 kronor, dvs. högst 18 000 kronor per år. Detta regleras i lagen (2001:1170) om särskilda avdrag i vissa fall vid avgiftsberäkningen enligt lagen (1994:1920) om allmän löneavgift och socialavgiftslagen (2000:980). Fiskeri-, vattenbruks-, jordbruks- och transportverksamhet är undantagna från nedsättningen. Skatteutgiften avser egenavgifter och allmän löneavgift.

D.2 Generell nedsättning av egenavgifter

Från egenavgifterna och allmän löneavgift 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 § lagen [2023:748] om särskilt avdrag vid beräkning av egenavgifter och allmän löneavgift i vissa fall). Skatteutgiften avser egenavgifter och allmän löneavgift.

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 det stödområde som anges i lagen 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 Nedsättning av arbetsgivaravgifter för personer som arbetar med FoU

Vid beräkningen av arbetsgivaravgifterna och den allmänna löneavgiften på avgiftspliktig ersättning till en person som arbetar med forskning eller utveckling (FoU) ska från summan av dessa avgifter avdrag göras med 20 procent av avgiftsunderlaget (8 § lagen [2023:747] om särskilt avdrag vid beräkning av arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift för personer som arbetar med forskning eller utveckling). Avdraget får inte medföra att avgifterna understiger ålderspensionsavgiften. Det sammanlagda avdraget för samtliga personer som arbetar med forskning eller utveckling hos den avgiftsskyldige får inte överstiga 3 miljoner kronor per kalendermånad. Avdraget ska i första hand göras från arbetsgivaravgifterna. Skatteutgiften avser arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift.

D.5 Nedsättning av arbetsgivaravgifter för den först anställda

Sedan 2017 kan vissa s.k. enmansföretag få en nedsättning av arbetsgivaravgifterna när en första person anställs i företaget (s.k. växa-stöd). Nedsättningen innebär att endast ålderspensionsavgiften ska betalas för den del av ersättningen som understiger en viss beloppsgräns under längst 24 månader. Sedan den 1 januari 2025 omfattar nedsättningen upp till två anställda, och beloppsgränsen för hur stor ersättning som omfattas av nedsättningen är 35 000 kronor per månad. Skatteutgiften avser arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift.

D.6 Ersättning för 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 arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift.

D.7 Ersättning till idrottsutövare

Ersättning som en idrottsutövare får från en skattebefriad ideell förening som uppfyller vissa förutsättningar i 7 kap. inkomstskattelagen och 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 (25 kap. 19 § och 59 kap. 24 § socialförsäkringsbalken). Skatteutgiften avser därför särskild löneskatt.

D.8 Ingen särskild löneskatt för egenföretagare som fyllt 66 år

För egenföretagare som fyllt 66 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.9 Ingen särskild löneskatt för anställda som fyllt 66 år

För anställda som fyllt 66 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.10 Socialavgifter på icke förmånsgrundande ersättningar för arbete

Inom socialförsäkringssystemet finns inkomsttak som begränsar de ersättningar som den enskilde kan erhålla från dessa system. Exempelvis ges ingen pensionsrätt i det allmänna inkomstpensionssystemet för ersättningar över 8,07 inkomstbasbelopp. På ersättning för arbete över inkomsttaken 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 1 och 2 §§ lagen om allmän löneavgift). Enligt normen ska särskild löneskatt tas ut på ersättning för utfört arbete som inte är förmånsgrundande. Socialavgifterna på ersättningar över inkomsttaken utgör en skattesanktion. Storleken på skattesanktionen är skillnaden mellan nivån på den särskilda löneskatten och nivån på socialavgifterna.

E Mervärdesskatt**E.1 Livsmedel**

Enligt 9 kap. 3 § 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.2 Restaurang- och cateringtjänster

För restaurang- och cateringtjänster gäller nedsatt mervärdesskatt till 12 procent enligt 9 kap. 5 § ML. Nedsättningen gäller för tjänsterna med undantag för den del som avser spritdrycker, vin och starköl. Den nedsatta skattesatsen ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

E.3 Rumsuthyrning

Enligt 9 kap. 4 § 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.4 Reparationer av cyklar, skor, lädervaror m.m.

Enligt 9 kap. 7 § ML är mervärdesskatten för reparationer av cyklar med tramp- eller vevanordning, skor, lädervaror, kläder och hushållslinne nedsatt till 12 procent. Mervärdesskattesatsen höjdes från 6 procent 1 april 2023. Den nedsatta skattesatsen ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

E.5 Försäljning av konstverk

Enligt 9 kap. 6 § ML är skattesatsen för försäljning av konstverk nedsatt till 12 procent. Nedsättningen omfattar all skattepliktig försäljning av konstverk utom sådan som omfattas av vinstmarginalbeskattning. Den nedsatta skattesatsen ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

E.6 Persontransporter

Enligt 9 kap. 8 § ML är mervärdesskatten för persontransporter nedsatt till 6 procent. Skattesatsen gäller för resor med kollektivtrafik och taxi, samt turist- och charterresor, sightseeingturer och liknande, oavsett vilket transportmedel som används. Den nedsatta skattesatsen ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

E.7 Vissa rekreations- och idrottstjänster

Enligt 9 kap. 14 och 18 §§ ML är mervärdesskatten för tillhandahållanden 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 skid-anläggningen nyttjas (idrottstjänst) eller om de inte nyttjas (personbefordran). Även förevisning av naturområden utanför tätort samt av nationalparker, naturreservat, nationalstadsparker och Natura 2000-områden ingår i denna skatteutgift. Förevisning av naturområden är enligt 9 kap. 14 § ML nedsatt till 6 procent. Den nedsatta skatteutgiften ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

E.8 Tidningar och tidskrifter

Enligt 9 kap. 9 § ML är mervärdesskatten för tidningar och tidskrifter nedsatt till 6 procent. Skattesatsen gäller enligt 9 kap. 11 och 12 §§ ML även radiotidningar, kassettidningar och andra varor som gör skrift tillgänglig för personer med läsnedläggning. Den nedsatta skattesatsen gäller enligt 9 kap. 13 § ML även för motsvarande produkter som tillhandahålls på elektronisk väg. Den nedsatta skattesatsen ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

E.9 Böcker, broschyrer m.m.

Enligt 9 kap. 9 § 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 enligt 9 kap. 13 § ML även för motsvarande produkter som tillhandahålls på elektronisk väg. Den nedsatta skattesatsen ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

E.10 Kulturella föreställningar

Enligt 9 kap. 14 § 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.11 Upphovsrätter

Enligt 9 kap. 16 och 17 §§ 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 databehandling eller film, videogram eller annan jämförlik upptagning som avser information. Den nedsatta skattesatsen ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

E.12 Läkemedel

För läkemedel som utlämnas enligt recept eller säljs till sjukhus gäller ett kvalificerat undantag från mervärdesskatt enligt 10 kap. 13 § samt 13 kap. 10 § och 14 kap. 7 och 36 §§ ML. Det innebär att försäljningen är undantagen från mervärdesskatt men att ingående mervärdesskatt är avdragsgill eller ger rätt till återbetalning. Icke receptbelagda läkemedel beskattas med normalskattesats. Undantaget ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

E.13 Internationella persontransporter

Av 6 kap. 39 § ML följer att persontransporttjänster till eller från ett annat land inte beskattas i Sverige eftersom tjänsten anses tillhandahållen utomlands. Bestämmelsen omfattar luft-, vatten- och landtransporter. Undantaget är förenligt med artikel 380 i mervärdesskattedirektivet och ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt för den del av transporten som sker inom Sverige.

E.14 Försäljning av tomtmark och byggnader

Försäljning av fastigheter är enligt 10 kap. 35 § ML undantagen från skatteplikt. När försäljningen avser nybyggda en- och flerbostadshus omfattar undantaget även det förädlingsvärde som uppstår i och med nybyggnationen. Undantaget är förenligt med

artikel 380 i mervärdesskattedirektivet och ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

E.15 Inträde till idrottsliga evenemang anordnade av stat, kommun och ideella föreningar

Enligt 10 kap. 28 och 29 §§ ML undantas tillhandahållanden av tjänster av staten, en kommun eller av en ideell förening varigenom någon ges tillträde till idrottsligt evenemang eller möjlighet att utöva idrottslig verksamhet från skatteplikt. Även tillhandahållanden av tjänster som har omedelbart samband med utövandet av den idrottsliga verksamheten, om dessa tjänster tillhandahålls av den som tillhandahåller den idrottsliga verksamheten, undantas från skatteplikt. Undantaget är förenligt med artikel 380 i mervärdesskattedirektivet och ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

E.16 Konstnärers framförande av ett litterärt eller konstnärligt verk (gage)

Enligt 10 kap. 30 § ML är en utövande konstnärs framförande av ett sådant litterärt eller konstnärligt verk som omfattas av upphovsrättslagen (1960:729) undantagen från skatteplikt. Undantaget är förenligt med artikel 380 i mervärdesskattedirektivet och ger upphov till en skatteutgift avseende mervärdesskatt.

E.17 Omsättningsgräns för mervärdesskatt

Enligt 18 kap. 2 § ML undantas en beskattningsbar person från mervärdesskatt om den beskattningsbara personen har en årsomsättning som beräknas understiga 120 000 kronor under beskattningsåret och som under de två närmast föregående beskattningsåren inte heller har överstigit 120 000 kronor. Undantaget är tillämpligt även för företag etablerade i andra EU-länder. Undantaget följer av artikel 284 i mervärdesskattedirektivet och 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 bränslen i miljöklass 1. För drivmedel inom reduktionsplikten tas energiskatt ut enhetligt per liter bränsle, dvs. ingen skattemässig uppdelning sker av beståndsdelar som framställts av biomassa och komponenter som har fossilt ursprung. Detsamma gäller för uttaget av koldioxidskatt. Normen i hela transportsektorn motsvarar energiskatteuttaget per energienhet för bensin miljöklass 1. Den lägre energiskatten, uttryckt per energienhet, på diesel ger därmed upphov till en skatteutgift. För lätta dieselfordon är detta delvis kompenserat genom att fordonsskatten är högre än för jämförbara bensinfordon bl.a. för att beakta energiskatteskillnaden mellan bensin och diesel. Energiskattebeloppen för bensin och diesel sänktes den 1 januari 2025 jämfört med tidigare beslutade nivåer. Energiskattebeloppen sänks sedan ytterligare den 1 juli 2025. Att energiskatten för bensin sänks innebär att normen för energiskatt på drivmedel sänks vilket leder till en minskad skatteutgift för energiskatt på diesel. Förändringar i energiskatten för diesel som leder till att skatten blir lägre än vad som annars vore fallet ger en motverkande effekt som innebär att skatteutgiften för energiskatt på diesel ökar. Sammantaget beräknas skatteutgiften till ca 2,96 miljarder 2025.

F.2 Energiskatt på fossil bensin utanför reduktionsplikten

E85 innehåller en andel fossil bensin vilken är belagd med energiskatt i samma nivå per liter som låginblandad bensin. Eftersom den fossila bensinen i E85 har ett högre energiinnehåll än låginblandad bensin blir skatteuttaget 20,2 öre per kWh för första halvåret och 16,7 öre per kWh för andra halvåret för fossil bensin i E85. Normen motsvarar energiskatteuttaget per energienhet för bensin miljöklass 1.

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 motsvarar energiskatteuttaget per energienhet 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 motsvarar energiskatteuttaget per energienhet 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). Normen utgörs av den energiskattesats på el som följer av 11 kap. 3 § LSE.

F.6 Energiskattebefrielse för bränsleförbrukning vid bandrift

Enligt 6 a kap. 1 § 2 LSE gäller energiskattebefrielse för bränsle för bandrift (t.ex. dieseldrivna järnvägsfordon). Normen motsvarar energiskatteuttaget per energienhet för bensin miljöklass 1.

F.7 Energiskattebefrielse för 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 motsvarar energiskatteuttaget per energienhet för bensin miljöklass 1.

F.8 Energiskattebefrielse för 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 motsvarar energiskatteuttaget per energienhet för bensin miljöklass 1.

F.9 Nedsatt energiskatt på diesel till arbetsmaskiner och fartyg inom jord-, skogs- och vattenbruksnäringarna

För diesel som förbrukas i arbetsmaskiner i yrkesmässig jordbruks-, skogsbruks- eller vattenbruksverksamhet men även för skepp och vissa båtar som används inom dessa näringar är energiskatten tillfälligt nedsatt. En tillfällig nedsättning av energiskatten gällde retroaktivt från 1 januari 2022 till 30 juni 2023. Nedsättningen har därefter förlängts i omgångar och under 2024 motsvarade nedsättningen 1,470 kronor per liter diesel. Under 2025 är energiskatten fortsatt tillfälligt nedsatt och motsvarar under årets två första kvartal 1,470 kronor per liter och under de två sista kvartalen 1,150 kronor per liter diesel. Normen utgörs av full energiskatt på diesel miljöklass 1.

F.10 Energiskatt på eldningsolja för uppvärmningsändamål

För eldningsolja för uppvärmningsändamål sänktes skatten den 1 januari 2023 från 921 kronor per kubikmeter till 279 kronor per kubikmeter (2 kap. 1 § LSE). Alltsedan dess beskattas eldningsolja lägre per energienhet jämfört med övriga skattepliktiga uppvärmningsbränslen, vilket utgör en skatteutgift.

F.11 Energiskattebefrielse för biobränsle m.m. för uppvärmning

För biogas och biogasol som inte är framställda av livsmedels- eller fodergrödor gäller energiskattebefrielse enligt 6 a kap. 2 c § LSE. Energiskatt tas inte heller ut på icke skattepliktiga biobränslen, såsom fasta trädbränslen eller tallbeckolja m.m., som används för uppvärmning. Normen för biogas och biogasol som inte är framställda av livsmedels- eller fodergrödor samt icke skattepliktiga biobränslen utgörs av full energiskatt för uppvärmningsbränslen. Därmed redovisas en skatteutgift för dessa biobränslen.

F.12 El som inte beskattas

Enligt 11 kap. 2 och 10 §§ LSE är el under vissa förutsättningar undantagen eller befriad från energiskatt. Detta gäller exempelvis el producerad i mindre produktionsanläggningar som inte överförs till ett koncessionspliktigt nät. Normen utgörs av den energiskattesats på el som följer av 11 kap. 3 § LSE.

F.13 Nedsatt energiskatt på el inom industrin

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

F.14 Nedsatt energiskatt på el inom jordbruks-, skogsbruks- och vattenbruksnäringarna

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

F.15 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. 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 per kWh. Normen utgörs av den energiskattesats på el som följer av 11 kap. 3 § LSE.

F.16 Nedsatt koldioxidskatt på diesel till arbetsmaskiner och fartyg inom jordbruks-, skogsbruks- och vattenbruksnäringarna

Enligt 6 a kap. 2 a § första stycket LSE gäller nedsatt koldioxidskatt för diesel som förbrukas i arbetsmaskiner i yrkesmässig jordbruks-, skogsbruks- eller vattenbruksverksamhet och även för skepp och vissa båtar som används inom dessa näringar. Från och med den 1 januari 2020 motsvarar nedsättningen 1,93 kronor per liter diesel. Från och med den 1 januari 2022 t.o.m. den 30 juni 2023 utökades nedsättningen tillfälligt. Därefter har den tillfälligt utökade nedsättningen förlängts i omgångar och under 2024 motsvarade den sammanlagda nedsättningen av koldioxidskatten 2,456 kronor per liter diesel. Under 2025 gäller fortsatt en tillfällig nedsättning, där den sammanlagda nedsättningen av koldioxidskatten motsvarar 2,465 kronor per liter diesel under årets första kvartal och 2,553 per liter diesel under resterande kvartal. Normen utgörs av full koldioxidskatt på diesel miljöklass 1.

F.17 Koldioxidskattebefrielse för 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, vilket för 2025 motsvarar 151 öre per kg koldioxid.

F.18 Koldioxidskattebefrielse för 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, vilket för 2025 motsvarar 151 öre per kg koldioxid.

F.19 Koldioxidskatt på fossila drivmedel och biodrivmedel inom reduktionsplikten

För drivmedel inom reduktionsplikten tas koldioxidskatt 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. Normen utgörs 2025 av ett skatteuttag som motsvarar 151 öre per kg koldioxid för den fossila delen och noll koldioxidskatt för biodrivmedelsdelen. Eftersom hela blandningen inklusive biodrivmedel koldioxidbeskattas lika per volymenhet bensin respektive diesel uppkommer en skatteutgift för den fossila delen och en skattesanktion för biodrivmedelsdelen. Till och med 2023 års redovisning antogs skatteutgiften på den fossila andelen och skattesanktionen för biodrivmedelsandelen ta ut varandra. Från och med 2024 års redovisning görs inte längre detta antagande. Sammantaget redovisas en skatteutgift under F19 för 2025.

F.20 Koldioxidskatt på fossila drivmedel utanför reduktionsplikten

Vissa höginblandade eller rena biodrivmedel omfattas inte av reduktionsplikten. Dessa drivmedel kan ändå innehålla en viss andel fossil bensin eller diesel. För den andel av E85 som består av fossil bensin tas koldioxidskatt ut per liter på samma nivå som bensin inom reduktionsplikten. Genom samma mekanism som det uppstår en skatte-

utgift för fossil bensin inom reduktionsplikten (F19), uppstår då en skatteutgift för fossil bensin i E85.

F.21 Koldioxidskatt på biooljor för uppvärmningsändamål

Skattebefrielsen för andra skattepliktiga biobränslen för uppvärmning än biogas och biogasol avskaffades 1 januari 2021. Enligt 2 kap. 3 § 1 LSE beskattas de skattepliktiga biooljorna som likvärdigt bränsle, dvs. fossil eldningsolja. Det medför att även en koldioxidskatt tas ut för skattepliktiga biooljor. Enligt normen ska koldioxidskatten vara noll för biobränslen, vilket innebär att en skattesanktion redovisas.

F.22 Koldioxidskatt för eldningsolja för uppvärmningsändamål

Den 1 januari 2024 sänktes koldioxidskatten på eldningsolja för uppvärmningsändamål. Den 1 januari 2025 sänktes skatten igen och den 1 juli 2025 sänks den ytterligare. Till följd av det motsvarar koldioxidskatten på eldningsolja ett lägre värde per kg koldioxid än normen på 151 öre.

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 Skattereduktion för personer med sjuk- och aktivitetsersättning

Sedan 2018 finns en skattereduktion för personer med sjuk- och aktivitetsersättning (67 kap. 9 a–9 d §§ IL). Skattereduktionen höjdes 1 januari 2022 och motsvarar sedan dess den skattereduktion för arbetsinkomster (jobbskatteavdrag) som gällde 2021.

G.3 Skattereduktion för rutarbete

Fysiska personer som köper s.k. rutarbete 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 rutarbetet om den tillhandahållits som löneförmån. För att reduktionen ska ges ska den som utför arbetet 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 skatteutgift G4) uppgå till högst 75 000 kronor per person och år. År 2024 gällde tillfälligt att takbeloppen för rutarbeten och rotarbeten beräknades separat.

G.4 Skattereduktion för rotarbeten

Fysiska personer som köper s.k. rotarbeten (reparation, underhåll samt om- och tillbyggnad av småhus, bostadsrätter och ägarlägenheter) eller får dessa som löneförmån 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 skatteutgift 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. Takbeloppet för rotarbeten uppgick tillfälligt till 75 000 kronor 2024. Under samma period beräknades takbeloppen för ruttjänster och rotarbeten separat. I propositionen Extra ändringsbudget för 2025 – Tillfälligt höjd subventionsgrad för rotavdraget föreslår regeringen att subventionsgraden för rotavdraget tillfälligt höjs under perioden 12 maj–31 december 2025 från 30 procent till 50 procent.

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 beskattningsbara 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.

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 §§ IL). 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 elnätsföretaget. 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. I budgetpropositionen för 2025 aviserade regeringen att skattereduktionen bör slopas fr.o.m. 1 januari 2026. Därför redovisas skatteutgiften som upphörd ("u") för 2026.

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 §§ IL.

G.8 Skattereduktion för installation av grön teknik

Reglerna för skattereduktion för installation av grön teknik finns i 67 kap. 36–45 §§ IL. Skattereduktionen ges för både arbets- och materialkostnader. Skattereduktion ges med 20 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. I budgetpropositionen för 2025 aviserade regeringen att skattereduktionen som avser installation av solceller bör sänkas till 15 procent fr.o.m. 1 juli 2025.

G.9 Skattereduktion för boende i vissa glest befolkade områden

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

Skattereduktionen för arbetslöshetskassa uppgår till 25 procent av den sammanlagda avgift som en medlem har betalat till en arbetslöshetskassa under året (67 kap. 49–52 §§ IL).

G.11 Jobbskatteavdrag

Fysiska personer med arbetsinkomster har rätt till en skattereduktion för arbetsinkomster, s.k. jobbskatteavdrag (67 kap. 5–9 §§ IL). Skattereduktionens storlek beräknas utifrån årsarbetsinkomsten. För personer som vid årets ingång ännu inte fyllt 66 år påverkas storleken på skattereduktionen även av kommunal inkomstskattesats och grundavdraget. Skattereduktionen utgör en skatteutgift. Jobbskatteavdraget höjdes 2024 och höjs även 2025. I år slopas även avtrappningen av jobbskatteavdraget. Maximalt jobbskatteavdrag för personer under 66 år vid genomsnittlig kommunalskatt uppgår 2025 till 47 237 kronor.

G.12 Jobbskatteavdrag för äldre

Fysiska personer med arbetsinkomster har rätt till en skattereduktion för arbetsinkomster, s.k. jobbskatteavdrag (67 kap. 5–9 §§ IL). För personer som vid årets ingång fyllt 66 år beror storleken på jobbskatteavdraget enbart på årsarbetsinkomsten. Från år 2024 är jobbskatteavdraget för äldre indexerat och åldersgränsen för att ta del av jobbskatteavdraget höjd från 65 till 66 år. I år slopas avtrappningen av jobbskatteavdraget för äldre. Skattereduktionen utgör en skatteutgift. För 2025 uppgår maximalt jobbskatteavdrag för äldre till 37 002 kronor.

Finansdepartementet

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 10 april 2025

Närvarande: statsminister Kristersson, ordförande, och statsråden Busch, Svantesson, Ankarberg Johansson, Edholm, Waltersson Grönvall, Strömmer, Forssmed, Tenje, Forssell, Slottnér, M Persson, Wykman, Malmer Stenergård, Liljestrand, Bohlin, Carlson, Pourmokhtari, Dousa, Larsson

Föredragande: statsrådet Svantesson

Regeringen beslutar skrivelse 2024/25:98
Redovisning av skatteutgifter 2025