

Regeringens proposition

2005/06:164

Löneskatter för enmansföretag

Prop.
2005/06:164

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Harpsund den 16 mars 2006

Göran Persson

Pär Nuder
(Finansdepartementet)

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås en ny lag om särskild beräkning av arbetsgivaravgifter, särskild löneskatt och allmän löneavgift för enmansföretag som anställer en person. Lagen föreslås vara temporär och tillämpas på ersättningar som betalas ut t.o.m. den 31 december 2007.

Förslaget innebär att enmansföretag som anställer en person endast skall betala ålderspensionsavgift enligt socialavgiftslagen (2000:980) på den ersättning som betalas till den anställde. Med enmansföretag förstås enskilda näringsidkare och handelsbolag med högst två delägare som inte har haft någon anställd senare än den 30 juni 2005. Vidare avses med enmansföretag aktiebolag som haft högst en anställd under förutsättning att denna anställde också är delägare, eller närstående till en delägare, i bolaget.

En nedsättningsberättigad anställning skall omfatta minst tre månader och en arbetstid på minst 20 timmar per vecka. Nedsättningen gäller till den del ersättningen till den nyanställde inte överstiger 25 000 kronor per månad och under högst tolv månader.

Nedsättningen av löneskatterna är ett stöd av mindre betydelse enligt EG-rätten. Av denna anledning föreslås att företag som bedriver fiskeri-, jordbruks- eller transportverksamhet inte skall omfattas av lagen.

Lagen föreslås träda i kraft den 1 juni 2006 och tillämpas på ersättningar som betalas ut därefter och avser anställningar som inte påbörjats före den 1 januari 2006.

1	Förslag till riksdagsbeslut.....	3
2	Förslag till lag om särskild beräkning av vissa avgifter för enmansföretag under åren 2006 och 2007.....	4
3	Ärendet och dess beredning.....	7
4	Gällande rätt	8
4.1	Löneskatter.....	8
4.1.1	Betalning av arbetsgivaravgifter.....	10
4.1.2	Särskilda avdrag vid avgiftsberäkningen.....	10
4.1.3	Utvidgat särskilt avdrag.....	11
4.2	EG:s regler om statsstöd	12
4.2.1	Stöd av mindre betydelse.....	12
4.2.2	Stöd för att främja sysselsättning.....	13
4.2.3	Generella åtgärder.....	14
5	Sänkta löneskatter när enmansföretag anställer	14
5.1	Allmänna överväganden	14
5.2	Enmansföretag	16
5.2.1	Verksamhetsformerna.....	16
5.2.2	Verksamheten bedrivs utan anställda	19
5.2.3	Företag i en koncern	20
5.3	Krav på anställningen	21
5.3.1	Nedsättningsgrundande lön	23
5.3.2	Anställning av delägare eller närstående till delägare m.fl.	24
6	Övriga frågor	25
6.1	Statsstödsfrågor.....	25
6.2	Ikraftträdande m.m.....	29
7	Ekonomiska konsekvenser	29
7.1	Offentligfinansiella effekter.....	29
7.2	Undanträngning m.m.	30
7.3	Administrativa kostnader	31
8	Författningskommentarer	31
Bilaga 1	Sammanfattning av departementspromemorian Löneskatter för enmansföretag (Ds 2005:52).....	36
Bilaga 2	Departementspromemoriens Löneskatter för enmansföretag (Ds 2005:52) lagförslag.....	38
Bilaga 3	Förteckning över remissinstanser (Ds 2005:52).....	40
Bilaga 4	Lagrådsremissens lagförslag	41
Bilaga 5	Lagrådets yttrande	44
	Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 9 mars 2006	46

1 Förslag till riksdagsbeslut

Prop. 2005/06:164

Regeringen föreslår att riksdagen antar regeringens förslag till lag om särskild beräkning av vissa avgifter för enmansföretag under åren 2006 och 2007.

2 Förslag till lag om särskild beräkning av vissa avgifter för enmansföretag under åren 2006 och 2007

Härigenom föreskrivs följande.

1 § Denna lag innehåller bestämmelser om särskild beräkning av

1. arbetsgivaravgifter enligt 2 kap. socialavgiftslagen (2000:980),
2. löneavgift enligt lagen (1994:1920) om allmän löneavgift, och
3. löneskatt enligt lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster.

I fråga om särskild beräkning enligt denna lag gäller vad som föreskrivs i kommissionens förordning (EG) nr 69/2001 av den 12 januari 2001 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse¹.

2 § Termer och uttryck som används i denna lag har samma betydelse och tillämpningsområde som i inkomstskattelagen (1999:1229) och socialavgiftslagen (2000:980).

3 § Bestämmelserna i denna lag tillämpas på avgiftspliktig ersättning enligt 2 kap. socialavgiftslagen (2000:980) som en arbetsgivare ger ut till en person som har anställts i en näringsverksamhet efter den 31 december 2005 under förutsättning att

1. arbetsgivaren sedan den 1 juli 2005 och fram till dess att anställningen påbörjas uppfyller villkoren för enmansföretag enligt 5 §, eller
2. om verksamheten är påbörjad efter den 1 juli 2005, att arbetsgivaren sedan verksamheten påbörjades och fram till dess anställningen påbörjas uppfyller villkoren för enmansföretag enligt 5 §.

4 § Bestämmelserna i denna lag skall inte tillämpas på

- sådan fiskeri- eller jordbruksverksamhet som avser produkter som anges i bilaga 1 till fördraget om upprättandet av Europeiska gemenskapen, eller
- transportverksamhet.

5 § Med ett enmansföretag avses

1. en fysisk person som bedriver aktiv näringsverksamhet och som inte är skyldig att betala arbetsgivaravgifter på ersättning till arbetstagare enligt socialavgiftslagen (2000:980) eller löneskatt enligt lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster,
2. ett handelsbolag med högst två delägare vilket bedriver aktiv näringsverksamhet och som inte är skyldigt att betala arbetsgivaravgifter på ersättning till arbetstagare enligt socialavgiftslagen eller löneskatt enligt lagen om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster, eller

¹ EGT L 10, 13.1.2001, s. 30 (Celex 32001R0069).

3. ett aktiebolag som

a) inte är skyldigt att betala arbetsgivaravgifter enligt socialavgiftslagen eller löneskatt på ersättning till arbetstagare enligt lagen om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster, eller

b) har en sådan skyldighet som avses i a som avser ersättning till endast en person som äger andelar i aktiebolaget eller är närstående till en sådan person.

Ett företag som bedriver verksamhet utomlands är ett enmansföretag om det uppfyller villkoren i första stycket och inte i den utländska verksamheten har utgett ersättning som skulle ha medfört en skyldighet att betala arbetsgivaravgift eller särskild löneskatt, om ersättningen utgetts för arbete i Sverige.

Vid bedömningen av om sådan avgiftsskyldighet som avses i första stycket föreligger skall bortses från sådana ersättningar till en och samma person som under de tidsperioder som avses i 3 § 1 eller 2 sammanlagt uppgår till högst 5 000 kronor.

6 § På ersättning som utges till den som först anställs i ett enmansföretag skall under längst tolv kalendermånader i följd ingen annan avgift eller löneskatt betalas än ålderspensionsavgiften enligt socialavgiftslagen (2000:980), om annat inte följer av 7 eller 8 §.

Vad som sägs i första stycket gäller endast till den del den avgiftspliktiga ersättningen till den anställde uppgår till högst 25 000 kronor per kalendermånad.

7 § Bestämmelserna i 6 § gäller inte om anställningen avser en person som sedan den 1 juli 2005

1. är eller har varit anställd i en annan näringsverksamhet som bedrivs eller har bedrivits, direkt eller indirekt, av samma arbetsgivare eller någon närstående till arbetsgivaren, eller

2. är delägare eller företagsledare i enmansföretaget enligt bestämmelserna i 56 kap. 6 § inkomstskattelagen (1999:1229) eller närstående till en sådan person.

8 § Bestämmelserna i 6 § gäller endast om anställningsavtalet avser en anställning på minst tre månader i följd och omfattar en arbetstid på minst 20 timmar per vecka.

9 § Om flera avgiftsskyldiga ingår i en koncern, skall de vid tillämpningen av bestämmelserna i denna lag ses som en enda arbetsgivare.

10 § I stället för vad som föreskrivs om beräkning av särskilt avdrag i 2 kap. 28 § socialavgiftslagen (2000:980) och om utvidgat särskilt avdrag i lagen (2001:1170) om utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen (2000:980) gäller att ersättning som är föremål för särskild beräkning enligt 6 § inte får ingå i underlaget för sådana avdrag.

Denna lag träder i kraft den 1 juni 2006 och tillämpas i fråga om arbetsgivaravgift, allmän löneavgift och särskild löneskatt på ersättningar som utgetts från och med den 1 juni 2006 till och med den 31 december 2007.

För att belysa möjligheterna för fler sysselsatta i små företag gav regeringen i september 2004 (dnr N2004/3234) Verket för näringslivsutveckling (Nutek) och Almi Företagspartner AB i uppdrag att inventera och analysera hinder samt föreslå möjliga åtgärder för att stimulera anställning av en första person i ett företag. I juni 2005 avlämnades rapporten Den första anställningen – hinder och möjligheter för soloföretag att anställa en första person (Nutek R 2005:01).

Det finns enligt Nutek få enmansföretag i Sverige som har erfarenhet av att ha haft någon anställd. Endast tre procent av företagen utan anställda i Sverige har tidigare haft anställd personal. Nuteks undersökning visar emellertid att de företag som redan har någon anställd är mer benägna att anställa ytterligare personer. Detta indikerar att när väl tröskeln att anställa den förste personen är övervunnen så ökar benägenheten att anställa ytterligare personer i framtiden. Om enmansföretag anställer en första person kan det därför vara det första steget in i en positiv spiral där antalet anställda successivt ökar i takt med att verksamheten utvecklas.

Som ett bland flera förslag till åtgärder för att underlätta för enmansföretagen att anställa föreslog Nutek och Almi Företagspartner AB att arbetsgivaravgiften skulle sänkas till fem procent under de tre första månaderna för den först anställde utöver företagaren själv.

I budgetpropositionen för 2006 (prop. 2005/06:1, volym 1, s. 123 f.) aviserade regeringen ett förslag om sänkta arbetsgivaravgifter för enmansföretag som nyanställer. Inom Finansdepartementet tillsattes därför en arbetsgrupp bestående av tjänstemän från Finansdepartementet, Näringsdepartementet, Socialdepartementet samt Skatteverket för att ta fram ett underlag för den fortsatta beredningen av ett förslag med den innebörd som regeringen beskrivit i budgetpropositionen.

Arbetsgruppens förslag redovisades i departementspromemorian Löneskatter för enmansföretag (Ds 2005:52). I promemorian föreslås att arbetsgivaravgifterna för den första person som ett enmansföretag anställer under vissa förutsättningar skall kunna sättas ned till att bara utgöra ålderspensionsavgiften enligt socialavgiftslagen (2000:980). Eftersom sänkningen föreslås vara temporär föreslår arbetsgruppen att nedsättningen skall regleras i en särskild lag. Promemorian har remissbehandlats. I propositionen behandlas promemorians förslag.

En sammanfattning av promemorians förslag finns i *bilaga 1* och promemorians lagförslag finns i *bilaga 2*. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 3*. En remissammanställning finns tillgänglig i lagstiftningsärendet (dnr Fi2005/5771).

Propositionen bygger på en överenskommelse mellan den socialdemokratiska regeringen, Vänsterpartiet och Miljöpartiet.

Lagrådet

Regeringen beslutade den 9 februari 2006 att inhämta Lagrådets yttrande över det lagförslag som finns i *bilaga 4*.

Lagrådets yttrande finns i *bilaga 5*. Lagrådet har haft synpunkter när det gäller hur förslaget förhåller sig till statsstödsreglerna och efterfrågat ytterligare belysning av vissa frågor. Dessa synpunkter behandlas i avsnitt 6.1 och i författningskommentaren. Lagrådets granskning har också föranlett vissa redaktionella och språkliga ändringar i lagtexten.

4 Gällande rätt

4.1 Löneskatter

Med löneskatter avses i denna proposition socialavgifter, allmän löneavgift och särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster.

Socialavgifter

Socialavgifter tas ut för finansiering av de sociala trygghetssystemen och utgörs av arbetsgivaravgifter och egenavgifter. Arbetsgivaravgifter betalas i första hand av arbetsgivare medan enskilda näringsidkare och bolagsmän i handelsbolag normalt betalar egenavgifter. Regler om socialavgifter finns i lagen (2000:980) om socialavgifter.

För närvarande (inkomstår 2006) tas följande avgifter ut:

	Arbetsgivar- avgifter	Egen- avgifter *)
1. Sjukförsäkringsavgift	8,64 %	9,61 %
2. Föräldraförsäkringsavgift	2,20 %	2,20 %
3. Ålderspensionsavgift	10,21 %	10,21 %
4. Efterlevandepensionsavgift	1,70 %	1,70 %
5. Arbetsmarknadsavgift	4,45 %	1,91 %
6. Arbets-skadeavgift	0,68 %	0,68 %
Summa avgifter	27,88 %	26,31 %

*) Sjukförsäkringsavgiften varierar beroende på eventuell karenstid.

Allmän löneavgift

Utöver socialavgifter skall enligt lagen (1994:1920) om allmän löneavgift ytterligare en avgift på för närvarande 4,4 procent betalas av arbetsgivare och enskilda näringsidkare. Den allmänna löneavgiften infördes ursprungligen för att finansiera EG-inträdet men används nu i första hand i allmänt budgetförstärkande syfte. Den allmänna löneavgiften debiteras i samband med, och på samma underlag som, socialavgifterna. Lagtekniskt ingår inte den allmänna löneavgiften i arbetsgivaravgifterna men eftersom den inte särskiljs i debiteringsförfarandet torde den allmänna uppfattningen vara att löneavgiften ingår i arbetsgivaravgifterna som således inkomståret 2006 tillsammans uppgår till 32,28 procent. Avgiften betalas även av enskilda näringsidkare och andra som skall betala egenavgifter varför egenavgifterna år 2006 totalt uppgår till 30,71 procent.

Enligt lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster skall särskild löneskatt betalas för vissa förvärvsinkomster. Skatten tas ut på inkomster som inte grundar rätt till socialförsäkringsförmåner och skall motsvara skatteinslaget i socialavgifterna. I princip skall särskild löneskatt betalas på inkomster för vilka socialavgifter inte skall betalas. Särskild löneskatt på förvärvsinkomster bör skiljas från den särskilda löneskatt som tas ut enligt lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader. Den senare löneskatten skall även den motsvara skatteinslaget i socialavgifterna men den tas ut på arbetsgivarens kostnader för tjänstepensioner.

Särskild löneskatt på förvärvsinkomst skall alltid betalas på ersättning som ges ut till anställda som vid årets ingång har fyllt 65 år. På ersättning till sådana anställda skall enligt socialavgiftslagen endast ålderspensionsavgift betalas. Den särskilda löneskatten tas ut med 16,16 procent på ersättning till personer som är födda 1938 eller senare och som nått 65 års ålder vid årets ingång. Eftersom personer som är födda tidigare än så inte omfattas av det nya ålderspensionssystemet skall det enligt övergångsbestämmelserna till socialavgiftslagen inte betalas ålderspensionsavgift på ersättning till dem. För att likställa beskattningen av dessa kategorier anställda är den särskilda löneskatten för de senare anställda högre, 24,26 procent.

Finansieringen av trygghetssystemen

Socialavgifterna är principiellt försäkringsavgifter men det faktiska försäkringsinslaget varierar mellan försäkringslagen och för flertalet försäkringar saknas en direkt koppling mellan avgiften och förmånen. Den inkomstgrundade ålderspensionen intar en särställning där kopplingen är absolut.

Det inkomstgrundade ålderspensionssystemet finansieras med en fast pensionsavgift på 18,5 procent av pensionsunderlaget, där 16 procentenheter går till fördelningssystemet för att finansiera inkomstpension. Resterande 2,5 procentenheter betalas in till systemet för premiepension där avgiftsintäkterna fonderas individuellt för varje försäkrad. Arbetsgivarens del av avgiftsinbetalningen sker i form av ålderspensionsavgift om 10,21 procent av avgiftsunderlaget enligt socialavgiftslagen.

Det inkomstgrundade ålderspensionssystemet är ett fristående försäkringssystem vid sidan av statsbudgeten. Utgående inkomst- och tilläggs-pensioner i fördelningssystemet skall löpande finansieras av inbetalade avgifter samt tillgångarna i AP-fonderna och premiepensionen är ett full-fonderat system. Ingen skattefinansiering skall således ske utan systemet är helt slutet i detta avseende. Det är konstruerat så att det skall vara finansiellt självreglerande, där eventuella anpassningar sker på förmåns-sidan – inte genom en förändrad avgiftssats. En grundläggande princip bakom pensionssystemet är att varje intjänad pensionsrättighet skall motsvaras av en beslutad och inbetald avgift som svarar mot rättighetens storlek. Om detta villkor bryts kan inte systemet garantera sin långsiktiga hållbarhet finansiellt. Ålderspensionsavgiften kan således inte reduceras, inte ens temporärt.

För övriga försäkringar saknas en direkt koppling. Det finns dock flera samband mellan avgiftsuttaget och förmånerna som syftar till att upprätthålla försäkringstanken. Den kommer bl.a. till uttryck genom att det endast är avgiftspliktig ersättning enligt socialavgiftslagen som läggs till grund för beräkningen av sjukpenning- och pensionsgrundande inkomst och att avgifter endast betalas på ersättning till personer som omfattas av den svenska arbetsbaserade socialförsäkringen enligt socialförsäkringslagen (1999:799). Den pågående Socialförsäkringsutredningen (S 2004:08) har i uppdrag att se över socialförsäkringarna i ett brett och principiellt perspektiv, i vilket ingår att bl.a. se över frågor av detta slag. I direktiven till utredningen (dir. 2004:129) påpekas vikten av försäkringsmässigheten i sjukförsäkringssystemet och den önskvärda strävan att kopplingen mellan avgiften och försäkringen blir mer uppenbar.

Hur medel som inflyter via socialavgifter skall fördelas mellan de olika systemen anges i lagen (2000:981) om fördelning av socialavgifter.

4.1.1 Betalning av arbetsgivaravgifter

Den som avser att bedriva näringsverksamhet är enligt skattebetalningslagen (1997:483) skyldig att registrera sig hos Skatteverket om verksamheten kommer att ha anställda eller om ersättning för arbete kommer att betalas ut till personer som inte har F-skattsedel (3 kap. 2 §). Den som är skyldig att betala arbetsgivaravgifter (eller göra skatteavdrag) skall också varje månad lämna en skattedeklaration. Med registreringen som underlag utfärdar Skatteverket förtryckta deklarationsblanketter för respektive redovisningsperiod som utgörs av en kalendermånad. Deklarationerna skall vara avlämnade senast den 12:e i månaden efter redovisningsperioden med undantag för deklarationerna avseende juni och december som skall vara avlämnade senast den 17:e i månaden efter redovisningsperioden. Redovisade arbetsgivaravgifter liksom avdragen skatt skall vara inbetald till Skatteverket senast samma dag. Arbetsgivare som är skyldig att redovisa mervärdesskatt på beskattningsunderlag som för beskattningsåret beräknas överstiga 40 miljoner kronor skall lämna deklARATIONEN senast den 26:e i månaden efter redovisningsperioden. Arbetsgivaravgifter och avdragen skatt skall emellertid betalas vid samma tidpunkt som gäller för den som skall lämna deklARATIONEN tidigare.

I skattedeklARATIONEN för arbetsgivaravgifter redovisas samtliga avgiftspliktiga löner, förmåner och kostnadsavdrag. Därefter fördelas dessa på underlag för fulla arbetsgivaravgifter och reducerade avgifter, t.ex. på grund av att personal kan vara utsänd eller har fyllt 65 år. Den deklARATIONSSKYLDIGE räknar själv fram sina avgifter genom att multiplicera sina respektive underlag med tillämplig avgifts- eller löneskattesats och summera resultaten.

4.1.2 Särskilda avdrag vid avgiftsberäkningen

Från och med år 1997 får arbetsgivare och egenföretagare, vid beräkning av arbetsgivaravgifter respektive egenavgifter, varje månad göra ett avdrag med fem procent av avgiftsunderlaget. Avdraget för arbetsgivare uppgår för närvarande till maximalt 3 090 kronor per månad. Om avdraget

görs jämnt fördelat över hela året uppgår det sammanlagda avdraget till högst 37 080 kronor. Det underlag som ger maximalt avdrag motsvarar en årlig lönesumma på 741 600 kronor.

För egenföretagare uppgår avdraget till maximalt 9 000 kronor per år, vilket motsvarar ett underlag på 180 000 kronor. Om egenföretagaren under året har betalat ut lön eller annan förmån till arbetstagare, och i egenskap av arbetsgivare har gjort avdrag från arbetsgivaravgifterna, får det sammanlagda avdraget från egenavgifterna och arbetsgivaravgifterna inte överstiga 37 080 kronor per år. Om verksamheten bedrivs av delägare i ett handelsbolag får det sammanlagda avdraget från de egenavgifter som är hänförliga till handelsbolagets inkomster för samtliga delägare i handelsbolaget tillsammans med avdrag från arbetsgivaravgifter inte överstiga 37 080 kronor per år.

Det särskilda avdraget utgör en av de åtgärder som föreslogs i propositionen ”Vissa åtgärder för att halvera arbetslösheten till år 2000” (prop. 1995/96:222). Syftet med nedsättningen av socialavgifterna är att reducera de indirekta lönekostnaderna för att stimulera nyanställningar och uppmuntra egenföretagande. Genom att avdraget är begränsat till ett visst belopp är åtgärden främst riktad mot mindre och medelstora företag.

4.1.3 Utvidgat särskilt avdrag

Sverige har sedan 1983 haft en regional nedsättning av socialavgifterna där den geografiska och branschmässiga omfattningen emellertid varierat genom åren. Denna nedsättning tvingades dock Sverige upphöra med vid utgången av 1999 i samband med EG-kommissionens slutgiltiga ställningstagande i frågan om stödet var förenligt med gemenskapsrätten. Stödformen ansågs kunna utgöra ett otillåtet driftsstöd enligt EG-fördragets regler om statsstöd om de inte lämnas inom ramen för s.k. stöd av mindre betydelse. Eftersom nedsättningarna var generella kunde det inträffa att den nedsättning som en arbetsgivare var berättigad till översteg de 100 000 euro som utgör gränsen för vad som kan ges ut som stöd av mindre betydelse under en treårsperiod. EG-fördragets regler om statsstöd diskuteras utförligare i avsnitt 4.2.

I januari 1999 tillkallade regeringen en kommitté med parlamentariskt inflytande med uppgift att lämna förslag om hur svensk regionalpolitik skulle inriktas och utformas under 2000-talets början. I den Regionalpolitiska utredningens slutbetänkande (SOU 2000:87) behandlades bland annat frågan om regionalt nedsatta socialavgifter.

På grundval av kommitténs förslag presenterade regeringen år 2001 ett förslag till lag om utvidgade regionala avdrag för socialavgifter (prop. 2001/02:45). Förslaget innebar att de som var verksamma inom stöd-område A medgavs en ytterligare nedsättning av arbetsgivaravgifterna och egenavgifterna om tio procent, utöver den femprocentiga nedsättning som medgavs enligt socialavgiftslagen. Nedsättningen innebär ett utvidgat särskilt avdrag och reglerna finns i lagen (2001:1170) om utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen (2000:980) (bet. 2001/02:SkU12, rskr. 2001/02:122). För arbetsgivare maximerades nedsättningen till 7 100 kronor per månad (dvs. 85 200 kronor per år) medan

egenföretagarnas utvidgade nedsättning maximerades till 18 000 kronor per år. Reglerna trädde i kraft den 1 januari 2002.

De nya reglerna utformades så att de skulle falla inom ramen för stöd av mindre betydelse enligt EG:s regelverk för statsstöd. Reglerna innehåller därför ett tak för hur stort avdraget kan vara för en arbetsgivare – eller den koncern där arbetsgivaren ingår. Av samma anledning utesluts bland annat jordbruksverksamhet och transportverksamhet från tillämpning av reglerna.

Syftet med den utvidgade nedsättningen är att stimulera småföretagandet samt att bidra till god service i de delar av landet som har de största geografiska lägesnackdelarna med bland annat långa avstånd, liten hemmamarknad, sämre tillgång på service, låg befolkningstäthet och ogynnsamma klimatförhållanden.

4.2 EG:s regler om statsstöd

För att en åtgärd skall falla under statsstödsreglerna skall det 1) röra sig om ett utnyttjande av offentliga medel till 2) förmån för vissa företag eller viss produktion som 3) kan påverka konkurrensen och 4) samhandeln mellan medlemsstaterna (jämför artikel 87.1 i EG-fördraget). Samtliga fyra angivna kriterier måste vara uppfyllda för att statsstödsreglerna skall vara tillämpliga.

En nedsättning av löneskatterna för en viss kategori företagare innebär att offentliga medel tas i anspråk genom att staten gör avkall på en avgiftsintäkt som normalt annars skulle erhållas. Om sänkningen inte är generell för alla arbetsgivare utan omfattar en särskild kategori av dessa innebär den en förmån för ”vissa företag”. Genom att selektivt gynna vissa arbetsgivare framför andra kan konkurrensen mellan arbetsgivare komma att påverkas. Vad gäller påverkan på samhandeln är det däremot inte uppenbart att statsstödsreglerna berörs.

4.2.1 Stöd av mindre betydelse

Frågan om en eventuell samhandelspåverkan kan bedömas med hänsyn till storleken på det stöd som medges. Enligt kommissionens förordning (EG) nr 69/2001 av den 12 januari 2001 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse är åtgärder som maximeras till 100 000 euro per företag under en treårsperiod inte att betrakta som statsstöd enligt EG-fördragets artikel 87.1.

Under förutsättning att en nedsättning av löneskatterna utformas så att nu nämnda beloppsmässiga begränsning respekteras så finns ingen skyldighet att anmäla åtgärden till EU-kommissionen för prövning enligt statsstödsreglerna.

Kommissionens bestämmelser om stöd av mindre betydelse ställer dock ett antal krav på medlemsstaterna. Myndigheter som beviljar stöd av mindre betydelse skall informera det berörda företaget om stödets karaktär och företaget måste lämna information om annat stöd av mindre betydelse som eventuellt har mottagits under de senaste tre åren. Myndigheten skall därefter kontrollera att taket för stöd av mindre bety-

delse (100 000 euro) inte överskrids genom det nya stödet (jämför också bestämmelserna i 18–20 §§ förordningen (1988:764) om statligt stöd till näringslivet).

En ytterligare begränsning i reglerna om stöd av mindre betydelse är att dessa inte gäller för samtliga branscher. Företag som bedriver transportverksamhet är undantagna från reglerna, vilket innebär att även stöd om maximalt 100 000 euro måste anmälas till kommissionen för prövning. För jordbruks- och fiskerinäringen gäller särskilda regler där stöd av mindre betydelse maximerats till 3 000 euro per företag under en treårsperiod. Därutöver gäller ett nationellt tak som för Sveriges del innebär att det sammanlagda stödet till olika företag inom jordbrukssektorn inte under någon treårsperiod får överskrida 13 689 000 euro. Ett motsvarande nationellt tak gäller för fiskerisektorn och uppgår till 1 557 900 euro (Kommissionens förordning (EG) nr 1860/2004 av den 6 oktober 2004 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse inom jordbruks- och fiskerisektorn).

4.2.2 Stöd för att främja sysselsättning

Det finns också möjligheter för en medlemsstat att ge stöd inom ramen för de statsstödsregler som baseras på särskilda undantagsbestämmelser i EG-fördraget (främst artikel 87.3 c). De i detta sammanhang relevanta bestämmelserna är de som medger statligt stöd för att främja sysselsättning.

Som inledningsvis beskrivits i detta avsnitt finns i EG-fördragets artikel 87.1 de grundkriterier som måste vara uppfyllda för att en åtgärd skall anses utgöra statsstöd. I princip är sådant stöd förbjudet såvida inte någon av fördragets övriga bestämmelser som medger undantag från förbudet kan tillämpas. Statligt stöd som syftar till att främja sysselsättning omfattas av ett sådant undantag och närmare villkor har angivits av kommissionen i form av ett s.k. gruppundantag (kommissionens förordning (EG) nr 2204/2002 av den 12 december 2002 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på statligt sysselsättningsstöd).

Olika typer av sysselsättningsstöd kan lämnas. Det handlar om 1) stöd för skapande av sysselsättning, 2) stöd för rekrytering av mindre gynnade kategorier av arbetstagare och arbetstagare med funktionshinder samt 3) stöd för merkostnader för arbetstagare med funktionshinder.

Den i detta sammanhang mest relevanta typen av stöd torde gälla den första kategorin, dvs. stöd för att skapa sysselsättning. Enligt villkoren måste stödet leda till en nettoökning av antalet anställda i företaget (jämfört med antalet anställda under föregående 12 månader) och stödet får inte omfatta stora företag utanför regionalpolitiska stödområden. Små och medelstora företag får beviljas stöd i hela medlemsstatens territorium upp till 7,5 respektive 15 procent av lönekostnaden för en nettorekrytering räknat under en tvåårsperiod. Tio procentenheters ökning kan ske om det är fråga om små och medelstora företag som verkar i regionalt stödområde. För stora företag gäller de stödnivåer som tillåts enligt regionalstödsbestämmelser för respektive medlemsstat. Ytterligare villkor är att sysselsättning som skapats med subvention måste bibehållas under minst två år om det är fråga om små och medelstora företag, eller tre år

om det rör sig om stora företag i regionalt stödområde. Därutöver bör noteras att reglerna förutsätter att personer som anställs med stöd dessförinnan inte skall ha haft en anställning, alternativt skall vara personer som har förlorat sin anställning eller vara på väg att förlora den.

4.2.3 Generella åtgärder

Statsstödsreglerna är inte tillämpliga på s.k. generella åtgärder ("general measures"). Medlemsstaterna har således frihet att exempelvis sänka arbetsgivaravgifter på sätt som inte gynnar vissa företag eller viss produktion utan att en sådan sänkning faller under EG-fördragets statsstödsregler. Kriterierna för en generell åtgärd kan sammanfattas med att de inte är selektiva med hänsyn till företag i olika branscher, regioner, företagstyp eller företagsstorlek och att tillämpningen av stödet i praktiken inte ger utrymme för skönsmässig behandling av olika företag eller att den faktiska effekten av bestämmelserna innebär selektivt gynnande av vissa företag eller viss produktion. Generella åtgärder får inte heller vara förknippade med sådana budgetmässiga restriktioner att deras allmänna karaktär måste åsidosättas och de får inte utgöra tidsbegränsade insatser.

5 Sänkta löneskatter när enmansföretag anställer

5.1 Allmänna överväganden

Regeringens bedömning: En nedsättning av löneskatterna för enmansföretag när de anställer en person ökar incitamenten hos dessa företag att anställa. Nya arbetstillfällen i dessa företag kan leda till minskad arbetslöshet och ökad sysselsättning. Nedsättningen som bör vara tillfällig bör gälla till och med 2007.

Promemorians bedömning: Överensstämmer med regeringens bedömning.

Remissinstanserna: Flera remissinstanser har valt att inte ta ställning till bedömningen men lämnat synpunkter. *Ekonomistyrningsverket*, *Inspektionen för arbetslöshetsförsäkringen (IAF)*, *Glesbygdsverket*, *Verket för näringslivsutveckling (Nutek)*, *Företagarna* och *Tjänstemännens centralorganisation (TCO)* tillstyrker förslaget medan *Statskontoret*, *Institutet för tillväxtpolitiska studier (ITPS)*, *Svenskt Näringsliv*, *FöretagarFörbundet*, *Landsorganisationen i Sverige (LO)* och *Sveriges Akademikers Centralorganisation (SACO)* avstyrker förslaget. Nutek understryker i likhet med Statskontoret, ITPS och SACO att det av verkets rapport framgår att arbetsgivaravgifterna inte utgör det främsta hindret för nyanställning hos enmansföretag. SACO tillstyrker förslagets tekniska utformning och de avgränsningar som föreslås. Centralorganisationen har emellertid liksom Statskontoret, ITPS, Svenskt Näringsliv och LO invändningar av mer principiell natur med avseende på valet av metod för stödet till nyanställningar. FöretagarFörbundet har

motsatt sig förslaget då det avser för kort tidsperiod för att ha någon effekt.

Skälen för regeringens bedömning: I promemorian görs bedömningen att flera enmansföretag, som i dag funderar på att anställa, faktiskt skulle göra det om ett initialt stöd lämnas. Grunden till detta är främst att de initiala kostnader som ett enmansföretag får vid den första anställningen i form av nya administrativa rutiner och utbildning av den nyanställde, tillsammans med arbetsgivaravgifterna på ersättningen, utgör ett återhållande inslag i beslutet att anställa. När erfarenheterna av att ha en person anställd väl vunnits är företagen mer positiva till att anställa fler personer. Regeringen ansluter sig till denna bedömning.

Remissinstanserna har inte motsatt sig den bedömning som görs i promemorian att den föreslagna nedsättningen kan antas ha positiva effekter på sysselsättningen på kort sikt även om vissa remissinstanser anser att de långsiktiga effekterna är osäkra. Bland annat *Ekonomistyrningsverket*, *Statskontoret*, *Nutek*, *SACO* och *TCO* har pekat på behovet av att effekterna av förslaget utvärderas.

Det finns såsom bl.a. *Försäkringskassan* och *SACO* anfört vissa principiella invändningar mot en ensidig sänkning av socialavgifterna. Avgifterna finansierar de sociala trygghetssystemen och det finns ett samband mellan å ena sidan arbetsgivarens skyldighet att betala avgifterna på en ersättning och å andra sidan de socialförsäkringsförmåner som den anställde får rätt till på grund av ersättningen. En sänkning av avgifterna bör med ett försäkringsmässigt synsätt mötas av en motsvarande sänkning av förmånerna för att motverka att kostnaderna för förmånerna övervältras på övriga avgiftsskyldiga genom t.ex. höjda avgifter.

Regeringen anser i likhet med nämnda remissinstanser att det i och för sig är viktigt att bibehålla symmetrin mellan avgifter och förmåner. Det är emellertid regeringens uppfattning att behovet av stöd till småföretagandet och sysselsättningen är så angeläget att det i begränsad utsträckning kan föranleda ett avsteg från principerna. Med hänsyn till att den nedsättning som regeringen föreslår är temporär och avser en begränsad krets avgiftsskyldiga bedömer regeringen att fördelarna med att sänka socialavgifterna i detta fall motiverar ett avsteg från de försäkringsmässiga tankarna bakom socialförsäkringen. En nedsättning av löneskatterna för enmansföretag i vissa fall bör därför genomföras.

I promemorian har föreslagits att nedsättningen skall medges under tolv månader. Bland annat *Statskontoret* har anfört att det finns viss empiri som visar att en sänkning på kort sikt stimulerar sysselsättningen medan effekterna på lång sikt är osäkra. *Företagarna* och *Företagarförbundet* har anfört att en temporär nedsättning av löneskatterna inte har avsedd effekt eftersom företagandet till sin karaktär är långsiktigt.

Avsikten med den nedsättning av löneskatterna som föreslås är inte att ge ett långsiktigt stöd för nyanställning i enmansföretag. Ett sådant stöd lämnas redan i form av det särskilda avdraget från arbetsgivaravgifterna. Avsikten är i stället att åstadkomma en lindring av de förhållanden i samband med nyanställning som enmansföretag upplever som negativa. Mot bakgrund härav anser regeringen att promemorians förslag om begränsning till tolv månader är väl avvägd.

Flera remissinstanser har också pekat på att socialavgifterna enligt Nuteks rapport inte är den tyngsta av dessa negativa faktorer. Det är i och för sig riktigt men hindrar inte att en nedsättning av löneskatterna på förslaget vis kan bidra till att sänka den tröskel som byggs upp av de sammantagna faktorer som upplevs som negativa i nyanställningsögonblicket.

På lön och andra ersättningar till arbetstagare som är 65 år eller äldre betalas särskild löneskatt i stället för andra arbetsgivaravgifter än ålderspensionsavgiften. För att inte anställningar av äldre personer skall missgynnas bör nedsättningen också kunna avse löneskatt enligt lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster. Personer som är födda 1937 eller tidigare omfattas inte av det nya ålderspensionssystemet och betalar därför ingen ålderspensionsavgift. Eftersom särskild löneskatt omfattas av nedsättningen i sin helhet kommer ett enmansföretag som anställer en sådan person således att bli helt befriad från avgifter. Skatteverket har föreslagit att personer födda 1937 eller tidigare skall uteslutas från tillämpning av lagen. Regeringen delar inte denna uppfattning eftersom det är svårt att se något skäl till att undanta vissa åldersgrupper från tillämpningen av lagen.

Som föreslagits i promemorian bör åtgärden vara tillfällig och gälla till och med utgången av 2007.

5.2 Enmansföretag

5.2.1 Verksamhetsformerna

Regeringens förslag: Enskilda näringsidkare som bedriver verksamheten utan anställda, aktiebolag som inte har någon eller endast en anställd samt handelsbolag utan anställda och med högst två delägare skall vara berättigade till en nedsättning av arbetsgivaravgifter, allmän löneavgift och särskild löneskatt om de anställer en person.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens förslag.

Remissinstanserna: *Företagarna* har anfört att definitionen av enmansföretag bör vidgas till att omfatta ekonomiska föreningar, europa-bolag och europakollektiv. *Länsrätten i Göteborg* och *Skatteverket* har ifrågasatt valet av begreppet enmansföretag för de företag som skall omfattas av nedsättningen eftersom det också omfattar aktiebolag och vissa handelsbolag. Skatteverket har föreslagit att lagstiftningen i stället skall utgå från begreppen fåmansföretag och fåmanshandelsbolag utan inskränkning i antalet delägare.

Skälen för regeringens förslag

Enskild firma, aktiebolag och handelsbolag

Enmansföretag är som påpekas i promemorian inte något entydigt och lättolkat begrepp. Beroende på hur verksamheten har finansierats kan det finnas flera intressenter i verksamheten än den som är aktivt verksam utåt. Den som t.ex. äger en andel av företaget på grund av att han eller hon finansierat företaget behöver inte vara aktivt verksam.

Promemorians förslag syftar till att träffa företag som endast sysselsätter företagaren själv. Oftast torde sådan verksamhet bedrivas i form av enskild firma, dvs. en fysisk person som bedriver sådan verksamhet som skall hänföras till inkomstslaget näringsverksamhet enligt inkomstskattelagen (1999:1229). Det förekommer emellertid också att verksamheter som sysselsätter en person bedrivs i andra juridiska former, t.ex. enmansaktiebolag och handelsbolag. Regeringen delar den bedömning som görs i promemorian att möjligheten att få nedsättning av löneskatterna inte bör vara beroende av företagsform. För att nedsättning skall medges bör emellertid företaget uppfylla grundkravet, dvs. bedriva en verksamhet som bara sysselsätter en person.

I likhet med promemorian anser därför regeringen att även aktiebolag som sysselsätter en delägare bör omfattas av reglerna om nedsättning. Det får nämligen anses viktigare att ta hänsyn till omfattningen av verksamheten än till den juridiska form i vilken verksamheten bedrivs. Eftersom en företagare som bedriver verksamhet i ett aktiebolag normalt tar ut sin ersättning för arbetet i form av lön bör reglerna vara tillämpliga även om bolaget har haft en anställd under förutsättning att denna anställde är företagaren själv. Denna fråga behandlas närmare i kommande avsnitt.

Ett handelsbolag föreligger enligt lagen (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag om två eller flera har avtalat att gemensamt utöva näringsverksamhet i bolag och bolaget förts in i handelsregistret (1 kap. 1 §). Det kan därför ifrågasättas om ett handelsbolag över huvud taget kan vara ett enmansföretag. Promemorian pekar på att det inte är ovanligt att verksamheter som bedrivs i handelsbolag finansieras av en fysisk eller juridisk person och att finansiären tar en andel i handelsbolaget, t.ex. för att få insyn i bolaget. Regeringen gör bedömningen att inte heller dessa företag bör uteslutas från tillämpning av reglerna under förutsättning att bolagets verksamhet kan liknas vid enmansföretag.

En bolagsman (delägare) i ett handelsbolag kan ur skattesynpunkt inte vara anställd av bolaget. Vinstfördelningen i ett handelsbolag sker i första hand med utgångspunkt i bolagsavtalet och inte efter delägarnas deltagande i verksamheten. Det kan därför vara svårt att bringa klarhet om i vilken utsträckning som bolagsmännen varit faktiskt verksamma i bolaget. Som konstateras i promemorian skulle man, om en avgiftsnedsättning tillåts oberoende av hur många delägare som finns i handelsbolaget, komma alltför långt från det som typiskt sett kan betraktas som ett enmansföretag. Som förutsättning för nedsättning bör därför gälla att handelsbolaget inte har fler än två delägare.

De föreslagna reglerna innebär att valet av juridisk form för verksamheten får mindre betydelse för bedömningen av om det är ett enmansföretag medan verksamhetens omfattning ges större betydelse. Förslaget lämnar således i begränsad utsträckning utrymme för t.ex. verksamheter som finansieras av den ena bolagsmannen och för mindre verksamheter som bedrivs av två i förening. I likhet med andra arbetsgivare som omfattas av nedsättningen bör handelsbolag bara kunna få nedsättning för den först anställde, dvs. bara för en person.

Företagarna har invänt mot den avgränsning som gjorts i promemorian och anført att även andra organisationsformer borde omfattas av nedsättningen och särskilt nämnt ekonomiska föreningar, europakooperativ och europabolag.

En ekonomisk förening är en förening som har till ändamål att främja medlemmarnas intressen genom ekonomisk verksamhet i vilken medlemmarna deltar. En ekonomisk förening skall ha minst tre medlemmar. I augusti 2006 träder EG:s förordning om europeiska kooperativa föreningar i kraft. Ett europakooperativ skall vara en europeisk associationsform för gränsöverskridande samverkan i form av vad som närmast kan liknas vid en ekonomisk förening. Vare sig en ekonomisk förening eller ett europakooperativ kan komma att falla in under beskrivningen näringsverksamhet bedriven av en person. Inte heller ideella föreningar kan med detta synsätt betraktas som enmansföretag. Detsamma torde i detta sammanhang gälla stiftelser. Det finns därför enligt regeringens mening inte skäl att utvidga den avgränsning som föreslagits i promemorian.

Ett europabolag skall enligt 2 kap. 4 § inkomstskattelagen (1999:1229) räknas som ett aktiebolag. Denna associationsform omfattas därför av den föreslagna lagstiftningen och kan erhålla nedsättning under förutsättning att det uppfyller villkoren för att vara ett enmansföretag.

Terminologi

Länsrätten i Göteborg och *Skatteverket* har haft synpunkter på valet av begreppet enmansföretag för att beskriva näringsverksamhet bedriven av en person utan anställda när begreppet kommer att omfatta aktiebolag och handelsbolag med högst två delägare. Skatteverket har föreslagit att begreppen fåmansföretag och fåmanshandelsbolag i stället skall användas. Begreppet fåmansföretag omfattar emellertid inte verksamheter som bedrivs i enskild firma. Begreppet beskriver således inte bättre den krets av verksamheter som avses kunna få nedsatta löneskatter än vad promemorians förslag gör. Till detta kommer att det enligt regeringens mening är olyckligt att använda vedertagna och definierade begrepp när man inte avser att träffa den krets som definieras genom begreppet utan endast en del av den. Det riskerar att skapa otydligheter i lagstiftningen. Mot denna bakgrund och eftersom tillämpningsområdet stämmer väl överens med vad som i dagligt tal torde avses med enmansföretag bör det behållas.

Regeringens förslag: Enskilda näringsidkare och handelsbolag skall anses bedriva verksamheten utan anställda om avgiftspliktig ersättning inte betalats ut efter den 30 juni 2005, eller den senare dag då verksamheten startades, och fram till dess en nedsättningsberättigad anställning påbörjas i verksamheten.

Aktiebolag skall anses bedriva verksamhet med högst en anställd, om avgifts- eller löneskattepliktig ersättning inte har betalats till någon annan än en delägare eller närstående till delägare i bolaget under den nämnda tidsperioden.

Vid bedömning av om avgiftspliktig ersättning betalats ut skall bortses från ersättning som sammanlagt under nämnda period uppgår till högst 5 000 kronor till en och samma person.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens med den skillnaden att promemorians förslag inte innehåller något undantag för mindre ersättningar.

Remissinstanserna: *Skatteverket* anser att promemorians förslag är onödigt hårt och föreslår att nedsättningen bör kunna accepteras även om ersättningar utbetalats vid enstaka tillfällen och då högst med 5 000 kronor till en och samma person.

Skälen för regeringens förslag: Avsikten med den föreslagna nedsättningen är att underlätta för enmansföretag att anställa den första personen. Det är långt i från entydigt vad som avses med ett enmansföretags första anställning. För att i görligaste mån undanröja tolkningsproblem bör därför nedsättningen kopplas till en omständighet som är relativt enkel att konstatera. Ett någorlunda enkelt och effektivt sätt kan, som föreslagits i promemorian, vara att använda sig av en jämförelsedag. Det innebär att alla enskilda näringsidkare och handelsbolag som på jämförelsedagen saknade anställda och som fram till den dag då en nedsättningsberättigad anställning påbörjas, saknat anställda anses kvalificerade för en nedsättning av löneskatterna om de anställer en person. För verksamheter som startas mellan jämförelsedagen och anställningen bör motsvarande kvalifikationsgrund gälla från den dagen då verksamheten startades. Det kan som promemorian föreslagit vara lämpligt att bedöma om företaget haft någon person anställd utifrån om företaget betalat ut avgiftspliktig ersättning eller inte.

Lagstiftningen om arbetsgivaravgifter och särskild löneskatt kopplar inte skyldigheten att betala löneskatterna till en anställning utan till utgåvandet av avgiftspliktig ersättning. Det är därför inte möjligt att fånga upp ersättning som endast avser anställda personer och skilja ut denna från andra avgiftspliktiga ersättningar som t.ex. betalats ut inom ramen för ett uppdragsförhållande. Trots det är det av förenklingskäl enligt regeringens mening lämpligast att frågan om en person är eller har varit anställd i verksamheten avgörs utifrån att avgiftspliktig ersättning enligt socialavgiftslagen eller lagen om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster betalats ut. Om avgiftsskyldighet föreligger eller förelåg presumeras således en person ha varit anställd.

Skatteverket har i detta sammanhang påpekat att ett sådant villkor kan upplevas som onödigt hårt och har föreslagit att ett enmansföretag bör

kunna kvalificera för nedsättning även om det har betalats ut 5 000 kronor i avgiftspliktig ersättning till en och samma person under perioden mellan jämförelsedagen och anställningsdagen (kvalifikationsperioden). Regeringen delar denna åsikt och anser att beloppet är väl avvägt. Vid bedömningen av om en anställning förelegat bör därför bortses från ersättning som betalats ut under kvalifikationsperioden till en och samma person under förutsättning att den sammanlagda ersättningen inte överstiger 5 000 kronor.

När det gäller aktiebolag behöver man ta hänsyn till att verksamheten oftast bedrivs av en anställd person. Det förhållande som bör gälla från jämförelsedagen fram till dess en nedsättningsberättigad anställning påbörjas, bör då vara att aktiebolaget antingen inte har någon anställd eller högst en anställd som också är delägare i bolaget eller närstående till en delägare i bolaget. Om dessa villkor är uppfyllda bör bolaget vara berättigat till en nedsättning av löneskatterna, förutsatt att den nya anställningen är av sådant slag att en nedsättning är aktuell. Om aktiebolaget startat sin verksamhet efter jämförelsedagen skall den dag då verksamheten startades i stället utgöra jämförelsedag. Kvalifikationsperioden kommer alltså i sådana fall utgöra tiden från då verksamheten startades till den dag då den nya anställningen påbörjas. Även ett aktiebolag skall naturligtvis ha möjlighet att under kvalifikationsperioden betala ut maximalt 5 000 kronor till en och samma person utöver en delägare.

Skatteverket har också påpekat att utländska arbetsgivare normalt inte är skyldiga att betala arbetsgivaravgifter i Sverige för sina arbetstagare. När ett utländskt företag anställer en person i Sverige blir det således, med tillämpning av promemorians lagförslag, automatiskt att betrakta som enmansföretag. Regeringen föreslår därför att ett företag med verksamhet utomlands endast kan betraktas som ett enmansföretag om företaget inte har betalats ut ersättning till någon person på ett sådant sätt att företaget hade varit skyldigt att betala arbetsgivaravgift eller särskild löneskatt i Sverige om ersättningen utbetalats för arbete i Sverige.

Regeringens avsikt att arbeta fram förslaget om sänkta löneskatter för enmansföretag blev känd under sensommaren 2005. Av den anledningen är den 1 juli 2005 en lämplig jämförelsedag.

5.2.3 Företag i en koncern

Regeringens förslag: Om flera företag ingår i en koncern skall de ses som en arbetsgivare vid bedömningen av om de utgör enmansföretag.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Inspektionen för arbetslöshetsförsäkringen (IAF)* anser att ett förtydligande bör göras på samma sätt som i 2 kap. 29 § socialavgiftslagen (2000:980) angående vilken avgiftsskyldig som i första hand skall få göra nedsättningen av löneskatterna. *Företagarna* ifrågasätter om regeln är nödvändig. De menar att risken att arbetsgivare väljer att lägga anställda i olika bolag för att få del av nedsättningen måste anses som överdriven.

Skälen för regeringens förslag: Det är angeläget att nedsättningen begränsas så att den väsentligen träffar enmansföretag som anställer för första gången.

De föreslagna reglerna ger upphov till relativt betydande kostnadsminskningar för den som kan komma i åtnjutande av nedsättningen. Det kan därför finnas ett intresse av att försöka fördela befintliga anställningar på flera enmansbolag eller att fördela ett behov av fler anställda på flera nybildade, eller existerande, enmansföretag. Sådana förfaranden ligger utanför förslaget syfte.

Nedsättningen bör därför avgränsas så att enmansföretag som ingår i en koncern med andra en- eller flermansföretag inte kan tillämpa reglerna. I annat fall skulle verksamheter som inte är typiska enmansföretag kunna dra nytta av nedsättningen, t.ex. genom att omstrukturera verksamheten eller anställa personer i redan existerande dotterbolag utan anställda. Regeringen ansluter sig således till promemorians bedömning att det behövs regler som i vissa fall behandlar verksamheter som har intressegemenskap som *en* arbetsgivare när det gäller möjligheterna att sätta ned löneskatterna.

Det är naturligt att då ansluta till de regler som gäller i fråga om det särskilda avdraget vid beräkning av arbetsgivaravgifter enligt 2 kap. 29 § socialavgiftslagen. Innebörden av detta är att om flera avgiftsskyldiga ingår i en koncern skall de anses utgöra en avgiftsskyldig. Motsvarande bör gälla i fråga om nedsättning av löneskatter när enmansföretag anställer.

IAF föreslår att en turordning skall gälla för vem som skall ha rätt att utnyttja nedsättningen. Eftersom möjligheten att fortsätta utnyttja nedsättningen förfaller så snart den första har anställts torde en sådan regel vara obehövlig. Om flera anställningar påbörjas samma dag i en koncern kan nedsättningen endast utnyttjas för en av dessa.

5.3 Krav på anställningen

Regeringens förslag: Som villkor för en nedsättning av löneskatterna skall gälla att det är fråga om en anställning som avser minst tre månader i följd och som omfattar minst 20 timmars arbete per vecka.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Skatteverket* anför att det av lagtexten inte framgår om det krävs att den nyanställda arbetar 20 timmar varje vecka eller om arbetstiden kan fördelas olika på olika veckor. *Företagarna* föreslår att det inte skall krävas en viss omfattning. De menar att en företagare bör kunna få pröva sig fram och t.ex. börja med en kort tidsbegränsad anställning som förlängs.

Skälen för regeringens förslag: Enligt 4 § lagen (1982:80) om anställningsskydd (LAS) gäller som huvudregel ett anställningsavtal tills vidare. I 5 § LAS anges vad som avses med avtal om tidsbegränsad anställning och när de får träffas.

LAS ger vidare regler om s.k. överenskommen visstidsanställning, vilket innebär en möjlighet att – för den först anställda – teckna avtal om tidsbegränsad anställning avseende sammanlagt 18 månader under en

treårsperiod utan att anställningen övergår i en tillsvidareanställning (5 a § andra stycket LAS).

Ytterligare en form av anställning av särskilt stor betydelse för enmansföretag som avser att tillsvidareanställa en person är provanställning. Ett provanställningsavtal kan enligt 6 § LAS tecknas för en period om högst sex månader. Provanställningsavtalet kan sägas upp senast vid provotidens utgång. Om så inte sker övergår avtalet med automatik till ett tillsvidareavtal.

Begreppet anställning är således väl etablerat och omfattar inte bara tillsvidareanställning, utan även olika former av tidsbegränsade anställningar. Regeringen instämmer i promemorians bedömning att det inte är lämpligt att inskränka en nedsättning av löneskatterna till att bara gälla för vissa anställningsformer. Nedsättningsreglerna bör således även gälla för tidsbegränsade anställningar.

De föreslagna reglerna skall vara tillämpliga under tolv månader. Under en sådan tolv månadersperiod kan det rymmas flera korttidsanställningar. Syftet med förslaget är emellertid att underlätta en anställning av den första personen och att därigenom sänka motståndet att anställa fler. Det finns därför inte skäl att medge nedsättning för fler än den först anställde även om den anställningen skulle vara under en kortare tid än tolv månader. Reglerna har av den anledningen utformats så att en nedsättning bara medges för en anställd även om anställningens längd inte uppgår till tolv månader och möjligheten till en nedsättning därför inte kan utnyttjas fullt ut.

Ett företag köper normalt tjänster av underleverantörer. Närmast till hands ligger exempel som redovisningsbyrå och revisor men beroende på i vilken bransch som företaget verkar förekommer ofta ett antal andra leverantörer av tjänster. Det är enligt regeringens mening olämpligt om en nedsättning av löneskatterna får till effekt att dessa redan existerande avtalsrelationer byts mot tillfälliga anställningsavtal. En begränsning krävs därför för att motverka att redan existerande avtalsrelationer omvandlas till nedsättningskvalificerande avtal. I promemorian föreslås därför ett krav på att avtalet skall avse en viss kortaste längd på anställningen och att avtalet skall innebära en viss lägsta veckoarbetstid. Promemorians förslag om ett krav på tre månaders avtalstid kombinerat med ett krav på en lägsta veckoarbetstid är enligt regeringens uppfattning väl avvägt i detta sammanhang. Om man möjliggör för kortare anställningsperioder motverkas syftet med nedsättningen.

En annan fråga som uppkommer är vad som bör inträffa om ett anställningsavtal avslutas i förtid, dvs. anställningen av olika anledningar avbryts innan tre månader har förflutit. En ordning som innebär att arbetsgivaren skall återbetala medgiven nedsättning skulle minska benägenheten att använda sig av en provanställning och därför medföra att en del av syftet med reglerna skulle förloras. Regeringen instämmer därför i promemorians bedömning att någon skyldighet för arbetsgivaren att återbetala nedsättningen inte bör införas för det fall att en anställning av något skäl blir kortare än tre månader. Några andra sanktioner bör inte heller vara nödvändiga, framför allt med hänsyn till att förslaget endast skall gälla till och med år 2007.

Vad därefter avser kravet på veckoarbetstid bör nedsättningen inte omfatta anställningar av alltför ringa omfattning. För att anställningen skall

få avsedd effekt på sysselsättningen och samtidigt medföra positiva effekter i form av nya erfarenheter hos företagaren torde krävas att anställningen avser mer än halvtid. Detta torde också vara en förutsättning för att effektivt hindra att befintliga avtal med underleverantörer omvandlas till anställningar till följd av nedsättningen.

I promemorian påpekas att detta önskemål måste vägas mot att tröskeln för att anställa sannolikt inte minskas om villkoren för nedsättning ställs för högt. Sådana villkor kan t.ex. vara att den anställda skall gå från arbetslöshet eller arbeta heltid. Även om den förslagna nedsättningen skulle leda till anställningar som i andra sammanhang kan anses vara mindre önskade skulle sådana uttryckliga villkor antagligen i allt för hög grad försvaga förslaget positiva effekter på benägenheten att anställa en första person. Ett riktmärke för detta förslag är att det skall vara så enkelt som möjligt och att det generellt skall medverka till ökad efterfrågan på arbete i enmansföretag.

Mot denna bakgrund framstår ett krav på att anställningen skall avse en avtalad arbetstid om minst 20 timmar per vecka vara väl avvägt.

5.3.1 Nedsättningsgrundande lön

Regeringens förslag: Nedsättningen av löneskatterna skall göras på den del av lönesumman för den anställda som inte överstiger 25 000 kronor per månad. På den lönesumma som överstiger detta belopp skall löneskatterna inte sättas ned.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Försäkringskassan* föreslår att den övre gränsen skall knytas till inkomst- eller prisbasbeloppet eftersom detta är fallet med flertalet övriga belopp i socialförsäkringslagstiftningen. *TCO* har anfört att 25 000 kronor är en för låg gräns och att ersättningen till många akademiker skulle hamna utanför nedsättningen.

Skälen för regeringens förslag: Nedsättningen av löneskatterna bör inte kunna avse hur höga ersättningar som helst. Detta bl.a. med hänsyn att EG:s statsstödsregler sätter beloppsgränser för möjligheten att lämna stöd av mindre betydelse (se avsnitt 4.2 och 6.1).

Promemorians förslag innebär en nedsättning av löneskatterna på den del av lönesumman som inte överstiger 25 000 kronor per månad, vilket motsvarar en ersättning på 300 000 kronor per år. Den maximala nedsättning som kan erhållas, jämfört med arbetsgivaravgifter efter det särskilda avdraget (5 %), är för tolv månader ca 51 600 kronor. *TCO* menar att gränsen 25 000 kronor är för låg för att omfatta akademiker vilket skulle missgynna denna kategori anställda.

Reglerna är utformade så att ett enmansföretag som anställer en person till en högre ersättning än 25 000 kronor per månad får nedsättning på ersättning upp till och med 25 000 kronor och betalar normala avgifter på den del av ersättningen som överstiger detta belopp. Regeringen instämmer i promemorians bedömning att en nedsättning för ersättningar på 25 000 kronor per månad, vilket också föreslagits av Nutek, torde vara tillräckligt för att utgöra ett incitament för att anställa även personer med högre inkomster.

Regeringen kan i och för sig instämma i *Försäkringskassans* synpunkt att det kan vara lämpligt att koppla beloppsgränsen till inkomst- eller prisbasbeloppet. En sådan regel skulle emellertid innebära att en omräkning måste göras efter årsskiftet 2006/2007. Eftersom lagen föreslås vara tidsbegränsad blir det bara fråga om en sådan omräkning – ett förfarande som kan synas onödigt betungande. För att inte komplicera tillämpningen av lagen anser regeringen att det i detta fall är lämpligare att behålla den i promemorian fasta beloppsgränsen.

5.3.2 Anställning av delägare eller närstående till delägare m.fl.

Regeringens förslag: En anställning skall inte ge rätt till nedsättning av löneskatterna om den anställda är delägare eller företagsledare i det anställande bolaget eller närstående till en sådan person. En nedsättning skall inte heller medges om anställningen avser en person som sedan den 1 juli 2005 varit anställd i annan verksamhet som bedrivs direkt eller indirekt av samma arbetsgivare eller någon denne närstående.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Skatteverket* anser att bestämmelserna om att nedsättning inte gäller om den först anställda varit anställd i en annan näringsverksamhet som bedrivs eller har bedrivits, direkt eller indirekt, av samma arbetsgivare eller någon denne närstående är otydliga och svårkontrollerade. Verket menar att det är tveksamt om ombildningar från enskild firma till aktiebolag täcks in av bestämmelsen eftersom det i dessa fall, varken direkt eller indirekt, inte är fråga om samma arbetsgivare. *Företagarna* anser att närstående till delägare inte skall undantas. Även om en närstående anställs ökar det sysselsättningen, vilket är målet för nedsättningen. Risken för att företagare flyttar över verksamheten mellan företag skall inte överdrivas, eftersom det innebär kostnader att föra över verksamheter mellan företag och det uppväger till viss del nedsättningen.

Skälen för regeringens förslag: Det finns alltid en risk för att undantag i skattesystemet i avsikt att stimulera ett visst beteende missbrukas. I promemorian nämns till exempel att en sänkning av löneskatterna innebär en förskjutning av relationen mellan skatte- och avgiftsbelastning på lön jämfört med utdelning, vilket kan utgöra ett incitament för en delägare i ett aktiebolag att försöka få reglerna tillämpliga på den egna ersättningen. En nedsättning skulle därför – om inte kretsen av personer vars ersättning kan komma i fråga för en nedsättning särskilt regleras – kunna utnyttjas för en delägare i ett aktiebolag att omvandla utdelning från bolaget till lön. En avgiftslättnad kan också uppnås genom att ett handelsbolag anställer en till bolagsmannen närstående person som då kan få lön med betydligt lägre avgifter än om bolagsmannen betalar egenavgifter på sin andel av inkomsten från handelsbolaget. Om detta endast handlar om en fördelning av befintliga inkomster har ingen ny sysselsättning skapats.

Regeringen delar den uppfattning som uttrycks i promemorian, att de nu beskrivna konsekvenserna av en nedsättning av löneskatterna inte är

önskvärda. Nedsättning bör därför inte medges för ersättning som betalas ut till en delägare eller en företagsledare i det anställande bolaget och inte heller för ersättning till närstående till sådana personer. *Företagarnas* invändning om att administrativa kostnader skulle medföra att transaktioner endast för att komma i åtnjutande av nedsättningen blir för dyra kan vara riktig med avseende på omstruktureringar. Invändningen gäller emellertid inte de företag som redan har strukturen på plats av andra skäl och som endast behöver anställa t.ex. en delägare. Det finns därför enligt regeringens mening goda skäl för att behålla den föreslagna begränsningen.

Promemorian påpekar också att syftet att öka sysselsättningen inte uppnås om nedsättning medges för arbeten som redan utförs av anställda. En sådan situation kan vara när personer som redan är anställda i en verksamhet flyttas över till annan verksamhet som bedrivs av samma företagare eller av någon denne närstående. Det är också regeringens åsikt att sådana anställningar inte skall leda till nedsättning av löneskatterna.

Skatteverket har i detta sammanhang ifrågasatt om inte ombildning av enskild firma till aktiebolag bör regleras eftersom den enskilda arbetsgivaren och aktiebolaget knappast kan ses som samma arbetsgivare och förmodligen inte heller som närstående till varandra. Skatteverkets tolkning är troligen riktig. En ombildning är emellertid typiskt sett en effekt av att verksamheten befinner sig i en expansiv fas. Med hänsyn härtill och eftersom omfattningen torde vara begränsad anser regeringen att det inte finns tillräckliga skäl att ytterligare komplicera lagstiftningen med särskilda regler för ombildningsfallet.

6 Övriga frågor

6.1 Statsstödsfrågor m.m.

Regeringens förslag: Jordbruks- och fiskeriverksamhet skall undantas från den föreslagna nedsättningen av löneskatterna. Detsamma gäller transportverksamhet.

Ersättning som utgör underlag för den föreslagna nedsättningen av löneskatter får inte också ingå i underlag för särskilt avdrag och utvidgat särskilt avdrag vid beräkning av socialavgifter.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Remissinstanserna delar generellt bedömningen att nedsättningen kommer att falla under EG:s regler om statsstöd. *Länsrätten i Göteborg* anser att det i lagen bör införas en bestämmelse om att rätten till nedsättning inte är absolut och att det bör framgå att det ankommer på Skatteverket att kontrollera att nedsättning inte medges med sådant belopp att det tillsammans med annat mindre stöd överstiger beloppsgränsen på 100 000 euro under tre år. *Länsstyrelsen i Västmanlands län* påpekar att det i länsstyrelsens hantering av företagsstöd ingår att göra en beräkning av övriga stöd så att de sammantaget inte ges med för högt belopp och att det kan bli problem att informera företagare om

att reduceringen av löneskatter skall ses som ett statligt stöd. *Institutet för tillväxtpolitiska studier* uppmärksammar den påverkan som en sänkning av löneskatterna innebär för den samlade bilden av stöd av mindre betydelse och att behovet av en kumulationskontroll kommer att öka. *Lantbrukarnas Riksförbund* hävdar att det inte finns skäl att generellt undanta jordbruks- och fiskeriverksamhet från tillämpning av lagen. Däremot kan det vara motiverat att komplettera lagtexten med att stöd inte kan medges med större belopp än vad som är förenligt enligt EG-rätten, dvs. med avseende på jordbruks- och fiskeriverksamhet 3 000 euro under en treårsperiod. *Företagarna* anser att det – för att den effektiva nedsättningen skall vara lika stor i stödområde A som övriga landet – bör övervägas att medge nedsättning parallellt med särskilt avdrag och utvidgat särskilt avdrag.

Skälen för regeringens bedömning: Regeringen ansluter sig till den bedömning som gjorts i promemorian att nedsättningen faller in under EG:s regler om statsstöd, och att den skall behandlas som ett stöd av mindre betydelse.

Den begränsning som gäller för sådana stöd är 100 000 euro per företag under en treårsperiod. Om den föreslagna nedsättningen av löneskatter endast omfattar den del av lönesumman som understiger 300 000 kronor innebär det en maximal nedsättning på ca 51 600 kronor per år i jämförelse med fulla arbetsgivaravgifter efter särskilt avdrag. En sådan nedsättning ryms gott och väl inom ramen för stöd av mindre betydelse.

Det åligger såsom bl.a. *Länsstyrelsen i Västmanland* påpekat stödgivande myndigheter att med ledning av uppgifter från stödmottagande företag kontrollera att det högsta beloppet för stöd av mindre betydelse inte överskrids. Ett företag skall således innan ett stöd av mindre betydelse beviljas lämna fullständiga uppgifter om övriga sådana stöd som företaget mottagit under de föregående tre åren. Denna skyldighet att ta hänsyn till eventuella andra förekommande stöd av mindre betydelse innebär således att utrymmet i ett enskilt fall skulle kunna vara mer begränsat.

Regeringen föreslår i propositionen, 2005/06:163, Ett regionalt förhöjt grundavdrag att grundavdraget höjs för fysiska personer bosatta inom stödområde A. I genomsnitt innebär förslaget en sänkning av inkomstskatten med ca 1 800 kronor under det första året och ca 900 kronor per år därefter. Det förhöjda grundavdraget bedöms för näringsidkare utgöra ett stöd av mindre betydelse som ryms inom de beloppsramar som gäller för dessa. Nämnda stöd kommer, liksom nedsättningen av löneskatter, att hanteras av Skatteverket inom ramen för de maskinella beslutssystemen, dvs. besluten grundas inte på ett ansökningsförfarande där den berättigade lämnar information om eventuella övriga stöd. Emellertid föreligger en allmän skyldighet för såväl arbetsgivare som skattskyldiga att lämna den information som krävs för att Skatteverket skall kunna fatta riktiga beslut. De beloppsgränser som gäller för stöd av mindre betydelse avser en treårsperiod. Hänsyn måste således tas till stöd som kan ha lämnats före den aktuella tidpunkten liksom eventuella stöd under de kommande tre åren. Det är därför väsentligt att tillräckligt avstånd läggs mellan de ”automatiska stöden” och beloppsgränsen för statsstöd av mindre betydelse så att de inte tillsammans överskrider gränsen. Naturligtvis åligger det beviljande myndighet, Skatteverket, att informera mottagaren av

stödet om dess karaktär och reglerna för stöd av mindre betydelse. Att så är fallet framgår av Kommissionens förordning (EG) nr 69/2001 av den 12 januari 2001 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse och av förordningen (1988:764) om statligt stöd till näringslivet. Något skäl att ytterligare förtydliga detta förhållande på sätt *Länsrätten i Göteborg* föreslagit finns enligt regeringens mening inte.

Lagrådet har funnit det påkallat med en närmare redogörelse för hur kontrollen av att taket inte överskrids kommer att anordnas. Som beskrivits i det tidigare föreligger enligt EG-rätten en skyldighet för Skatteverket att informera enmansföretaget om att nedsättningen av löneskatter utgör ett statsstöd av mindre betydelse samt betydelsen av detta. Vidare föreligger enligt 10 kap. 17 § första stycket 6 skattebetalningslagen (1997:483, SBL) en skyldighet för enmansföretaget att vid redovisning av arbetsgivaravgifter lämna de ytterligare uppgifter som behövs för beräkning och kontroll av bl.a. arbetsgivaravgifter. Den del av ersättningen som skall utgöra underlag för nedsatta löneskatter skall redovisas som en särskild post i skattedeklarationen. Skyldigheten för enmansföretaget att lämna den information som krävs för ett riktigt beslut medför att enmansföretaget i osäkra fall skall redovisa de övriga stöd de erhållit. Det bör enligt regeringens mening vara möjligt för Skatteverket att inom ramen för kontrollen av arbetsgivaravgifter också uppfylla det kontrollkrav som följer av nämnda förordning från kommissionen, dvs. att kontrollera att enmansföretaget lämnar riktiga och fullständiga uppgifter i skattedeklarationen.

Förslaget om ett förhöjt grundavdrag till fysiska personer torde innebära ett så lågt belopp (ca 3 600 kronor under en treårsperiod) att det inte tillsammans med en nedsättning för den först anställda (ca 51 600 kronor per treårsperiod) föranleder att marginalen till beloppsgränsen 100 000 euro blir så liten att särskilda kontrollinsatser krävs. Som framgår nedan föreslår regeringen att underlaget för nedsättningen av löneskatter inte samtidigt skall kunna utgöra underlag för utvidgat särskilt avdrag vid avgiftsberäkningen. Under denna förutsättning förekommer i nuläget inga andra "automatiskt tillgängliga" stöd av mindre betydelse än nu nämnda. De sammanlagda stöden torde därför inte komma för nära taket på 100 000 euro.

En effekt av att det nu föreslagna stödet bör betraktas som ett stöd av mindre betydelse är att jordbruks- och fiskeriverksamhet inte utan vidare kan omfattas av reglerna, eftersom stödet till sitt belopp väsentligt kan överstiga de 3 000 euro per treårsperiod som utgör gränsen för stöd av mindre betydelse till företag som bedriver sådan verksamhet. *LRF* har föreslagit att företag som bedriver fiskeri- eller jordbruksverksamhet bör beredas möjlighet att få nedsättning intill de 3 000 euro som är möjliga enligt EG-reglerna. Regeringen har förståelse för *LRF*:s synpunkter men redan införandet av ytterligare en beloppsgräns skulle komplicera handläggningen av nedsättningen väsentligt. Som framgår av det tidigare är det inte möjligt att medge ett företag stöd intill den beloppsgräns som sätts av EG-rätten med bibehållen kontroll över de sammanlagda stöden till en individuell företagare. Än svårare blir det att kontrollera att det nationella taken för stöd till jordbruksverksamhet och fiske inte överskrids. Till detta kommer att ovan nämnda förslag om regionalt

höjda grundavdrag ytterligare komplicerar kontrollen av de ackumulerade stöden av mindre betydelse. Eftersom effekten av ett grundavdrag är beroende av den skattskyldiges marginalsatt går det inte att i förväg avgöra vilket belopp den skattskyldige kommer att erhålla i stöd via ett regionalt grundavdrag. Det går med andra ord inte heller att med säkerhet fixera ett lämpligt belopp för nedsättning av löneskatterna för ett företag som bedriver jordbruksverksamhet.

Nämnda problem skulle kunna undanröjas om stödet i stället meddelades först efter ett särskilt ansökningsförfarande. Utformandet av ett sådant förfarande skulle emellertid väsentligt förskjuta ikraftträdandet av förslaget. En sådan förskjutning riskerar få negativa effekter på utvecklingen i enmansföretag eftersom många skulle avvakta att nyanställa för att komma i åtnjutande av nedsättningen.

Sammanfattningsvis är det regeringens bedömning att fiskeri- och jordbruksverksamhet inte ens delvis kan omfattas av den föreslagna nedsättningen med bibehållen kontroll över beviljade stöd av mindre värde och att några alternativa lösningar inte står till buds om den föreslagna nedsättningen skall kunna träda ikraft inom den tid som förutsatts.

Inte heller får företag som bedriver transportverksamhet ta emot stöd av mindre betydelse. Det föreligger som påpekats i promemorian ett förslag från kommissionen om att transportverksamhet inte längre skall undantas helt från möjligheten att få del av stöd av mindre betydelse. Förslaget har dock ännu inte lett till någon förändring av gällande statsstödsregler. Eftersom nya regler ännu inte trätt i kraft kan den föreslagna nedsättningen av löneskatterna inte omfatta företag som ägnar sig åt transportverksamhet.

Relationen mellan nedsättning för enmansföretag och särskilt avdrag

I promemorian har föreslagits att en nedsättning av löneskatter inte skall kunna medges samtidigt med särskilt avdrag och utvidgat särskilt avdrag inom stödområde A. Om de två typerna av nedsättning skulle tillåtas löpa parallellt innebär det att avgifterna till ålderspensionssystemet inte skulle bli inbetalda fullt ut.

Regeringen delar därför promemorians bedömning att underlaget för den temporära nedsättningen inte samtidigt bör kunna utgöra underlag för särskilt avdrag vid beräkning av arbetsgivaravgifter eller utvidgat sådant avdrag.

Regeringens förslag: Nedsättning av löneskatterna bör medges för ersättning till personer som anstälts den 1 januari 2006 eller senare, dock endast för ersättning som betalas ut efter lagens ikraftträdande.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: *Företagarna* föreslår att nedsättningen tillämpas retroaktivt så att nedsättning kan beviljas för ersättning som betalats ut från den 1 januari 2006 och anför att det då blir upp till arbetsgivaren att avgöra om arbetsgivaren vill belasta sig själv och Skatteverket med det merarbete som omprövning av beslut om arbetsgivaravgifter för perioder före lagens ikraftträdande innebär.

Skälen för regeringens förslag: Förfarandet vid debitering av arbetsgivaravgifter är i allt väsentligt automatiserat. Skattebesluten tas månad för månad under hela året. Om ett sådant beslut skall ändras måste detta ske manuellt genom omprövning av varje månatligt beslut. En retroaktivitet i lagstiftningen skulle således medföra ett ansevärt merarbete för Skatteverket som måste ändra de beslut som tagits under respektive berörd redovisningsperiod. Initiativet till sådana omprövningar måste tas av arbetsgivaren genom en ansökan om omprövning med tillämpning av den nya lagen på beslut tagna innan den trätt i kraft.

Regeringen delar den bedömning som görs i promemorian att det av praktiska skäl inte är möjligt att ge lagstiftningen retroaktiv effekt. Det är i och för sig riktigt som *Företagarna* anför att arbetsgivaren kan välja om ett omprövningsförfarande skall inledas eller inte. Skatteverket har emellertid under beredningen av förslaget uppgivit att de inte har resurser att handlägga en sådan utökning av omprövningsförfarandet.

Regeringens ambition att genomföra en nedsättning av löneskatterna för enmansföretag som anställer är känd hos allmänheten. Detta förhållande kan antas ha haft en återhållande verkan på nyanställningar i enmansföretag i avvaktan på att reglernas närmare innebörd blir kända. Regeringen delar den åsikt som uttryckts i promemorian att det för att i någon mån lindra effekten av detta är lämpligt att reglerna får tillämpas även på ersättning till personer som anstälts mellan den 1 januari 2006 och ikraftträdandedagen. Eftersom reglerna inte kan ges retroaktiv verkan kan emellertid en nedsättning inte erhållas för tid före lagens ikraftträdande. Innebörden av regeringens förslag är således att företaget inte skall gå miste om rätten till, som mest, tolv månaders nedsättning trots att anställningen skett före lagens ikraftträdande men tidigast den 1 januari 2006.

7 Ekonomiska konsekvenser

7.1 Offentligfinansiella effekter

Det är svårt att förutse i vilken omfattning enmansföretag kommer att nyanställa och därmed också utnyttja möjligheten till nedsättning av löneskatterna. Nutek har i sin rapport antagit ett deltagande om ca 15 procent

av de enmansföretag som sysselsätter en person på heltid vilket motsvarar ca 16 500 personer. Denna beräkning får i någon utsträckning stöd av *Institutet för tillväxtpolitiska studier* som menar att Nuteks antagande om deltagande förefaller rimligt mot bakgrund av institutets egna studier men att bilden inte är entydig. Det bör också poängteras att Nuteks antagande avser ett förslag som innebär en högre nedsättning under en kortare tid.

Under antagandet att 15 procent av enmansföretagen kommer att utnyttja möjligheten att anställa en person och kommer att göra så under tolv månader samt betala en lön om 25 000 kronor (dvs. vid taket för nedsättningen) blir skattebortfallet jämfört med normala löneskatter ca 850 miljoner kronor brutto. Siffran tar hänsyn till den generella nedsättning om fem procent som redan kan tillämpas på flertalet av de företagare som kan vara aktuella för den föreslagna nedsättningen men inte till att löneskatterna är avdragsgilla i inkomstslaget näringsverksamhet. Tar man hänsyn till effekten på inkomstskatt (nettoskattebortfallet) blir bortfallet i stället 520 miljoner kronor. Om 25 procent av företagarna väljer att utnyttja nedsättningen blir bruttobortfallet 1 420 miljoner kronor och nettobortfallet 870 miljoner kronor.

Nettoeffekten på de offentliga finanserna beror emellertid också på vad den nyanställda tidigare haft för sysselsättning. Har den anställda också tidigare varit anställd minskar intäkterna i socialavgiftssystemet (intäkter i form av skatt på inkomst av tjänst ökar förutsatt att personen får högre lön i sin nya anställning). Om den anställda varit arbetslös och erhållit ersättning för detta ökar sannolikt också skatteintäkterna på inkomsten samtidigt som utgifterna för arbetslöshetsförsäkringen minskar. En anställd som inte har rätt till ersättning från arbetslöshetsförsäkringen kan kvalificera sig för sådan efter en visstidsanställning hos ett enmansföretag vilket ger negativa effekter för de offentliga finanserna vid övergång till arbetslöshet. Är det i stället t.ex. en student som anställs blir nettoresultatet – under antagandet att personen annars inte skulle ha arbetat – ökade skatteintäkter, vilket ger en positiv effekt.

Sammantaget kan indirekta beteendeffekter medföra att nettoeffekten på offentliga finanser kan avvika från de 870 miljoner kronor som följer av den tidigare statistiska beräkningen. Det är inte möjligt att med säkerhet säga om dessa effekter är positiva eller negativa. Det sannolika är emellertid att de är positiva. Forsiktighetsskäl talar dock för att dessa effekter av beteendeförändringar inte bör beaktas vid bedömningen.

7.2 Undanträngning m.m.

Några remissinstanser har påpekat att undanträngningseffekterna av det förslag som läggs fram i promemorian inte har utretts i tillräcklig utsträckning och ställer sig tveksamma till förslaget av denna anledning.

Omfattningen av en sådan undanträngningseffekt är som påpekades i promemorian inte möjlig att uppskatta. Eftersom målsättningen med den föreslagna nedsättningen är att hjälpa enmansföretag att komma över tröskeln att anställa den förste, och därmed också bana väg för kommande anställningar och expansion, torde emellertid detta problem på litet längre sikt vara litet.

Mot bakgrund av att förslaget är tidsbegränsat och med hänsyn till att det utformats för att minimera undanträngning är det regeringens mening att de förväntat positiva effekterna av förslaget motiverar ett genomförande trots denna osäkerhet.

7.3 Administrativa kostnader

Skatteverket har uppgivit att kostnaderna för att förändra skattedeklarationen och IT-stödet så att ett nytt arbetsgivarunderlag kan redovisas och hanteras i det tekniska systemet uppgår till ca 2 000 000 kronor. Kostnaderna för informationsutskick och för att inarbeta informationen om den föreslagna avgiftsnedsättningen i befintliga broschyrer och i webbinformationen uppgår till 1 800 000 kronor. Kostnaderna för att besvara inkommande frågor, sedvanlig ärendehantering och kontroll med anledning av de föreslagna bestämmelserna beräknas uppgå till ca 3 500 000 kronor. Den totala kostnaden för att genomföra förslaget beräknas således uppgå till 7 300 000 kronor.

Av dessa kostnader är kostnaderna för förändring av skattedeklaration och IT-system tillsammans med kostnaderna för information (3,8 miljoner kronor) engångskostnader. Kostnaderna för löpande ärendehantering och kontroll (3,5 miljoner kronor) får även de, mot bakgrund av att nedsättningen föreslås vara under ca ett och ett halvt år, karaktär av engångskostnad. Det är regeringens bedömning att dessa kostnader bör kunna bäras inom ramen för anslaget.

8 Författningskommentarer

Förslaget till lag om särskild beräkning av vissa avgifter för enmansföretag under åren 2006 och 2007

Förslaget innebär, förutsatt att vissa villkor är uppfyllda, att uttaget av arbetsgivaravgifter enligt 2 kap. socialavgiftslagen (2000:980) skall begränsas till ålderspensionsavgiften och att löneavgift enligt lagen (1994:1920) om allmän löneavgift samt löneskatt enligt lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster inte skall tas ut alls. Eftersom lagen skall ha en begränsad giltighetstid införs samtliga regler i en ny lag och inte i de huvudförfattningar som berörs.

1 §

Paragrafen anger lagens tillämpningsområde.

Första stycket anger vilka avgifter och skatter som berörs. Av hänvisningen till 2 kap. socialavgiftslagen följer att lagen inte är tillämplig på egenavgifter.

Andra stycket innehåller en upplysning om att särskild beräkning av löneskatter kan utgöra ett stöd enligt kommissionens förordning (EG) nr 69/2001 av den 12 januari 2001 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse och faller således under EG-rättens regler för sådana stöd. Innebörden av detta behandlas i avsnitt 6.1 och författningskommentaren till 4 §. *Lagrådet* förordar att inledningen av andra stycket ges en något annan utformning. För att styckets innebörd tydligare skall framgå har det i stället utformats med 4 kap. 2 § socialavgiftslagen som förebild.

2 §

I lagen används begrepp som också används i inkomstskattelagen (1999:1229) och i socialavgiftslagen. Genom en uttrycklig bestämmelse i lagen klargörs att begreppen i dessa lagar har samma betydelse i förevarande lag. Det innebär t.ex. att om det i lagen talas om näringsverksamhet så avses sådan verksamhet som enligt inkomstskattelagen är att betrakta som näringsverksamhet (jämför 13 kap. 1 § inkomstskattelagen). Det innebär också att med aktiebolag och handelsbolag avses även utländska motsvarande juridiska personer (2 kap. 2 § inkomstskattelagen) och europabolag (2 kap. 4 § inkomstskattelagen).

3 §

Paragrafen anger på vilka ersättningar som lagen kan bli tillämplig, dvs. på ersättning som betalats ut till personer som anställdes efter den 31 december 2005. För att bestämma vilket slag av ersättning som omfattas av lagen hänvisas till 2 kap. socialavgiftslagen. Såväl lagen om allmän löneavgift som lagen om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster hänvisar till samma kapitel i socialavgiftslagen med avseende på avgiftsunderlaget. Av denna anledning behövs ingen särskild hänvisning till dessa lagar i 3 §.

Regler om begränsning av skyldigheten att betala arbetsgivaravgifter på ersättning till dem som fyllt 65 år återfinns i 2 kap. 27 § socialavgiftslagen och beträffande personer födda 1937 eller tidigare i ikraftträdandebestämmelserna till samma lag. För dessa anställda skall normalt särskild löneskatt betalas, som också omfattas av den särskilda begränsningen enligt lagförslaget.

För att komma i åtnjutande av särskild beräkning enligt lagen måste arbetsgivaren ha varit ett enmansföretag under tiden från den 1 juli 2005 och fram till den nya anställningen påbörjades. Om verksamheten påbörjades efter den 1 juli 2005 gäller motsvarande villkor för tiden mellan verksamhetens och anställningens påbörjande. Vad som avses med ett enmansföretag regleras i 5 §.

4 §

Den föreslagna nedsättningen utgör ett statsstöd av mindre betydelse ur EG-rättslig synvinkel. Beloppsgränsen för statsstöd av mindre betydelse är normalt 100 000 euro per treårsperiod. För jordbruks- och fiskeriverk-

samhet gäller emellertid en väsentligt lägre gräns på 3 000 euro. Som framgår av avsnitt 6.1 har det inte varit möjligt att konstruera reglerna så att nedsättningen för vissa kategorier är lägre än för andra. Av denna anledning har fiskeri- och jordbruksverksamhet uteslutits från lagens tillämpning. Enligt EG-rätten kan för närvarande stöd av mindre betydelse över huvud taget inte lämnas till företag i transportsektorn. Företag verksamma inom såväl fiskeri-, jordbruks- som transportsektorn har därför uteslutits från lagens tillämpningsområde.

5 §

Paragrafen definierar vad som avses med ett enmansföretag.

Fysiska personer som bedriver enskild näringsverksamhet eller är delägare i ett handelsbolag betalar inte arbetsgivaravgifter på sin inkomst från näringsverksamheten utan egenavgifter. En företagare som bedriver verksamhet i ett aktiebolag är däremot oftast anställd av bolaget. I *första stycket* anges vad som för respektive företagsform krävs för att företaget skall anses utgöra ett enmansföretag i lagens mening.

Med avseende på enskild näringsverksamhet, som behandlas i *första punkten*, krävs att verksamheten bedrivs aktivt och att någon skyldighet att betala arbetsgivaravgifter eller särskild löneskatt på förvärvsinkomster inte föreligger. Med aktiv näringsverksamhet avses enligt 2 kap. 23 § inkomstskattelagen en verksamhet i vilken den som är skattskyldig för verksamheten har arbetat i inte oväsentlig omfattning.

För handelsbolag gäller enligt *andra punkten* att bolaget inte får vara skyldigt att betala arbetsgivaravgifter eller särskild löneskatt på utgiven ersättning för arbete och att bolaget inte får ha fler än två delägare för att utgöra ett enmansföretag. Kravet att bolaget skall bedriva aktiv näringsverksamhet är uppfyllt redan i och med att en av delägarna uppfyller detta krav.

För aktiebolag gäller därutöver enligt *tredje punkten* att bolaget kan betraktas som ett enmansföretag även om skyldighet att betala avgifter eller löneskatt föreligger. En förutsättning är emellertid att denna skyldighet hänför sig till ersättning som getts ut till endast en person som också är delägare i bolaget eller närstående till delägaren.

Andra stycket reglerar frågan om hur verksamhet bedriven utomlands skall behandlas vid bedömning av om ett företag är ett enmansföretag. Enligt socialavgiftslagen uppkommer avgiftsskyldighet endast för ersättningar som ges ut för arbete i Sverige, jfr. 2 kap. 4 § 1 socialavgiftslagen. Bestämmelsen avser att likställa anställda i andra länder med anställda i Sverige vid tillämpning av första stycket.

Enligt *tredje stycket* skall vid bedömningen av om avgiftspliktig ersättning getts ut bortses från belopp som getts ut under kvalifikationsperioden och som inte överstiger 5 000 kronor till en och samma person. Innebörden av denna regel är att ett företag kan komma i åtnjutande av den särskilda beräkningen även om det gett ut ersättning till personer som utfört tillfälliga uppdrag och som inte innehåft F-skattsedel.

Paragrafen reglerar innebörden av den särskilda beräkningen.

I stället för arbetsgivaravgifter, allmän löneavgift och särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster skall enligt *första stycket* bara ålderspensionsavgiften i arbetsgivaravgifterna betalas på den ersättning som utgetts till den först anställde.

För att komma i åtnjutande av nedsättningen krävs inte bara att ersättningen avser den person som är först anställd utan också att det är den anställningen för vilken ersättning betalas först. Det följer av kraven för att anses som enmansföretag. Om en senare anställning påbörjas och avgiftspliktig ersättning ges ut före det att den först anställde påbörjat sin anställning kommer antagligen kravet att avgiftspliktig ersättning inte getts ut, inte att vara uppfyllt.

Den särskilda beräkningen får bara göras under de första tolv kalendermånaderna av anställningen.

Om den anställde är född 1937 eller tidigare skall enligt övergångsbestämmelserna till socialavgiftslagen och lagen (1998:685) om ändring i lagen om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster ingen ålderspensionsavgift betalas på ersättningen utan endast särskild löneskatt. I sådant fall skall varken arbetsgivaravgifter, allmän löneavgift eller särskild löneskatt betalas på ersättningen till den nyanställde.

Den särskilda beräkningen får enligt *andra stycket* bara användas på den del av löneunderlaget som inte överstiger 25 000 kronor per kalendermånad.

7 §

Paragrafen begränsar den personkrets till vilken ersättningar kan betalas ut med tillämpning av lagens regler om särskild beräkning av löneskatter.

Den *första punkten* utesluter personer som sedan den 1 juli 2005 varit anställda i annan verksamhet som bedrivs av arbetsgivaren eller någon som är närstående till denne. Det skall således inte vara möjligt att komma i åtnjutande av särskild beräkning genom att flytta anställda mellan verksamheter inom samma närståendekrets.

Enligt den *andra punkten* utesluts en anställning av delägare och företagsledare eller närstående till en sådan person från att kunna omfattas av en nedsättning av löneskatterna. Hänvisningen till inkomstskattelagen innebär att den som direkt eller indirekt innehar andelar i ett enmansföretag som utgör fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag inte kan anställas i bolaget med tillämpning av reglerna om nedsättning. Motsvarande gäller vid anställning av den som är företagsledare i enmansföretaget, dvs. vid anställning av en person som på grund av eget eller närståendes innehav och sin egen ställning i företaget har ett väsentligt inflytande i företaget. Enmansföretaget kan inte heller anställa personer som är närstående till delägare eller företagsledare i företaget med tillämpning av lagen. Begreppet närstående används i den betydelse det ges i 2 kap. 22 § inkomstskattelagen.

Paragrafen anger de kvalitativa kraven på den anställning som kan bli föremål för särskild beräkning av löneskatter. Det kan noteras att arbetsgivaren enligt 6 a § lagen (1982:80) om anställningskydd är skyldig att senast en månad efter det att arbetstagaren har börjat arbeta informera arbetstagaren skriftligen om de villkor som gäller för anställningen.

9 §

Förutsättningarna för att få tillämpa reglerna om särskild beräkning av löneskatter för ett företag som ingår i en koncern skall – i likhet med vad som gäller för särskilt avdrag enligt 2 kap. 29 § socialavgiftslagen – bedömas med utgångspunkt från förhållandena i koncernen som helhet. Uttrycket koncern ges här samma innebörd som uttrycket har i 2 kap. 29 § socialavgiftslagen, jfr. prop. 1996/97:21, s. 28.

10 §

Paragrafen anger att särskilt avdrag och utvidgat särskilt avdrag inte kan beräknas på underlag som samtidigt utgör underlag för särskild beräkning av löneskatter.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Lagen föreslås träda i kraft den 1 juni 2006 och skall tillämpas på avgiftspliktiga ersättningar som ges ut före utgången av 2007. Arbetsgivaravgifter m.m. skall redovisas och betalas månaden efter det att ersättningen betalats ut.

Sammanfattning av departementspromemorian Löneskatter för enmansföretag (Ds 2005:52)

Prop. 2005/06:164
Bilaga 1

I promemorian föreslås att enmansföretag under vissa förutsättningar skall få en nedsättning av löneskatterna, om företaget anställer en person. Nedsättningen föreslås gälla under åren 2006 och 2007 och omfatta, med undantag för ålderspensionsavgiften enligt socialavgiftslagen (2000:980), alla arbetsgivaravgifter enligt samma lag, löneavgiften enligt lagen (1994:1920) om allmän löneavgift och löneskatten enligt lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster. Förslaget innebär att löneskatterna i normalfallet sänks från 27,28 procent till 10,21 procent av underlaget, räknat i avgiftsnivåerna för år 2006.

En nedsättning av löneskatterna kan ge enmansföretaget ett incitament att anställa en person. Nya arbetstillfällen i dessa företag kan leda till minskad arbetslöshet och ökad sysselsättning. De initiala kostnader som ett enmansföretag måste bära vid den första anställningen, främst i form av kostnader för nya administrativa rutiner och för utbildning av den nyanställda, utgör tillsammans med arbetsgivaravgifterna återhållande faktorer när beslutet om anställning skall tas. Om dessa faktorer reduceras kan fler enmansföretag tänkas anställa. Efter det att en person anställts och erfarenheterna av att ha en anställd vunnits är företagen, enligt en undersökning från Nutek, mer positiva till att anställa fler personer.

Vem kan få nedsättning

För att nedsättningen skall bli oberoende av verksamhetsform föreslås att enskilda näringsidkare, aktiebolag och handelsbolag med högst två bolagsmän skall vara berättigade till en nedsättning. Övriga juridiska personer omfattas däremot i princip inte av möjligheten till nedsättning av löneskatterna.

För att kvalificera för nedsättning krävs dessutom att företaget inte gett ut någon avgiftspliktig ersättning enligt socialavgiftslagen eller lagen om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster sedan den 1 juli 2005. Bedrivs verksamheten i aktiebolagsform bör dock en nedsättning få ske även om avgiftspliktig ersättning getts ut under perioden, förutsatt att ersättning getts ut till endast en person som också är delägare i bolaget eller närstående till en delägare i bolaget.

Den föreslagna nedsättningen får inte kombineras med det särskilda avdraget på fem procent av avgiftsunderlaget som gäller generellt och den regionala utvidgningen av det särskilda avdraget – ytterligare tio procent av avgiftsunderlaget – som gäller inom stödområde A.

För vilka anställningar kan man få nedsättning

En anställning skall enligt förslaget för att vara nedsättningsberättigande avse en sammanhängande period på minst tre månader och omfatta minst 20 timmars arbete i veckan. Anställningen får inte ha påbörjats tidigare än den 1 januari 2006.

Nedsättningen avser löneskatterna på ersättning till den nyanställda som inte överstiger 25 000 kronor per månad. På lön och ersättning över detta belopp skall således fulla avgifter eller särskilda löneskatter betalas.

Den som anställs får inte vara delägare eller företagsledare i enmansföretaget eller närstående till en sådan person. Inte heller får den nyanställda ha varit anställd i enmansföretaget eller i verksamhet som bedrivs av någon som är närstående till enmansföretagaren.

EG-rätt

Den föreslagna nedsättningen av löneskatterna utgör ett stöd av mindre betydelse och behöver inte anmälas till EG-kommissionen. Detta innebär att nedsättning inte kan medges för jordbruks-, fiskeri- och transportverksamhet. Stöd av mindre betydelse begränsas av beloppsgränser för hur stora de sammanlagda stöden till företag får vara.

Ikraftträdande m.m.

Anställningar som påbörjats den 1 januari 2006 eller senare skall kunna berättiga till nedsättning av löneskatterna. Emellertid kan de föreslagna reglerna bara tillämpas på ersättningar som utbetalats efter lagens ikraftträdande. En retroaktiv tillämpning är olämplig och skulle bl.a. kräva en betydande administration för att kontrollera att beloppsgränserna för stöd av mindre betydelse upprätthållas.

Förslag till lag om särskild beräkning av arbetsgivaravgifter, allmän löneavgift och särskild löneskatt för enmansföretag i vissa fall under år 2006 och 2007

Härigenom föreskrivs följande.

1 § Denna lag innehåller bestämmelser om särskild beräkning av

1. arbetsgivaravgifter enligt 2 kap. socialavgiftslagen (2000:980),
2. löneavgift enligt lagen (1994:1920) om allmän löneavgift,
3. löneskatt enligt lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster.

Särskild beräkning enligt denna lag utgör stöd av mindre betydelse enligt kommissionens förordning (EG) nr 69/2001 av den 12 januari 2001 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse.

2 § Termer och uttryck som används i denna lag har samma betydelse och tillämpningsområde som i inkomstskattelagen (1999:1229) och socialavgiftslagen (2000:980).

3 § Bestämmelserna i denna lag tillämpas i fråga om avgiftspliktig ersättning enligt 2 kap. socialavgiftslagen som en arbetsgivare ger ut till en person som har anställts i en näringsverksamhet efter den 31 december 2005 under förutsättning att

- arbetsgivaren sedan den 1 juli 2005 och fram till dess att anställningen påbörjas uppfyller villkoren för enmansföretag enligt 4 §, eller
- om verksamheten är påbörjad efter den 1 juli 2005, att arbetsgivaren sedan verksamheten påbörjades och fram till dess anställningen påbörjas uppfyller villkoren för enmansföretag enligt 4 §.

4 § Med ett enmansföretag avses

- en fysisk person som bedriver aktiv näringsverksamhet och som inte är skyldig att betala arbetsgivaravgifter enligt socialavgiftslagen (2000:980) eller löneskatt på ersättning till arbetstagare enligt lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster,
- ett aktiebolag som inte är skyldigt att betala arbetsgivaravgifter enligt socialavgiftslagen eller löneskatt på ersättning till arbetstagare enligt lagen om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster eller, om en sådan skyldighet finns, denna endast avser ersättning till en person som också äger andelar i aktiebolaget eller är närstående till en sådan person, eller
- ett handelsbolag med högst två bolagsmän som bedriver aktiv näringsverksamhet och som inte är skyldigt att betala arbetsgivaravgifter enligt socialavgiftslagen eller löneskatt på ersättning till arbetstagare enligt lagen om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster.

5 § Bestämmelserna i denna lag skall inte tillämpas på verksamhet som avser

- fiskeriverksamhet eller sådan jordbruksverksamhet som avser produkter som anges i bilaga 1 till Fördraget om upprättande av Europeiska gemenskapen, eller
- transportverksamhet.

6 § På ersättning som ges ut till den som först anställs i ett enmansföretag skall, om annat inte följer av 7 eller 8 §, under längst tolv månader i följd ingen annan avgift eller löneskatt betalas än ålderspensionsavgiften enligt socialavgiftslagen (2000:980).

Vad som sägs i första stycket gäller endast till den del den avgiftspliktiga ersättningen till den anställde inte överstiger 25 000 kronor per månad.

7 § Bestämmelserna i 6 § gäller inte om anställningen avser en person som

- sedan den 1 juli 2005 är eller har varit anställd i en annan näringsverksamhet som bedrivs eller har bedrivits, direkt eller indirekt, av samma arbetsgivare eller någon denne närstående, eller
- är delägare eller företagsledare i enmansföretaget enligt bestämmelserna i 56 kap. 6 § inkomstskattelagen (1999:1229) eller närstående till en sådan person.

8 § Bestämmelserna i 6 § gäller endast om anställningsavtalet avser en anställning om minst tre månader i följd och omfattar en arbetstid om minst 20 timmar per vecka.

9 § Om flera avgiftsskyldiga ingår tillsammans i en koncern skall de vid tillämpningen av bestämmelserna i denna lag ses som en arbetsgivare.

10 § I stället för vad som föreskrivs i 2 kap. 28 § socialavgiftslagen (2000:980) och lagen (2001:1170) om utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen (2000:980) om beräkning av särskilt avdrag och utvidgat sådant avdrag gäller att ersättning som är föremål för särskild beräkning enligt 6 § inte får ingå i underlaget för sådana avdrag.

Denna lag träder i kraft den 1 juni 2006 och tillämpas i fråga om arbetsgivaravgift, allmän löneavgift och särskild löneskatt på ersättningar som betalas ut under tiden den 1 juni 2006 till och med den 31 december 2007.

Förteckning över remissinstanser (Ds 2005:52)

Prop. 2005/06:164
Bilaga 3

Efter remiss har yttrande över departementspromemorian avgetts av Kammarrätten i Sundsvall, Länsrätten i Göteborg, Försäkringskassan, Ekonomistyrningsverket, Skatteverket, Statskontoret, Länsstyrelsen i Västmanlands län, Inspektionen för arbetslöshetsförsäkring, Arbetsmarknadsstyrelsen, Institutet för arbetsmarknadspolitisk utvärdering, Glesbygdsverket, Verket för Näringslivsutveckling, Institutet för tillväxtpolitiska studier, Svenskt Näringsliv, Företagarnas riksorganisation, FöretagarFörbundet, Landsorganisationen i Sverige, Lantbrukarnas Riksförbund, Näringslivets regelnämnd, Sveriges akademikers centralorganisation och Tjänstemännens centralorganisation.

Riksrevisionen och Verket för innovationssystem har angett att de avstår från att lämna synpunkter.

Förslag till lag om särskild beräkning av vissa avgifter för enmansföretag under åren 2006 och 2007

Härigenom föreskrivs följande.

1 § Denna lag innehåller bestämmelser om särskild beräkning av

4. arbetsgivaravgifter enligt 2 kap. socialavgiftslagen (2000:980),
5. löneavgift enligt lagen (1994:1920) om allmän löneavgift, och
6. löneskatt enligt lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster.

Att särskild beräkning enligt denna lag utgör stöd av mindre betydelse framgår av kommissionens förordning (EG) nr 69/2001 av den 12 januari 2001 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse².

2 § Termer och uttryck som används i denna lag har samma betydelse och tillämpningsområde som i inkomstskattelagen (1999:1229) och socialavgiftslagen (2000:980).

3 § Bestämmelserna i denna lag tillämpas på avgiftspliktig ersättning enligt 2 kap. socialavgiftslagen (2000:980) som en arbetsgivare ger ut till en person som har anställts i en näringsverksamhet efter den 31 december 2005 under förutsättning att

7. arbetsgivaren sedan den 1 juli 2005 och fram till dess att anställningen påbörjas uppfyller villkoren för enmansföretag enligt 5 §, eller

8. om verksamheten är påbörjad efter den 1 juli 2005, att arbetsgivaren sedan verksamheten påbörjades och fram till dess anställningen påbörjas uppfyller villkoren för enmansföretag enligt 5 §.

4 § Bestämmelserna i denna lag skall inte tillämpas på verksamhet som avser

– fiskeriverksamhet eller sådan jordbruksverksamhet som avser produkter som anges i bilaga 1 till fördraget om upprättande av Europeiska gemenskapen, eller

– transportverksamhet.

5 § Med ett enmansföretag avses

1. en fysisk person som bedriver aktiv näringsverksamhet och som inte är skyldig att betala arbetsgivaravgifter på ersättning till arbetstagare enligt socialavgiftslagen (2000:980) eller löneskatt enligt lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster,

2. ett handelsbolag med högst två delägare som bedriver aktiv näringsverksamhet och som inte är skyldigt att betala arbetsgivaravgifter på ersättning till arbetstagare enligt socialavgiftslagen (2000:980) eller löne-

² EGT L 10, 13.1.2001, s. 30, Celex 32001R0069.

skatt enligt lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster, eller

3. ett aktiebolag som

a) inte är skyldigt att betala arbetsgivaravgifter enligt socialavgiftslagen eller löneskatt på ersättning till arbetstagare enligt lagen om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster, eller

b) har en sådan skyldighet som avses i a) som endast avser ersättning till en person som också äger andelar i aktiebolaget eller är närstående till en sådan person.

Ett företag som bedriver verksamhet utomlands är ett enmansföretag om det uppfyller villkoren i första stycket och inte i den utländska verksamheten har utgett ersättning som skulle ha medfört en skyldighet att betala arbetsgivaravgift eller särskild löneskatt, om ersättningen utgetts för arbete i Sverige.

Vid bedömningen av om sådan avgiftsskyldighet som avses i första stycket föreligger skall bortses från sådana ersättningar till en och samma person som under de tidsperioder som avses i 3 § 1 eller 2 sammanlagt uppgår till högst 5 000 kronor.

6 § På ersättning som utges till den som först anställs i ett enmansföretag skall under längst tolv kalendermånader i följd ingen annan avgift eller löneskatt betalas än ålderspensionsavgiften enligt socialavgiftslagen (2000:980), om annat inte följer av 7 eller 8 §.

Vad som sägs i första stycket gäller endast till den del den avgiftspliktiga ersättningen till den anställde uppgår till högst 25 000 kronor.

7 § Bestämmelserna i 6 § gäller inte om anställningen avser en person som

1. sedan den 1 juli 2005 är eller har varit anställd i en annan näringsverksamhet som bedrivs eller har bedrivits, direkt eller indirekt, av samma arbetsgivare eller någon närstående till arbetsgivaren, eller

2. är delägare eller företagsledare i enmansföretaget enligt bestämmelserna i 56 kap. 6 § inkomstskattelagen (1999:1229) eller närstående till en sådan person.

8 § Bestämmelserna i 6 § gäller endast om anställningsavtalet avser en anställning på minst tre månader i följd och omfattar en arbetstid på minst 20 timmar per vecka.

9 § Om flera avgiftsskyldiga ingår tillsammans i en koncern, skall de vid tillämpningen av bestämmelserna i denna lag ses som en enda arbetsgivare.

10 § I stället för vad som föreskrivs om beräkning av särskilt avdrag i 2 kap. 28 § socialavgiftslagen (2000:980) och om utvidgat särskilt avdrag i lagen (2001:1170) om utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen (2000:980) gäller att ersättning som är föremål för särskild beräkning enligt 6 § inte får ingå i underlaget för sådana avdrag.

Denna lag träder i kraft den 1 juni 2006 och tillämpas i fråga om arbetsgivaravgift, allmän löneavgift och särskild löneskatt på ersättningar som utgetts från och med den 1 juni 2006 till och med den 31 december 2007.

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2006-03-06

Närvarande: f.d. regeringsrådet Bengt-Åke Nilsson, regeringsrådet Stefan Ersson och justitierådet Lars Dahllöf.

Löneskatter för enmansföretag

Enligt en lagrådsremiss den 9 februari 2006 (Finansdepartementet) har regeringen beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till lag om särskild beräkning av vissa avgifter för enmansföretag under åren 2006 och 2007.

Förslaget har inför Lagrådet föredragits av ämnesrådet Mikael Holmgren.

Förslaget föranleder följande yttrande av Lagrådet:

För att underlätta för enmansföretag att anställa en person föreslås för sådana fall en temporär sänkning av löneskatter (socialavgifter, allmän löneavgift och särskild löneskatt) för ersättningar som betalas ut under tiden den 1 juni 2006 – den 31 december 2007. Sänkningen avses inte gälla företag som bedriver fiskeri-, jordbruks- eller transportverksamhet.

Enligt förslaget anses nedsättningen av löneskatterna vara sådant statsstöd av mindre betydelse som är tillåtet enligt kommissionens förordning (EG) nr 69/2001 av den 7 januari 2001 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse.

Lagrådet har den 1 mars 2006 i ett yttrande över förslag om regional höjning av grundavdraget, vilken åtgärd också bedömdes som statsstöd i EG-rättslig mening, tagit upp frågan om medlemsstatens skyldighet att kontrollera att summan av sådana stöd inte överskrider de tak som föreskrivits. Lagrådet anförde i det sammanhanget bl.a. följande.

Statsstöd av begränsad omfattning, med EG-rättens terminologi ”stöd av mindre betydelse” eller ”försumbart stöd”, får ges. Gränserna för sådant stöd anges i kommissionens förordningar (EG) nr 69/2001 och nr 1860/2004. Den förstnämnda förordningen, som gäller generellt med undantag för jordbruks-, fiskeri- och vattenbruks- samt transportsektorerna, föreskriver ett tak vid 100 000 euro för varje skattskyldig under en treårsperiod. För jordbruks- samt fiskeri- och vattenbrukssektorerna är, enligt den sistnämnda förordningen, motsvarande tak 3000 euro. För dessa sektorer finns dessutom nationella tak som begränsar det statsstöd som en medlemsstat totalt får ge. För verksamhet inom transportsektorn får inte något statsstöd ges över huvud taget. Både de individuella och de nationella taken gäller summan av samtliga former av mottaget/utgivet statsstöd av mindre betydelse under angiven period.

Det åligger varje medlemsstat att kontrollera att beviljade statsstöd inte överskrider något av taken. En medlemsstat får, enligt artikel 3 respektive 4 i de nämnda EG-förordningarna inte bevilja ett nytt stöd av mindre betydelse förrän staten har kontrollerat att summan av stöd inte överskrider något av stödtaken. Den kontrollmekanism som anbefalls från EU:s sida bygger antingen på att uppgifter om olika former av stöd inhämtas från varje enskild mottagare i samband med ansökan om stöd eller att samtliga uppgifter om statsstöd samlas i ett centralt, nationellt register med fullständiga uppgifter om samtliga statsstöd av mindre betydelse.

Det anförs i den nu aktuella remissen att de ”automatiskt tillgängliga” stöden i form av höjt grundavdrag och sänkta löneskatter kommer att reducera skatten för en företagare med maximalt ca 3 600 respektive 51 600 kr för en treårsperiod. Marginalen till taket vid 100 000 euro är alltså betydande. Likväl torde det inte vara uteslutet att gränsen i enstaka fall skulle kunna överskridas, eftersom även individuella stöd skall beaktas. Liksom i det ovan nämnda yttrandet anser Lagrådet det därför påkallat med en närmare redogörelse för hur kontrollen av att taket inte överskrids kommer att anordnas.

I fråga om den redaktionella utformningen av 1 § andra stycket föreslår Lagrådet, i överensstämmelse med vad som föreslogs i yttrandet över remissen om förhöjt grundavdrag, att bestämmelsen inledningsvis ges följande lydelse:

”Bestämmelser om stöd av mindre betydelse finns i kommissionens förordning (EG) nr 69/2001”

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 16 mars 2006

Närvarande: Statsministern Persson, statsråden Freivalds, Sahlin, Pagrotsky, Messing, Y. Johansson, Bodström, Sommestad, Karlsson, Nykvist, Andnor, Nuder, M. Johansson, Hallengren, Björklund, Holmberg, Jämtin, Österberg, Orback, Baylan

Föredragande: statsrådet Pär Nuder

Regeringen beslutar proposition 2005/06:164 Löneskatter för enmansföretag