

Regeringens skrivelse
2008/09:183

Redovisning av skatteutgifter 2009



Regeringens skrivelse 2008/09:183

Redovisning av skatteutgifter 2009

Regeringen överlämnar denna skrivelse till riksdagen.

Stockholm den 8 april 2009

Fredrik Reinfeldt

Anders Borg
(Finansdepartementet)

Skrivelsens huvudsakliga innehåll

I denna skrivelse redogör regeringen för effekten på skatteintäkterna av de utgifter som tas via skattesystemet, s.k. skatteutgifter. Därmed ges ett bredare underlag för prioritering mellan olika stöd och satsningar i statsbudgeten. Skrivelsen inleds med ett förklarande kapitel, bl.a. med behandling av den jämförelsenorm som används för redovisningen. Därefter presenteras en sammanfattande tabell över skatteutgifterna och slutligen ges en mer ingående beskrivning av de enskilda skatteutgifterna. Regeringen har årligen, sedan 1996, redovisat skatteutgifter. Från och med 2008 redovisas skatteutgifterna i en skrivelse till riksdagen. Tidigare år har skatteutgifterna redovisats i en bilaga i den ekonomiska vårpropositionen.

Redovisning av skatteutgifter 2009



Redovisning av skatteutgifter 2009

Innehållsförteckning

1	Inledning	15
2	Skatteutgifterna ur ett budgetperspektiv och i relation till de totala skatteintäkterna	16
2.1	Skatteutgifternas omfattning	16
3	Beskrivning av jämförelsenorm	17
3.1	Normer för inkomstbeskattning.....	17
3.2	Norm för indirekt beskattning av förvärvsinkomster	18
3.3	Norm för mervärdesskatt	18
3.4	Norm för punktskatter.....	18
3.5	Alternativa jämförelsenormer	19
4	Beräkningsmetoder	19
4.1	Saldopåverkande skatteutgifter	19
4.2	Icke saldpåverkande skatteutgifter	20
5	Skatteutgifter 2009	20
5.1	Nyheter.....	20
5.2	Saldopåverkande skatteutgifter i sammandrag	21
5.2.1	Inkomstbeskattning	21
5.2.2	Indirekt beskattning av förvärvsinkomster	21
5.2.3	Mervärdesskatt	21
5.2.4	Punktskatter	22
5.2.5	Skattereduktioner.....	22
5.2.6	Kreditering på skattekonto	22
5.2.7	Skattesanktioner.....	22
5.3	Icke saldpåverkande skatteutgifter i sammandrag	22
6	Redovisning av skatteutgifter	22
7	Beskrivning av enskilda skatteutgifter	28
7.1	Saldopåverkande skatteutgifter	28
A.	Inkomst av tjänst och allmänna avdrag.....	28
A1.	Schablonberäknad kapitalavkastning i fåmansaktiebolag	28
A2.	Schablonbeloppet i förenklingsregeln	28
A3.	Löneunderlaget i fåmansaktiebolag	28

A4.	Kapitalvinst på kvalificerade aktier.....	29
A5.	Arbetsgivares kostnader för arbetstagares pension.....	29
A6.	Underskott i aktiv näringsverksamhet m.m.	29
A7.	Avdrag för pensionspremier	29
A8.	Sjöinkomstavdrag	29
A9.	Personaloptioner.....	29
	<i>Avdrag för kostnader i tjänst</i>	<i>29</i>
A10.	Avdrag för ökade levnadskostnader vid tillfälligt arbete, dubbel bosättning och hemresor.....	29
A11.	Avdrag för resor till och från arbetet	30
A12.	Avdrag för inställelseresor	30
	<i>Skattefria förmåner och ersättningar</i>	<i>30</i>
A13.	Sänkt skatt för utländska nyckelpersoner.....	30
A14.	Förmån av resa vid anställningsintervju	30
A15.	Förmån av utbildning vid personalavveckling m.m.....	30
A16.	Förmån av personaldator	30
A17.	Förmån av miljöanpassade bilar.....	30
A18.	Stipendier	31
A19.	Personalrabatter m.m.	31
A20.	EU-parlamentarikers rese- och kostnadsersättning	31
A21.	Hittelön.....	31
A22.	Ersättning för blod m.m.....	31
A23.	Inkomst från försäljning av vilt växande bär.....	31
A24.	Ersättningar till statligt anställda stationerade utomlands.....	31
A25.	Kostnadsersättning till viss personal på SIPRI.....	32
A26.	Tjänsteinkomster förvärvade vid vistelse utomlands	32
A27.	Tjänsteinkomster förvärvade på vissa utländska fartyg.....	32
A28.	Personalvård.....	32
A29.	Förmån av privat hälso- och sjukvård	32
A30.	Utjämning av småföretagares inkomst.....	32
B.	Intäkter i näringsverksamhet	32
	<i>Betydelsen av organisationsform</i>	<i>32</i>
B1.	Uttag av bränsle	33
B2.	Avverkningsrätt till skog.....	33
B3.	Kapitalvinst på näringsfastigheter	33
C.	Kostnader i näringsverksamhet	33
C1.	Avdrag för kostnader för resor till och från arbetet.....	33
C2.	Matching-credit-klausuler i olika dubbelbeskattningsavtal	33
C3.	Koncernbidragsdispens	33
C4.	Rabatter och liknande från ekonomiska föreningar	33
C5.	Anläggning av ny skog m.m.....	33
C6.	Skadeförsäkringsföretag.....	34
C7.	Överavskrivningar avseende inventarier	34
C8.	Periodiseringsfonder	34
C9.	Substansminskning.....	34
C10.	Skogsavdrag.....	34
C11.	Bidrag till regionala utvecklingsbolag.....	34

C12.	Bidrag till Tekniska museet och Svenska Filminstitutet	34
C13.	Nedskrivning av lager och pågående arbeten	34
C14.	Skogs-, skogsskadekonto och upphovsmannakonto	35
C15.	Räntefördelning vid generationsskiftet	35
D.	Intäkter i kapital.....	35
D1-D2.	Avkastning eget hem och bostadsrättsfastighet	35
D3.	Utdelning och kapitalvinst på aktier i onoterade bolag.....	35
D4.	Utdelning och kapitalvinst på kvalificerade aktier.....	35
D5.	Utdelning av aktier	35
D6.	Utdelning och kapitalvinst på andelar i oäkta bostadsrättsföreningar.....	35
D7.	Värdeförändring på eget hem och bostadsrätt	36
D8.	Värdeförändring på aktier m.m.	36
D9.	Nedsatt kapitalvinstbeskattning vid försäljning av eget hem och bostadsrätt	36
D10.	Nedsatt avkastningsskatt på pensionsmedel	36
D11.	Nedsatt avkastningsskatt på K-försäkringar	36
D12.	Schablonmässigt underlag för avkastningsskatt.....	36
D13.	Framskjuten beskattning vid andelsbyte	36
D14.	Skogs-, skogsskadekonto och upphovsmannakonto	37
E.	Kostnader i kapital	37
E1.	Konsumtionskrediter.....	37
E2.	Kapitalförluster på marknadsnoterade aktier m.m.	37
F.	Socialavgifter	37
F1.	Regional nedsättning av egenavgifter	37
F2.	Nedsättning av egenavgifter för personer som vid årets ingång inte har fyllt 26 år	37
F3.	Regional nedsättning av arbetsgivaravgifter	37
F4.	Nedsättning av arbetsgivaravgifter för personer som vid årets ingång inte har fyllt 26 år.....	38
F5.	Utländska artister.....	38
F6.	Förmån av fritt eller delvis fritt drivmedel.....	38
G.	Särskild löneskatt	38
G1.	Ersättning skiljemannauppdrag.....	38
G2.	Ersättning till idrottsutövare.....	38
G3.	Avskaffad särskild löneskatt för egenföretagare som fyllt 65 år men är födda 1938 eller senare.....	38
G4.	Avskaffad särskild löneskatt för egenföretagare som fyllt 65 år men är födda 1937 eller tidigare	38
G5.	Avskaffad särskild löneskatt för anställda som fyllt 65 år men är födda 1938 eller senare	38
G6.	Avskaffad särskild löneskatt för anställda som fyllt 65 år men är födda 1937 eller tidigare	39
H.	Mervärdesskatt	39
	<i>Undantag från skatteplikten (avdragsrätt föreligger ej)</i>	<i>39</i>
H1.	Försäljning av tomtmark och byggnader.....	39
H2.	Försäljning av konstverk \geq 300 000 kr/år.....	39
H3.	Lotterier.....	39

H4.	Uttagsbeskattning avseende vissa fastighetstjänster	39
	<i>Undantag från skatteplikt (avdragsrätt föreligger)</i>	<i>39</i>
H5.	Läkemedel	39
H6.	Internationell personbefordran	39
	<i>Skattesats 6 eller 12 procent (avdragsrätt föreligger).</i>	<i>40</i>
H7–H15.	Personbefordran, allmänna nyhetstidningar, böcker, tidskrifter m.m., biografreställningar, vissa entréavgiftsbelagda kulturevenemang, kommersiell idrott, upphovsrätter samt entré djurparker.....	40
H16–H17.	Livsmedel och rumsuthyrning.....	40
H18.	Försäljning av konstverk > 300 000 kr/år	40
	<i>Undantag från skattskyldighet</i>	<i>40</i>
H19.	Omsättning i ideella föreningar.....	40
	<i>Avdrag för ingående skatt.....</i>	<i>40</i>
H20.	Ingående skatt på jordbruksarrende	40
I.	Punktskatter.....	40
	<i>Energiskatt.....</i>	<i>40</i>
I1.	Energiskatt på dieselbränsle i motordrivna fordon	40
I2.	Särskild energiskattebefrielse för naturgas och gasol som drivmedel	40
I3.	Energiskattebefrielse för koldioxidneutrala drivmedel	40
I4.	Energiskattebefrielse för elförbrukning vid bandrift	41
I5.	Energiskattebefrielse för bränsleförbrukning vid bandrift	41
I6.	Energiskattebefrielse på bränsle för inrikes sjöfart	41
I7.	Energiskattebefrielse på bränsle för inrikes luftfart	41
I8.	Elförbrukning i vissa kommuner.....	41
I9.	Differentierat skatteuttag på fossila bränslen för uppvärmning.....	41
I10.	Energiskattebefrielse för uppvärmning för biobränslen, torv m.m....	41
I11.	Avdrag för energiskatt på bränsle i kraftvärmeverk	41
I12.	Återbetalning av energiskatt för fjärrvärmeleveranser till industrin ..	41
I13.	Bränsleförbrukning för uppvärmning inom industrin	42
I14.	Bränsleförbrukning för uppvärmning inom växthus- och jordbruksnäringen	42
I15.	Elförbrukning inom industrin	42
I16.	Elförbrukning inom växthus- och jordbruksnäringen	42
I17.	Miljöbonus för el producerad i vindkraftverk	42
I18.	Befrielse från energiskatt på el vid deltagande i program för energieffektivisering inom industrin	42
	<i>Koldioxidskatt</i>	<i>42</i>
I19.	Generell nedsättning av koldioxidskatt för uppvärmning inom industrin	42
I20.	Särskild nedsatt koldioxidskatt för naturgas och gasol som drivmedel	42
I21.	Särskild nedsättning av koldioxidskatt för uppvärmning inom industrin	42
I22.	Särskild nedsättning av koldioxidskatt för uppvärmning inom växthus- och jordbruksnäringen.....	42

I23.	Generell nedsättning av koldioxidskatt för uppvärmning inom växthus- och jordbruksnäringen	43
I24.	Nedsättning av koldioxidskatt för dieselbränsle till arbetsmaskiner inom jord- och skogsbruksnäringen	43
I25.	Återbetalning av koldioxidskatt för fjärrvärmelieferanser till industrin	43
I26.	Koldioxidskattebefrielse för bandrift	43
I27.	Koldioxidskattebefrielse för inrikes luftfart.....	43
I28.	Koldioxidskattebefrielse för inrikes sjöfart.....	43
I29.	Nedsättning av koldioxidskatt på bränsle i kraftvärmeverk.....	43
I30.	Koldioxidskattebefrielse för torv.....	43
J.	Skattereduktioner.....	43
J1.	Skattereduktion för sjöinkomst	43
J2.	Skattereduktion för hushållsarbete	43
J3.	Begränsad fastighetsavgift för pensionärer.....	44
K.	Kreditering på skattekonto	44
K1.	Plusjobb	44
K2.	Stöd för nystartsjobb	44
K3.	Jämställdhetsbonus	44
K4.	Sjöfartsstöd.....	45
K5.	Investeringsstimulans till hyres- och studentbostäder	45
L.	Skattskyldighet.....	45
L1–L6.	Akademier m.m., företagareföreningar m.m., arbetslöshetskassor m.m., ideella föreningar, kyrkor, samt ägare av fastigheter nämnda i 3 kap 2–4 §§ fastighetstaxeringslagen	45
7.2	Icke saldpåverkande skatteutgifter	45
M.	Skattesanktioner.....	45
	<i>Kostnader i kapital</i>	45
M1.	Ränteutgifter – 21 procents reduktion	45
M2.	Begränsning av skattereduktion	45
M3–M5.	Fastighetsskatt på konventionellt beskattade hyreshus och småhus, lokaler, industri- och elproduktionsenheter.....	45
	<i>Socialavgifter</i>	45
M6.	Socialavgifter på icke förmånsgrundande ersättningar för arbete.....	45
	<i>Punktskatter</i>	46
M7.	Särskild skatt på termisk effekt i kärnkraftsreaktorer	46
N.	Icke saldpåverkande skatteutgifter	46
	<i>Skattefria transfereringar</i>	46
N1.	Näringsbidrag och EU-bidrag.....	46
N2.	Avgångsvederlag till jordbrukare	46
N3.	Bidrag från Sveriges författarfond och Konstnärsnämnden.....	46
N4.	Flyttningersättning	46
N5.	Totalförsvarspliktigas ersättningar och förmåner.....	46
N6.	Bistånd	46
N7.	Barnbidrag m.m.....	46

N8.	Vårdnadsbidrag	47
N9.	Handikappersättning m.m.	47
N10–N19.	Underhållsstöd, bidrag till adoption, engångsbidrag i samband med arbetsplacering av flyktingar, Bostadstillägg till pensionärer (BTP), bostadsbidrag, studiestöd, skattefria pensioner, äldreförsörjningsstöd, introduktionsersättning för flyktingar	47
Appendix.....		48
	Utgiftsområden (UO) 2009.....	48

Tabellförteckning

Tabell 1.	Skatteutgifter och skattesanktioner uttryckt i procent av skatteintäkterna för respektive skatteslag m.m.	16
Tabell 2.	Skatteutgifter fördelade på skatteslag och utgiftsområde.....	23
Tabell 3.	Skatt enligt norm för olika skatteslag 2009	28

1 Inledning

Samhällets stöd till företag och hushåll redovisas i huvudsak som utgifter på statsbudgetens utgiftssida. Men det finns också stöd eller utgifter som går via skattesystemet, s.k. skatteutgifter. Skatteutgifterna påverkar därför statsbudgetens inkomstsida. I denna skrivelse redovisar regeringen skatteutgifter för åren 2008-2010.

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

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

Enhetlig beskattning är emellertid inte den enda möjliga normen för vad som ska anses vara en skatteutgift. För en behandling av alternativa jämförelsenormer, särskilt utifrån

principen om optimal beskattning, hänvisas till avsnitt 3.5.

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

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

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

1.1 Disposition

I avsnitt 2 beskrivs hur skatteutgifterna bör betraktas ur ett budgetperspektiv. Dessutom belyses skatteutgifternas omfattning relativt de totala skatteintäkterna. Ett villkor för att kunna identifiera en skatteutgift är att de existerande skattereglerna måste sättas i relation till en jämförelsenorm. Avsnitt 3 innehåller därför en relativt utförlig beskrivning av de normer som har valts för de olika skatteslagen. I avsnitt 3.5 behandlas dessutom alternativ till den enhetliga jämförelsenorm som tillämpas idag. Avsnitt 4 beskriver de beräkningsmetoder som används. I avsnitt 5 redogörs det dels för vilka skatteutgifter som har tillkommit sedan föregående års redovisning, dels för de största skatteutgifterna inom de olika skatteslagen.

I tabell 2 i avsnitt 6 redovisas samtliga identifierade skatteutgifter och skatte-sanktioner för åren 2008-2010. I avsnitt 7, tabell 3, ges en översiktlig beskrivning av normerna utifrån de olika skatteslagens skattesatser och skattenivåer. Därtill ges en beskrivning av varje enskild skatteutgift som

redovisas i tabell 2. Slutligen ges i appendix en förteckning över samtliga utgiftsområden för 2009.

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

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

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

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

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

2.1 Skatteutgifternas omfattning

I tabell 1 redovisas skatteutgifter och skattesanktioner i procent av skatteintäkterna. Redovisningen görs för: (i) skatteutgifter som utgör medel inom specifika utgiftsområden, (ii) skattetekniskt motiverade skatteutgifter, (iii) samtliga skatteutgifter. Beräkningarna bygger på prognoser för 2009. En detaljerad redovisning av samtliga identifierade skatteutgifter ges i avsnitt 6, tabell 2.

De andelar som anges i tabell 1 bör tolkas med viss försiktighet då redovisningen av skatteutgifterna av olika skäl inte är fullständig. Bl.a. är dataunderlaget i vissa fall bristfälligt. Tabellen ger dock en översiktlig helhetsbild av skatteutgifternas relativa betydelse.

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

Tabell 1. Skatteutgifter och skattesanktioner uttryckt i procent av skatteintäkterna för respektive skatteslag m.m. Uppgifterna avser år 2009.

	Specifika utgiftsområden	Skattetekniskt motiverade	Samtliga
Skatteutgifter			
1. Direkt skatt på arbete	2	0	2
2. Indirekt skatt på arbete	6	0	6
3. Skatt på kapital	114	45	159
4. Skatt på bolagsvinster	3	3	6
5. Mervärdesskatt	18	2	20
6. Punktskatter	48	1	49
7. Skattereduktioner*	1	0	1
8. Kreditering på skattekonto*	0	0	0
Skattesanktioner			
9. Indirekt skatt på arbete	0	-4	-4
10. Skatt på kapital	-17	-4	-21
11. Punktskatter	-5	0	-5
12. Samtliga skatteutgifter och skattesanktioner*	16	1	17

* Anges som procent av totala skatteintäkterna för samtliga skatteslag.

Skatteutgifterna inom specifika utgiftsområden uppgår till 16 procent av de totala skatteintäkterna (se sista raden i tabellen). Motsvarande andel för de skattetekniskt motiverade skatteutgifterna är endast 1 procent. Samtliga skatteutgifter uppgår därmed till 17 procent av de totala skatteintäkterna.

Skatt på kapital och punktskatter har de högsta procentuella andelarna skatteutgifter av samtliga skatteslag. Det är främst den relativt låga beskattningen av avkastning och kapitalvinst på egna hem samt det skattegynnade pensionssparandet som förklarar den höga andelen skatteutgifter i kapital. Kapitalskatteintäkterna uppvisar dessutom en hög grad av volatilitet och år 2009 beräknas skatteintäkterna för kapital vara betydligt lägre än 2008. Detta tillsammans med den förväntat höga realräntan 2009 (realräntan används vid beräkning av skatteutgiften för kapital) förklarar att skatteutgiften för kapital i procent av skatteintäkterna överstiger 100 procent.

Skatteutgifter för punktskatter som är knutna till specifika utgiftsområden uppgår till 48 procent av skatteintäkterna medan de skattetekniskt motiverade skatteutgifterna endast uppgår till 1 procent av skatteintäkterna.

3 Beskrivning av jämförelsenorm

Den jämförelsenorm som har använts vid beräkningen av skatteutgifterna i denna skrivelse utgår i huvudsak från principen om enhetlig beskattning, vilket också var en av grundpelarna i 1990-91 års skattereform. Enhetlig beskattning innebär i princip att beskattningen inom varje inkomstslag ska vara enhetlig och utan undantag. Därför preciseras jämförelsenormen separat inom vart och ett av de olika skatteslagen inkomstskatt, indirekt beskattning av förvärvsinkomst, mervärdeskatt och punktskatt. För en redovisning av skatteslagens olika jämförelsenormer i form av skattesatser och generella skattenivåer se tabell 3, avsnitt 7.1.

I betänkandet Förmåner och sanktioner (SOU 1995:36) och i 1997 års ekonomiska vårproposition finns en uttömmande beskrivning av jämförelsenormer och beräknings-

metoder vid skatteutgiftsberäkningar. I avsnitt 3.1-3.4 ges en sammanfattning av normerna inom varje skatteslag. Dessutom behandlas kortfattat alternativa jämförelsenormer i avsnitt 3.5.

3.1 Normer för inkomstbeskattning

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

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

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

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

3.2 Norm för indirekt beskattning av förvärvsinkomster

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

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

3.3 Norm för mervärdesskatt

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

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

3.4 Norm för punktskatter

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

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

För förbrukning av el motsvaras normen av normalskattesatsen på el.

För förbrukning av bränslen som används till uppvärmningsändamål motsvaras normen av skattesatsen på eldningsolja.

För bränsle som används som drivmedel utgörs normen av skattesatsen för bensin i miljöklass 1, se tabell 3, avsnitt 7.1.

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

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

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

3.5 Alternativa jämförelsenormer

Normen om enhetlig beskattning innebär i princip att ingen hänsyn tas till de bakomliggande motiven till en skatteutgift. Vid en strikt tillämpning tolkas alla avvikelser, oavsett syfte, som skatteutgifter. De bakomliggande motiven till en skatteutgift kan emellertid variera. Ofta utgör skatteutgiften ett allmänt stöd inom ett område, på samma sätt som en utgift på budgetens utgiftssida (dvs. medel inom specifika utgiftsområden). I andra fall kan det vara skatteadministrativa skäl som är förklaringen till en skatteutgift (s.k. skattetekniskt motiverade skatteutgifter). Ett tredje motiv kan vara att skatteutgiften anses vara en samhällsekonomiskt effektiv åtgärd.

En fördel med normen om enhetlig beskattning är att den är enkel att förstå och tillämpa. Vad gäller samhällsekonomisk effektivitet finns emellertid alternativa önskemål och normer. Sålunda kan det vara samhällsekonomiskt väl motiverat med ett högre skatteuttag på exempelvis sådan konsumtion som ger upphov till negativa effekter. Denna typ av skatter korrigerar för marknadsmisslyckanden genom att den externa effekt som konsumtionen av varan ger upphov till internaliseras i priset. Utöver beskattning av sådana s.k. externa effekter kan det också vara motiverat att ha ett lägre skatteuttag om avvikelser indirekt leder till fler arbetade timmar i jämvikt och därmed ett högre underlag för arbetsinkomstbeskattningen. En sådan differentiering utifrån principer om optimal beskattning – som utgör en alternativ norm – kan bidra till högre välfärd i samhället.

Samhällsekonomiskt effektiva åtgärder som justerar för externa effekter och åtgärder som indirekt leder till ett högre underlag för arbetsinkomstbeskattningen kommer att betraktas som skatteutgifter om normen är enhetlig beskattning. Det kan därför finnas skäl att vidareutveckla grunderna för den jämförelsenorm som tillämpas där samhällsekonomiskt optimala skatter och samhällsekonomisk effektivitet väger tyngre vid en bedömning om en åtgärd utgör en skatteutgift eller inte. Regeringen avser att initiera ett sådant utvecklingsarbete.

4 Beräkningsmetoder

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

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

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

4.1 Saldopåverkande skatteutgifter

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

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

Vid beräkningen av en bruttoberäknad skatteutgift justeras de nettoberäknade skatteutgifterna upp med hänsyn till den marginalskatt som gäller för det aktuella skattesubjektet. Antag t.ex. en skatteutgift som ger ett skattebortfall netto i inkomstslaget tjänst på 100. Det är detta som är statens intäktsbortfall till följd av skatteutgiften. Om denna skatteutgift ska kunna jämföras med ett skattepliktigt stöd på utgiftssidan måste skatteutgiften räknas upp med den marginalskatt som gäller för inkomstslaget, vilket ger åtgärdens bruttoeffekt. Under antagandet att marginalskattesatsen uppgår till 40 procent blir den bruttoberäknade skatteutgiften 167 kronor ($=100/(1 - 0,40)$), vilket

kan jämföras med ett skattepliktigt stöd på utgiftssidan.

4.2 Icke saldpåverkande skatteutgifter

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

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

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

5 Skatteutgifter 2009

I detta avsnitt anges vilka skatteutgifter som tillkommit sedan föregående år. Andra förändringar av betydelse tas också upp. Därtill kommenteras de största skatteutgifterna inom respektive skatteområde. I kommentarerna refereras genomgående till uppgifter om de bruttoberäknade skatteutgifterna 2009.

5.1 Nyheter

Den 1 januari 2009 har energi- och koldioxid-skatterna räknats upp efter prisutvecklingen (indexering).

Från och med den 1 juli 2008 beskattas flygbränsle som förbrukas i luftfartyg, när luftfartyget används för privat ändamål.

Den särskilda nedsättning av koldioxidskatt för uppvärmning inom industri, växthus- och jordbruksnäring (den s.k. 0,8%-regeln) särredovisas nu för industri respektive växthus- och jordbruksnäring.

Från och med den 1 januari 2009 har två förändringar genomförts gällande de s.k. 3:12-reglerna. Båda ändringar kan ge upphov till skatteutgifter.

Aktiva ägare till kvalificerade andelar i fåmansaktiebolag kan ta ut ersättning i form av både kapital- och tjänsteinkomst. Skatteplanering förebyggs genom regler som schablonmässigt begränsar hur stor del av inkomsten som får tas ut i inkomstslaget kapital. Detta s.k. gränobelopp beräknas enligt antingen förenklingsregeln eller huvudregeln.

Förenklingsregeln infördes inkomståret 2006. Regeln innebär att de kvalificerade ägarna alltid får ta upp ett schablonbelopp som kapitalinkomstbeskattad utdelning. År 2007 höjdes detta schablonbelopp från 1,5 till 2 inkomstbasbelopp. Från och med den 1 januari 2009 har schablonbeloppet höjts ytterligare, till 2,5 inkomstbasbelopp. En skatteutgift uppkommer i den mån förenklingsregeln tillämpas och den faktiska kapitalavkastningen understiger schablonbeloppet. Skatteutgiften består av skillnaden i skattesats mellan dubbelbeskattad tjänste- och dubbelbeskattad kapitalinkomst.

Enligt huvudregeln beräknas årets gränobelopp som summan av en schablonberäknad avkastning och ett lönebaserat utrymme. Det lönebaserade utrymmet får endast utnyttjas om det s.k. lönekravet är uppfyllt. Lönekravet innebär att ägaren under året före beskattningsåret måste ha gjort ett eget löneuttag som inte understiger sex inkomstbasbelopp plus fem procent av den sammanlagda kontanta ersättningen i företaget och dess dotterföretag. Det egna löneuttag som fordras för att uppfylla lönekravet har tidigare begränsats till 15 inkomstbasbelopp. Från och med den 1 januari 2009 har denna gräns sänkts till 10 inkomstbasbelopp. Ägaren

behöver alltså göra ett eget löneuttag på maximalt 10 inkomstbasbelopp för att få utnyttja det lönebaserade utrymmet. En skatteutgift uppkommer i den mån huvudregeln tillämpas och det lönebaserade utrymmet utgörs av avkastning på arbete och inte avkastning på kapital. Skatteutgiften består av skillnaden i skattesats mellan dubbelbeskattad tjänste- och dubbelbeskattad kapitalinkomst.

Den 1 januari 2009 höjdes beloppet för uttagsbeskattning på vissa fastighetstjänster från 150 000 till 300 000 kronor per år. Detta innebär att en fastighetsägare kan utföra vissa tjänster på fastigheten, för ett värde upp till 300 000 kronor för ett beskattningsår, utan att behöva betala mervärdesskatt för dessa.

Jämställdhetsbonus infördes den 1 juli 2008. Den förälder som har tagit ut flest dagar med föräldrapenning under ett kalenderår får jämställdhetsbonus om han eller hon arbetar när den andra föräldern tar ut föräldrapenning. Maximal jämställdhetsbonus är 13 500 kronor och bonusen gäller barn som är födda efter 30 juni 2008. Jämställdhetsbonusen lämnas som en kreditering på skattekontot. Krediteringen är en skatteutgift avseende skatt på inkomst av tjänst.

Fastighetsavgiften på småhus har begränsats för personer som vid ingången av året har fyllt 65 år eller som under året uppbär sjuk- eller aktivitetsersättning. Begränsningen gäller småhus som används som permanentbostad. Fastighetsavgiften begränsas genom en skattereduktion till 4 procent av den avgiftsskyldiges inkomst. Reglerna gäller från och med inkomstår 2008 och innebär en skatteutgift inom inkomstslaget kapital.

Sedan den 8 december 2008 ingår även s.k. ROT-tjänster i underlaget för skattereduktion för hushållsarbete som fysiska personer har rätt till under vissa förutsättningar. ROT-tjänster redovisas under skatteutgiften skattereduktion för hushållsarbete tillsammans med övriga hushållsarbeten.

5.2 Saldopåverkande skatteutgifter i sammandrag

De saldpåverkande skatteutgifter som redovisas i denna skrivelse förväntas uppgå till omkring 240 miljarder kronor brutto inkomståret 2009. Denna uppgift om den samlade omfattningen bör dock, av skäl som anförts i avsnitt 2, tolkas med försiktighet.

5.2.1 Inkomstbeskattning

Den största skatteutgiften inom tjänsteinkomstbeskattning är avdrag för resor till och från arbetet, som för inkomståret 2009 beräknas uppgå till drygt 8 miljarder kronor brutto.

Den största skatteutgiften inom kapitalinkomstbeskattning förväntas inkomståret 2009 vara Avkastning eget hem. Skatteförmånen utgörs av skillnaden mellan kapitalskatten på fastighetens reala avkastning och den fastighetsavgift som betalas enligt gällande regler. För inkomståret 2009 beräknas skatteförmånen uppgå till drygt 30 miljarder kronor. Ytterligare en stor skatteutgift på 26,5 miljarder kronor som förväntas inom kapitalinkomstbeskattning år 2009 är Värdeförändring på eget hem och bostadsrätt. Denna skatteförmån orsakas av att värdeförändringen inte beskattas löpande utan först vid realisation. Dessutom ges möjlighet till ytterligare uppskov då vinsten har realiserats.

5.2.2 Indirekt beskattning av förvärvsinkomster

Bland de skatteutgifter som rör socialavgifter är nedsättningen av arbetsgivaravgifter för personer som vid årets ingång inte har fyllt 26 år den största. Inkomståret 2009 beräknas skatteutgiften uppgå till drygt 19 miljarder kronor brutto.

5.2.3 Mervärdesskatt

Den största skatteförmånen inom mervärdesskatteområdet uppstår genom den reducerade skattesatsen för livsmedel. Inkomståret 2009

beräknas denna skatteutgift uppgå till knappt 30 miljarder kronor brutto.

5.2.4 Punktskatter

Inom punktskatteområdet ger nedsatt skatt till 0,5 öre/kWh för elförbrukning inom industrin upphov till beskattningsbara förmåner på knappt 18 miljarder kronor inkomståret 2009.

5.2.5 Skattereduktioner

En skattereduktion minskar den slutliga skatten genom avräkning mot statlig inkomstskatt, kommunal inkomstskatt, inkomst av näringsverksamhet, statlig fastighetsskatt och kommunal fastighetsavgift. Skattereduktionerna beräknas sammanlagt uppgå till knappt 8 miljarder kronor brutto inkomståret 2009. Den enskilt största skatteutgiften är skattereduktion för hushållsarbete som beräknas uppgå till drygt 7 miljarder kronor brutto.

5.2.6 Kreditering på skattekonto

Det finns ett antal stöd som efter beviljande tillgodoförs målgruppen genom kreditering på skattekontot. Den sammanlagda skatteutgiften för kreditering på skattekonto beräknas uppgå till omkring 6 miljarder kronor brutto inkomståret 2009. De största skatteutgifterna avser sjöfartsstöd och nystartsjobb och de beräknas uppgå till 2,4 respektive 2,3 miljarder kronor brutto.

5.2.7 Skattesanktioner

Den största enskilda skattesanktionen uppgår till knappt 15 miljarder kronor brutto 2009 och avser Socialavgifter på icke förmånsgrundade ersättningar för arbete.

5.3 Icke saldpåverkande skatteutgifter i sammandrag

De icke saldpåverkande skatteutgifterna som redovisas här beräknas för inkomståret 2009 uppgå till knappt 34 miljarder kronor brutto.

6 Redovisning av skatteutgifter

I tabell 2 redovisas skatteutgifterna uppdelade på skatteslag för inkomståren 2008–2010. Tabellen inleds med saldpåverkande skatteutgifter och avslutas med icke saldpåverkande skatteutgifter. De saldpåverkande skatteutgifterna har fördelats på utgiftsområden (UO), vilket framgår av kolumn 2 i tabellen. I appendix längst bak i skrivelsen finns en sammanställning av samtliga utgiftsområden med förklaringar. I kolumn 2 i tabell 2 framgår även vilka skatteutgifter som är skattetekniskt motiverade (ST).

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

Beloppen i årets redovisning kan avvika dramatiskt från föregående års redovisning av skatteutgifter (Skr. 2007/08:123). En förklaring till detta är den pågående finansiella krisen som medfört en global kris med effekter på den reala ekonomin, t.ex. ökad arbetslöshet och sjunkande BNP. En kraftig påverkan på den reala ekonomin medför minskande skattebaser. Inom exempelvis företagssektorn har underlaget för beskattning minskat kraftigt då företagets vinster krympt dramatiskt.

Mindre skattebaser samt förväntningar om en svag ekonomisk utveckling under åren 2009–2010 innebär också lägre skatteutgifter. Skatteutgiften Värdeförändring på aktier m.m. blir, till följd av en minskad skattebas, till och med negativ år 2008.

Tabell 2. Skatteutgifter fördelade på skatteslag och utgiftsområde

Mdkr		brutto 2008	2009	2010	netto 2008	2009	2010
SALDOPÅVERKANDE SKATTEUTGIFTER							
A. Inkomst av tjänst och allmänna avdrag							
A1	ST	Schablonberäknad kapitalavkastning i fåmansaktiebolag	-	-	-	-	-
A2	U024	Schablonbeloppet i förenklingsregeln	-	-	-	-	-
A3	U024	Löneunderlaget i fåmansaktiebolag	-	-	-	-	-
A4	U011	Kapitalvinst på kvalificerade aktier	-	-	-	-	-
A5	U024	Arbetsgivares kostnader för arbetstagares pension	-	-	-	-	-
A6	U024	Underskott i aktiv verksamhet m.m.	0,02	0,01	0,01	0,01	0,01
A7	U011	Avdrag för pensionspremier	-	-	-	-	-
A8	U024	Sjöinkomstavdrag	0,27	0,26	0,27	0,16	0,16
A9	ST	Personaloptioner	-	-	-	-	-
<i>Avdrag för kostnader i tjänst</i>							
A10	U014	Avdrag för ökade levnadskostnader vid tillfälligt arbete, dubbel bosättning och hemresor	1,67	1,51	1,50	0,98	0,91
A11	U014	Avdrag för resor till och från arbetet	9,91	8,30	8,25	5,85	5,02
A12	U014	Avdrag för inställeseresor	-	-	-	-	-
<i>Skattefria förmåner och ersättningar</i>							
A13	U024	Sänkt skatt för utländska nyckelpersoner	0,34	0,35	0,36	0,15	0,15
A14	U014	Förmån av resa vid anställningsintervju	-	-	-	-	-
A15	U014	Förmån av utbildning vid personalavveckling m.m.	-	-	-	-	-
A16	U022	Förmån av personaldator	-	u	u	-	u
A17	U020	Förmån av miljöanpassade bilar	0,74	0,92	1,12	0,44	0,56
A18	ST	Stipendier	-	-	-	-	-
A19	ST	Personalrabatter m.m.	-	-	-	-	-
A20	ST	EU-parlamentarikers rese- och kostnadsersättning	-	-	-	-	-
A21	ST	Hittelön	-	-	-	-	-
A22	ST	Ersättning för blod m.m.	-	-	-	-	-
A23	ST	Inkomst från försäljning av vilt växande bär	-	-	-	-	-
A24	ST	Ersättningar till statligt anställda stationerade utomlands	-	-	-	-	-
A25	U05	Kostnadsersättning till viss personal på SIPRI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
A26	ST	Tjänsteinkomster förvärvade vid vistelse utomlands	-	-	-	-	-
A27	ST	Tjänsteinkomster förvärvade på vissa utländska fartyg	-	-	-	-	-
A28	U014	Personalvård	-	-	-	-	-
A29	U09	Förmån av privat hälso- och sjukvård	-	-	-	-	-
A30	U024	Utjämning av småföretagares inkomst	-	-	-	-	-
B. Intäkter i näringsverksamhet							
B1	U023	Uttag av bränsle	0,18	0,18	0,18	0,11	0,11
B2	U023	Avverkningsrätt till skog	-	-	-	-	-
B3	U023	Kapitalvinst på näringsfastigheter	2,13	2,08	2,08	1,34	1,32
C. Kostnader i näringsverksamhet							
C1	U014	Avdrag för kostnader för resor till och från arbetet	-	-	-	-	-
C2	U024	Matching-credit-klausuler i olika dubbelbeskattningsavtal	-	-	-	-	-
C3	U024	Koncernbidragsdispens	-	-	-	-	-
C4	U024	Rabatter och liknande från ekonomiska föreningar	-	-	-	-	-
C5	U023	Anläggning av ny skog m.m.	0,48	0,27	0,32	0,30	0,17
C6	ST	Skadeförsäkringsföretag	0,69	0,27	0,36	0,50	0,20

Mdkr			brutto 2008	2009	2010	netto 2008	2009	2010
C7	ST	Överavskrivningar avseende inventarier	2,36	0,78	1,05	1,68	0,57	0,76
C8	ST	Periodiseringsfonder	1,61	0,56	0,74	1,12	0,40	0,53
C9	ST	Substansminskning	-	-	-	-	-	-
C10	U023	Skogsavdrag	-	-	-	-	-	-
C11	U019	Bidrag till regionala utvecklingsbolag	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
C12	U017	Bidrag till Tekniska museet och Svenska Filminstitutet	0,03	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02
C13	ST	Nedskrivning av lager och pågående arbete	0,04	0,01	0,02	0,03	0,01	0,01
C14	ST	Skogs-, skogsskade- och upphovsmannakonto	0,05	0,04	0,04	0,03	0,02	0,02
C15	ST	Räntefördelning vid generationsskiften	-	-	-	-	-	-
D. Intäkter i kapital								
D1	U018	Avkastning eget hem	-7,65*	30,18	29,09	-5,36	21,13	20,36
D2	U018	Avkastning bostadsrättsfastighet	0,21	8,72	7,74	0,15	6,10	5,42
D3	U024	Utdelning och kapitalvinst på aktier i onoterade bolag	2,71	1,60	1,65	1,90	1,12	1,16
D4	U024	Utdelning och kapitalvinst på kvalificerade aktier	4,47	2,95	3,09	3,13	2,07	2,16
D5	U024	Utdelning av aktier	-	-	-	-	-	-
D6	U024	Utdelning och kapitalvinst på aktier i oäkta bostadsrättsföreningar	0,04	0,04	0,04	0,03	0,03	0,03
D7	ST	Värdeförändring på eget hem och bostadsrätt	7,56	26,53	63,22	5,29	18,57	44,25
D8	ST	Värdeförändring på aktier m.m.	-36,02	3,53	4,33	-25,22	2,47	3,03
D9	U018	Nedsatt kapitalvinstskatt vid försäljning av eget hem och bostadsrätt	5,70	18,37	36,18	3,99	12,86	25,32
D10	U011	Nedsatt avkastningsskatt på pensionsmedel	19,84	16,80	13,34	13,89	11,76	9,34
D11	ST	Nedsatt avkastningsskatt på K-försäkringar	0,36	0,30	0,24	0,25	0,21	0,17
D12	ST	Schablonmässigt underlag för avkastningsskatt	-	-	-	-	-	-
D13	ST	Framskjuten beskattning vid andelsbyte	-	-	-	-	-	-
D14	ST	Skogs-, skogsskade- och upphovsmannakonto	0,04	0,03	0,03	0,03	0,02	0,02
E. Kostnader i kapital								
E1	ST	Konsumtionskrediter	-	-	-	-	-	-
E2	ST	Kapitalförluster på marknadsnoterade aktier m.m.	-	-	-	-	-	-
F. Socialavgifter								
F1	U019	Regional nedsättning av egenavgifter	0,09	0,09	0,09	0,07	0,07	0,07
F2	U013	Nedsättning av egenavgifter för personer som vid årets ingång inte har fyllt 26 år	0,08	0,08	0,08	0,05	0,05	0,05
F3	U019	Regional nedsättning av arbetsgivaravgifter	0,53	0,54	0,56	0,39	0,40	0,41
F4	U014	Nedsättning av arbetsgivaravgifter för personer som vid årets ingång inte har fyllt 26 år	9,90	19,18	19,58	8,02	15,54	15,87
F5	U017	Utländska artister	0,10	0,11	0,12	0,07	0,08	0,09
F6	ST	Förmån av fritt eller delvis fritt drivmedel	-	-	-	-	-	-
G. Särskild löneskatt								
G1	U024	Ersättning skiljemannauppdrag	-	-	-	-	-	-
G2	U017	Ersättning till idrottsutövare	-	-	-	-	-	-
G3	U024	Avskaffad särskild löneskatt för egenföretagare som fyllt 65 år men är födda 1938 eller senare	0,32	0,32	0,31	0,23	0,22	0,22
G4	U024	Avskaffad särskild löneskatt för egenföretagare som fyllt 65 år men är födda 1937 eller tidigare	0,12	0,12	0,11	0,08	0,08	0,08
G5	U024	Avskaffad särskild löneskatt för anställda som fyllt 65 år men är födda 1938 eller senare	1,80	1,90	2,00	1,33	1,40	1,47
G6	U024	Avskaffad särskild löneskatt för anställda som fyllt 65 år men är födda 1937 eller tidigare	0,66	0,52	0,40	0,49	0,38	0,30

Mdkr			brutto 2008	2009	2010	netto 2008	2009	2010
H. Mervärdesskatt								
<i>Undantag från skatteplikt (avdragsrätt föreligger ej)</i>								
H1	U018	Försäljning av tomtmark och byggnader	1,63	1,67	1,62	1,17	1,21	1,20
H2	U017	Försäljning av konstverk <300 000 kr/år	-	-	-	-	-	-
H3	ST	Lotterier	5,35	5,48	5,44	3,85	3,94	4,01
H4	U018	Uttagsbeskattning avseende vissa fastighetstjänster	-	-	-	-	-	-
<i>Undantag från skatteplikt (avdragsrätt föreligger)</i>								
H5	U09	Läkemedel	2,95	3,07	2,92	2,21	2,15	2,19
H6	ST	Internationell personbefordran	1,05	1,07	1,04	0,77	0,77	0,78
<i>Skattesats 6 eller 12 procent (avdragsrätt föreligger)</i>								
H7	U022	Personbefordran	6,24	6,57	6,27	4,73	4,62	4,76
H8	U017	Allmänna nyhetstidningar	1,76	1,82	1,73	1,31	1,28	1,30
H9	U017	Böcker, tidskrifter m.m.	2,11	2,07	1,97	1,49	1,45	1,48
H10	U017	Biografställningar	0,30	0,31	0,31	0,22	0,23	0,23
H11	U017	Vissa entréavgiftsbelagda kulturevenemang	0,77	0,87	0,63	0,63	0,46	0,65
H12	U017	Kommersiell idrott	3,20	3,36	3,21	2,42	2,37	2,44
H13	U024	Transport i skidliftar	0,27	0,27	0,26	0,20	0,19	0,19
H14	U017	Upphovsrätter	0,19	0,19	0,19	0,14	0,14	0,14
H15	U017	Entré djurparker	0,05	0,05	0,05	0,04	0,04	0,04
H16	U012	Livsmedel	27,40	29,61	29,11	21,32	21,45	21,83
H17	U024	Rumsuthyrning	1,54	1,58	1,57	1,14	1,16	1,18
H18	U017	Försäljning av konstverk >300 000 kr/år	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01
<i>Undantag från skattskyldighet</i>								
H19	U017	Omsättning i ideella föreningar	0,09	0,09	0,09	0,07	0,07	0,07
<i>Avdrag för ingående skatt</i>								
H20	ST	Ingående skatt på jordbruksarrende	-	-	-	-	-	-
I. Punktskatter								
<i>Energiskatt</i>								
I1	U022	Energiskatt på dieselbränsle i motordrivna fordon	11,30	11,77	12,63	8,14	8,68	9,31
I2	U022	Särskild energiskattebefrielse för naturgas och gasol som drivmedel	0,12	0,13	0,14	0,09	0,10	0,10
I3	U022	Energiskattebefrielse för koldioxidneutrala drivmedel	1,94	2,22	2,48	1,40	1,64	1,83
I4	U022	Energiskattebefrielse för elförbrukning vid bandrift	1,36	1,41	1,46	0,98	1,04	1,07
I5	U022	Energiskattebefrielse för bränslebrukning vid bandrift	0,03	0,03	0,03	0,02	0,02	0,02
I6	ST	Energiskattebefrielse på bränsle för inrikes sjöfart	0,61	0,60	0,61	0,44	0,45	0,45
I7	U022	Energiskattebefrielse på bränsle för inrikes luftfart	1,07	1,04	1,08	0,77	0,77	0,79
I8	U019	Elförbrukning i vissa kommuner	1,19	1,24	1,26	0,86	0,92	0,93
I9	U021	Differentierat skatteuttag på fossila bränslen för uppvärmning	0,43	0,51	0,53	0,31	0,38	0,39
I10	U021	Energiskattebefrielse för biobränslen, torv m.m.	5,72	6,35	6,53	4,12	4,68	4,81
I11	U021	Avdrag för energiskatt på bränsle i kraftvärmeverk	0,22	0,25	0,25	0,16	0,19	0,18
I12	U021	Återbetalning av energiskatt för fjärrvärmelieferanser till industrin	0,14	0,13	0,13	0,10	0,10	0,10
I13	U024	Bränsleförbrukning för uppvärmning inom industrin	1,29	1,26	1,28	0,94	0,93	0,93
I14	U023	Bränsleförbrukning för uppvärmning inom växthus- och jordbruksnäringen	0,15	0,15	0,15	0,11	0,11	0,11
I15	U024	Elförbrukning inom industrin	17,78	17,75	18,10	12,80	13,08	13,34

Mdkr			brutto			netto		
			2008	2009	2010	2008	2009	2010
I16	U023	Elförbrukning inom växthus- och jordbruksnäringen	0,59	0,60	0,61	0,42	0,44	0,45
I17	U021	Miljöbonus för el producerad i vindkraftverk	0,12	0,08	u	0,08	0,06	u
I18	U024	Program för energieffektivisering inom industrin	0,21	0,20	0,20	0,15	0,15	0,15
Koldioxidskatt								
I19	U024	Generell nedsättning av koldioxidskatt för industrin	5,72	5,61	5,71	4,12	4,14	4,21
I20	U024	Särskilt nedsatt koldioxidskatt för naturgas och gasol som drivmedel	0,03	0,04	0,04	0,02	0,03	0,03
I21	U024	Särskild nedsättning av koldioxidskatt för industri	0,03	0,03	0,03	0,02	0,02	0,02
I22	U023	Särskild nedsättning av koldioxidskatt för växthus- och jordbruksnäringen	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02
I23	U023	Generell nedsättning av koldioxidskatt för växthus- och jordbruksnäringen	0,48	0,49	0,50	0,35	0,36	0,37
I24	U023	Nedsättning av koldioxidskatt för dieselbränsle till arbetsmaskiner inom jord- och skogsbruksnäringen	1,33	1,35	1,37	0,96	1,00	1,01
I25	U021	Återbetalning av koldioxidskatt för fjärrvärmeveranser till industrin	0,70	0,71	0,73	0,51	0,53	0,54
I26	U022	Koldioxidskattebefrielse för banddrift	0,02	0,02	0,03	0,02	0,02	0,02
I27	U022	Koldioxidskattebefrielse för inrikes luftfart	0,99	0,96	0,99	0,71	0,71	0,73
I28	ST	Koldioxidskattebefrielse för inrikes sjöfart	0,54	0,54	0,54	0,39	0,39	0,40
I29	U021	Nedsättning av koldioxidskatt på bränsle i kraftvärmeverk	1,17	1,41	1,38	0,84	1,04	1,02
I30	U021	Koldioxidskattebefrielse för torv	1,90	1,91	1,91	1,37	1,41	1,41
J. Skattereduktioner m.m.								
J1	U024	Skattereduktion för sjöinkomst	0,13	0,13	0,13	0,08	0,08	0,08
J2	U014	Skattereduktion för hushållsarbete	0,84	7,40	7,93	0,50	4,50	4,80
J3	U018	Begränsad fastighetsavgift för pensionärer	0,09	0,13	0,14	0,06	0,09	0,10
K. Kreditering på skattekonto								
K1	U014	Plusjobb	2,20	u	u	1,78	u	u
K2	U014	Stöd för nystartsjobb	0,98	2,25	2,70	0,75	1,78	2,19
K3	U012	Jämställdhetsbonus	0,00	0,17	0,25	0,00	0,10	0,15
K4	U022	Sjöfartsstöd	1,89	2,37	2,13	1,39	1,74	1,57
K5	U018	Investeringsstimulans till hyres- och studentbostäder	0,91	1,38	0,03	0,66	1,02	0,02
L. Skattskyldighet								
L1	ST	Akademier m.m.	-	-	-	-	-	-
L2	ST	Företagarföreningar m.m.	-	-	-	-	-	-
L3	ST	Erkända arbetslöshetskassor m.m.	-	-	-	-	-	-
L4	ST	Ideella föreningar	-	-	-	-	-	-
L5	ST	Kyrkor	-	-	-	-	-	-
L6	ST	Ägare av vissa fastigheter	-	-	-	-	-	-
M. Skattesanktioner								
<i>Kostnader i kapital</i>								
M1	ST	Ränteutgifter - 21 procents reduktion	-0,80	-0,89	-0,77	-0,56	-0,62	-0,54
M2	ST	Begränsning av skattereduktion	-1,39	-1,54	-1,41	-0,97	-1,08	-0,99
M3	U018	Fastighetsskatt på konventionellt beskattade hyreshus och småhus	-1,79	-1,93	-2,00	-1,29	-1,42	-1,47
M4	U024	Fastighetsskatt på lokaler	-5,43	-5,51	-5,59	-3,91	-4,06	-4,12
M5	U024	Fastighetsskatt på industri- och elproduktionsenheter	-4,41	-4,41	-4,42	-3,17	-3,25	-3,26
<i>Socialavgifter</i>								
M6	ST	Socialavgifter på icke förmånsgrundande ersättningar för arbete	-14,77	-14,58	-15,68	-11,97	-11,82	-12,71

Mdkr			<i>brutto</i>			<i>netto</i>		
			2008	2009	2010	2008	2009	2010
<i>Punktskatter</i>								
M7	U021	Särskild skatt på termisk effekt i kärnkraftsreaktorer	-5,60	-5,64	-5,64	-4,03	-4,16	-4,16
N. EJ SALDOPÅVERKANDE SKATTEUTGIFTER								
<i>Skattefria transfereringar</i>								
N1		Näringsbidrag och EU-bidrag	-	-	-			
N2		Avgångsvederlag till jordbrukare	-	-	-			
N3		Bidrag från Sveriges författarfond och Konstnärsnämnden	-	-	-			
N4		Flyttningsersättningar	-	-	-			
N5		Totalförsvarspliktigas ersättningar och förmåner	-	-	-			
N6		Bistånd	3,16	3,53	3,79			
N7		Barnbidrag m.m.	15,68	14,40	14,13			
N8		Vårdnadsbidrag	-	-	-			
N9		Handikappersättning m.m.	0,64	0,64	0,61			
N10		Underhållsstöd	2,03	1,90	1,89			
N11		Bidrag till adoption	-	-	-			
N12		Engångsbidrag i samband med arbetsplacering av flyktingar	-	-	-			
N13		Bostadstillägg pensionärer (BTP)	5,47	5,38	5,51			
N14		Bostadsbidrag	1,21	1,27	1,34			
N15		Studiestöd	5,14	5,18	5,18			
N16		Skattefria pensioner	0,29	0,28	0,28			
N17		Äldreförsörjningsstöd	0,25	0,28	0,29			
N18		Introduktionsersättning för flyktingar	0,51	0,54	0,56			
N19		Övriga icke skattepliktiga transfereringar	0,16	0,17	0,18			

* Normen för skatteutgifterna Avkastning eget hem och Avkastning bostadsrättsfastighet är bland annat definierad utifrån den reala statslåneräntan. År 2008 är denna så låg att skatteutgiften detta år ändrar tecken.

7 Beskrivning av enskilda skatteutgifter

7.1 Saldopåverkande skatteutgifter

Tabell 3. Skatt enligt norm för olika skatteslag 2009

	Skatt enligt norm
Indirekt beskattning av förvärvsinkomster	
Arbetsgivaravgift	31,42%
Egenavgift	29,71%
Särskild löneskatt	24,26%
Inkomstbeskattning*	
Skatt på kapital	30,00%
Mervärdesskatt	
	25,00%
Punktskatter	
Energiskatt på el	28,20 öre/kWh
Energiskatt på eldningsolja	8,00 öre/kWh
Energiskatt på bensin i miljöklass 1	34,10 öre/kWh
Koldioxidskatt	105,00 öre/kg koldioxid

* För förvärvsinkomst finns ingen enhetlig skattesats enligt normen. Exempelvis är olika grad av progressivitet i skatteskalen eller olika skatteuttag på arbetsinkomster jämfört med övriga inkomster förenligt med normen.

A. Inkomst av tjänst och allmänna avdrag

A1. Schablonberäknad kapitalavkastning i fåmansaktiebolag

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

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

Utdelningsutrymmet (gränsbeloppet) beräknas enligt antingen förenklingsregeln eller huvudregeln. Vid tillämpning av huvudregeln beräknas utdelningsutrymmet genom att en s.k. klyvningsränta multipliceras med ett kapitalunderlag som är tänkt att

motsvara det insatta aktiekapitalet. Klyvningsräntan uppgår till summan av statslåneräntan den sista november föregående år och nio procentenheter.

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

A2. Schablonbeloppet i förenklingsregeln

Enligt förenklingsregeln får ägare till kvalificerade andelar ta ut ett schablonbelopp som uppgår till högst 2,5 inkomstbasbelopp i inkomstslaget kapital. En skatteutgift uppkommer i den mån regeln tillämpas, såvida schablonbeloppet överstiger den faktiska kapitalavkastningen. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt. Skatteskillnaden består av skillnaden mellan dubbelbeskattad tjänste- och dubbelbeskattad kapitalinkomst.

A3. Löneunderlaget i fåmansaktiebolag

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

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

A4. Kapitalvinst på kvalificerade aktier

Kapitalvinst på kvalificerade aktier som överstiger sparat utdelningsutrymme hälftendelas mellan inkomstslagen kapital och tjänst. Under beskattningsåret och föregående fem beskattningsår ska dock sammanlagt högst 100 inkomstbasbelopp beskattas som tjänsteinkomst. Ytterligare kapitalvinst beskattas som kapitalinkomst. Hälftendelningen infördes 2008 och ska gälla som en temporär åtgärd 2007-2009. I den mån detta resulterar i att arbetsinkomster beskattas i inkomstslaget kapital uppkommer en skatteutgift avseende skatt på inkomst av tjänst. Skatteskillnaden består av skillnaden mellan tjänste- och kapitalinkomst.

A5. Arbetsgivares kostnader för arbetstagares pension

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

A6. Underskott i aktiv näringsverksamhet m.m.

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

A7. Avdrag för pensionspremier

Avdrag får göras för erlagda pensionspremier. Avdragen är begränsade beloppsmässigt. Om marginalska vid utbetalningen av pensionen är lägre än vid inbetalningen av premien uppstår en skatteutgift. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst.

A8. Sjöinkomstavdrag

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

A9. Personaloptioner

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

Avdrag för kostnader i tjänst

A10. Avdrag för ökade levnadskostnader vid tillfälligt arbete, dubbel bosättning och hemresor

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

A11. Avdrag för resor till och från arbetet

Skatterettsligt anses kostnader för resor till och från arbetet i princip vara privata levnads-kostnader och inte en kostnad för intäkternas förvärvande. Anledningen är att den skatt-skyldige själv anses kunna välja sin bostadsort. Då kostnader som 2009 överstiger 9 000 kronor är avdragsgilla vid inkomsttaxeringen utgör avdraget en skatteutgift avseende skatt på inkomst av tjänst.

A12. Avdrag för inställelseresor

Om den skattskyldige har haft utgifter för resa mellan två platser inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES) i samband med tillträddande eller frånträddande av anställning eller uppdrag, s.k. inställelseresa, är kostnader som 2009 överstiger 9 000 kronor avdragsgilla vid inkomsttaxeringen. Avdraget ska som huvudregel beräknas efter utgiften för det billigaste färd sättet. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst.

Skattefria förmåner och ersättningar

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

A13. Sänkt skatt för utländska nyckelpersoner

Vissa förmåner och ersättningar till utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner

kan undantas från beskattning. För skattefrihet krävs beslut av Forskarskattenämnden. 25 procent av lönen undantas från beskattning. Vissa ersättningar för utgifter är också undantagna från skatteplikt. Undantagen gäller under högst tre år. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

A14. Förmån av resa vid anställningsintervju

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

A15. Förmån av utbildning vid personalavveckling m.m.

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

A16. Förmån av personaldator

Mellan 1998 och 2006 utgick varken inkomstskatt eller sociala avgifter i de fall arbetstagaren för privat bruk använde en dator som tillhandahållits av arbetsgivaren. Denna skattefrihet upphörde från och med den 1 januari 2007. I syfte att underlätta värderingen infördes ett schablonmässigt förmånsvärde som för 2008 motsvarar 4 800 kronor. Förmånen är en skatteutgift om värdet av datorutrustningen är högre än det schablonmässiga förmånsvärdet. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt. Från och med den 1 januari 2009 sker värderingen enligt huvudregeln för värdering av förmåner, dvs. till marknadsvärdet, och skatteutgiften upphör.

A17. Förmån av miljöanpassade bilar

Förmånsvärdet för en bil som – helt eller delvis – är utrustad med teknik för drift med elektricitet eller med mer miljöanpassade

drivmedel än bensin eller dieselolja och som därför har ett nybilspris som är högre än nybilspriset för närmast jämförbara bil utan sådan teknik, sätts ned till en nivå som motsvarar förmånsvärdet för den jämförbara bilen.

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

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

A18. Stipendier

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

A19. Personalrabatter m.m.

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

A20. EU-parlamentarikers rese- och kostnadsersättning

De fasta resekostnads- och traktamentsersättningar som EU-parlamentet betalar ut till sina företrädare är normalt inte skattepliktiga. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

A21. Hittelön

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

A22. Ersättning för blod m.m.

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

A23. Inkomst från försäljning av vilt växande bär

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

A24. Ersättningar till statligt anställda stationerade utomlands

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

A25. Kostnadsersättning till viss personal på SIPRI

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

A26. Tjänsteinkomster förvärvade vid vistelse utomlands

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

A27. Tjänsteinkomster förvärvade på vissa utländska fartyg

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

A28. Personalvård

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

sig till hela personalen, eller andra förmåner som den anställde får utanför arbetsgivarens arbetsplatser genom kuponger eller något motsvarande betalningssystem. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst och särskild löneskatt.

A29. Förmån av privat hälso- och sjukvård

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

A30. Utjämning av småföretagares inkomst

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

B. Intäkter i näringsverksamhet*Betydelsen av organisationsform*

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

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

B1. Uttag av bränsle

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

B2. Averkningensrätt till skog

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

B3. Kapitalvinst på näringsfastigheter

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

C. Kostnader i näringsverksamhet

C1. Avdrag för kostnader för resor till och från arbetet

För näringsidkare som företar arbetsresor med egen bil tillämpas i dag de regler som gäller för löntagare, dvs. de kostnader som 2009 överstiger 9 000 kronor är avdragsgilla vid inkomsttaxeringen. Kostnaden är egentligen en privat levnadskostnad, varför avdraget utgör en skatteutgift avseende skatt på inkomst av näringsverksamhet, se A11.

C2. Matching-credit-klausuler i olika dubbelbeskattningsavtal

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

C3. Koncernbidragsdispens

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

C4. Rabatter och liknande från ekonomiska föreningar

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

C5. Anläggning av ny skog m.m.

Utgifter för anläggning av ny skog och dikning som främjar skogsbruk ska kostnadsföras direkt. Utgifter för inköp samt plantering av träd och buskar för frukt- eller bärodling får dras av direkt. Skatteutgiften

utgörs av ränteeffekten på den omedelbara avskrivningen och avser skatt på inkomst av näringsverksamhet och särskild löneskatt.

C6. Skadeförsäkringsföretag

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

C7. Överavskrivningar avseende inventarier

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

C8. Periodiseringsfonder

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

C9. Substansminskning

Huvudregeln vad gäller avdrag för substansminskningar är ingen skatteutgift. Enligt en alternativregel får avdraget uppgå till högst 75 procent av täktmarkens allmänna saluvärde då utvinningen påbörjades. Skatteutgiften

utgörs av ränteeffekten på den snabbare avskrivningen och avser skatt på inkomst av näringsverksamhet och särskild löneskatt.

C10. Skogsavdrag

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

C11. Bidrag till regionala utvecklingsbolag

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

C12. Bidrag till Tekniska museet och Svenska Filminstitutet

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

C13. Nedskrivning av lager och pågående arbeten

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

C14. Skogs-, skogsskadekonto och upphovsmannakonto

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

C15. Räntefördelning vid generationsskiften

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

D. Intäkter i kapital

D1-D2. Avkastning eget hem och bostadsrättsfastighet

Med eget hem avses ett småhus som inte upplåts med hyresrätt eller bostadsrätt. Den direkta avkastningen i form av boendet i eget hem och i privatbostadsföretag (äktade bostadsrättsförening) beskattas inte som inkomst av kapital. Däremot utgår kommunal fastighetsavgift på bostäder. Den kommunala fastighetsavgiften uppgår år 2009 till 6 362 kr per småhus, dock högst 0,75 procent av taxeringsvärdet på fastigheten och 1 272 kr per bostadslägenhet, dock högst 0,4 procent av fastighetens taxeringsvärde. Fastighetsavgiften för nybyggda byggnader som innehåller bostäder är nedsatt under de första 10 åren. Varje byggnad tilldelas ett särskilt värdeår (som kan förändras genom ombyggnader). Nedsättningen av fastighetsavgiften innebär

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

D3. Utdelning och kapitalvinst på aktier i onoterade bolag

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

D4. Utdelning och kapitalvinst på kvalificerade aktier

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

D5. Utdelning av aktier

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

D6. Utdelning och kapitalvinst på andelar i oäkta bostadsrättsföreningar

Andelar i oäkta bostadsrättsföreningar omfattas av lättnadsregler till och med utgången av år 2011. Lättnadsreglerna motsvarar de reg-

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

D7. Värdeförändring på eget hem och bostadsrätt

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

D8. Värdeförändring på aktier m.m.

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

D9. Nedsatt kapitalvinstbeskattning vid försäljning av eget hem och bostadsrätt

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

D10. Nedsatt avkastningsskatt på pensionsmedel

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

D11. Nedsatt avkastningsskatt på K-försäkringar

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

D12. Schablonmässigt underlag för avkastningsskatt

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

D13. Framskjuten beskattning vid andelsbyte

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

D14. Skogs-, skogsskadekonto och upphovsmannakonto

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

E. Kostnader i kapital

E1. Konsumtionskrediter

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

E2. Kapitalförluster på marknadsnoterade aktier m.m.

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

F. Socialavgifter

F1. Regional nedsättning av egenavgifter

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

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

För personer som vid årets ingång inte har fyllt 26 år har egenavgifterna och den allmänna löneavgiften satts ned. Nedsättningen innebär att egenavgifterna för unga uppgår till hela ålderspensionsavgiften samt en fjärdedel av de övriga avgifterna. År 2009 uppgår de totala egenavgifterna, inklusive den allmänna löneavgiften, för unga därmed till maximalt 15,07 procent av avgiftsunderlaget. År 2008 omfattade nedsättningen endast personer som vid årets ingång hade fyllt 18 men inte 25 år och egenavgifterna och den allmänna löneavgiften för åldersgruppen uppgick till maximalt 20,45 procent av avgiftsunderlaget. Skatteutgiften avser egenavgifter.

F3. Regional nedsättning av arbetsgivaravgifter

Arbetsgivare med fast driftställe i stödområde A får göra ett avdrag med 10 procent av avgiftsunderlaget, dock högst med 7 100 kronor per kalendermånad. Nedsättningen gäller inte för kommuner, landsting, statliga myndigheter, statliga affärsdrivande verk eller registrerade trossamfund. Vidare är fiskeri-, vattenbruks-, jordbruks- och transportverksamhet undantagna från nedsättningen p.g.a. EG-regler. Skatteutgiften avser arbetsgivaravgifter.

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

För personer som vid årets ingång inte har fyllt 26 år har arbetsgivaravgifterna och den allmänna löneavgiften satts ned. Nedsättningen innebär att arbetsgivaravgifterna för unga uppgår till hela ålderspensionsavgiften samt en fjärdedel av de övriga avgifterna. År 2009 uppgår de totala arbetsgivaravgifterna, inklusive den allmänna löneavgiften, för unga därmed till 15,49 procent av avgiftsunderlaget. År 2008 omfattade nedsättningen endast personer som vid årets ingång hade fyllt 18 men inte 25 år och arbetsgivaravgifterna och den allmänna löneavgiften för åldersgruppen uppgick till 21,30 procent av avgiftsunderlaget. Skatteutgiften avser arbetsgivaravgifter.

F5. Utländska artister

Inkomst från artistisk eller idrottslig verksamhet som en utländsk fysisk person bedrivit i Sverige beskattas med en speciell artistskatt. Däremot behöver varken sociala avgifter eller särskild löneskatt erläggas. Inkomsten är förmånsgrundande. Skatteutgiften avser socialavgifter och särskild löneskatt.

F6. Förmån av fritt eller delvis fritt drivmedel

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

G. Särskild löneskatt

G1. Ersättning skiljemannauppdrag

Ersättning för skiljemannauppdrag ingår inte i underlaget för socialavgifter om parterna är av

utländsk nationalitet. Skatteutgiften avser särskild löneskatt.

G2. Ersättning till idrottsutövare

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

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

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

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

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

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

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

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

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

H. Mervärdesskatt

Undantag från skatteplikt (avdragsrätt föreligger ej)

H1. Försäljning av tomtmark och byggnader

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

H2. Försäljning av konstverk \geq 300 000 kr/år

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

H3. Lotterier

Enligt EG-regler får det inte tas ut någon mervärdesskatt på lotterier. All beskattning sker endast i form av punktskatt. Enligt den svenska normen borde det utgå mervärdesskatt och skatteutgiften avser därför mervärdesskatt.

H4. Uttagsbeskattning avseende vissa fastighetstjänster

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

Undantag från skatteplikt (avdragsrätt föreligger)

H5. Läkemedel

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

H6. Internationell personbefordran

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

Skattesats 6 eller 12 procent (avdragsrätt föreligger).

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

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

H16–H17. Livsmedel och rumsuthyrning

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

H18. Försäljning av konstverk > 300 000 kr/år

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

Undantag från skattskyldighet

H19. Omsättning i ideella föreningar

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

Avdrag för ingående skatt

H20. Ingående skatt på jordbruksarrende

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

I. Punktskatter

Energiskatt

11. Energiskatt på dieselbränsle i motordrivna fordon

Skattesatsen för dieselolja i miljöklass 1 jämförs med skattesatsen för bensin i miljöklass 1, vilken utgör normen på hela transportområdet. I praktiken utgörs nästan all bensin- och dieselolje användning av miljöklass 1. År 2009 motsvarar skattesatsen för bensin i den främsta miljöklassen 34,1 öre/kWh medan dieselolja i den främsta miljöklassen, dvs. miljöklass 1, beskattas med motsvarande 13,4 öre/kWh. Skatteutgiften utgörs av mellanskillnaden i skattesats. Skatteutgiften för dieselbränsle uppgår till 20,7 öre/kWh.

12. Särskild energiskattebefrielse för naturgas och gasol som drivmedel

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

13. Energiskattebefrielse för koldioxidneutrala drivmedel

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

14. Energiskattebefrielse för elförbrukning vid bandrift

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

15. Energiskattebefrielse för bränsleförbrukning vid bandrift

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

16. Energiskattebefrielse på bränsle för inrikes sjöfart

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

17. Energiskattebefrielse på bränsle för inrikes luftfart

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

18. Elförbrukning i vissa kommuner

Normen för skatt på el utgörs av den skattesats som merparten av de svenska hushållen betalar. Den uppgår till 28,2 öre/kWh 2009. I samtliga kommuner i Västerbottens, Norrbottens, och Jämtlands län, Sollefteå, Ånge och Örnsköldsvik i Västernorrlands län, Ljusdal i Gävleborgs län, Torsby i Värmlands län, och Malung, Mora, Orsa, och Älvdalen i Dalarnas län är dock skattesatsen nedsatt till 18,6 öre/kWh. Skatteutgiften uppgår till 9,2 öre/kWh.

19. Differentierat skatteuttag på fossila bränslen för uppvärmning

Skatteutgifterna beräknas som skillnaden mellan skattesatsen på eldningsolja och skattesatserna på de olika energislagen. Skattesatsen för eldningsolja är 8,0 öre/kWh och utgör normen. År 2009 uppgår skattesatsen för gasol till 1,2 öre/kWh, för naturgas till 2,6 öre/kWh och för kol till 4,5 öre/kWh. Skatteutgifterna uppgår 2009 till 6,8 öre/kWh för gasol, till 5,4 öre/kWh för naturgas och till 3,5 öre/kWh för kol.

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

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

111. Avdrag för energiskatt på bränsle i kraftvärmeverk

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

112. Återbetalning av energiskatt för fjärrvärmel leveranser till industrin

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

113. Bränsleförbrukning för uppvärmning inom industrin

Industrisektorn är energiskattebefriad för användning av fossila bränslen i tillverkningsprocesser. Normen för alla fossila bränslen utgörs av full energiskattesats på eldningsolja.

114. Bränsleförbrukning för uppvärmning inom växthus- och jordbruksnäringen

Växthus- och jordbruksnäringen är skattebefriad från energiskatt för användning av fossila bränslen till uppvärmning. Normen för alla fossila bränslen utgörs av full energiskattesats på eldningsolja.

115. Elförbrukning inom industrin

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

116. Elförbrukning inom växthus- och jordbruksnäringen

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

117. Miljöbonus för el producerad i vindkraftverk

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

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

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

ytterligare skatteutgiften uppgår till 0,5 öre/kWh.

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

För industrin utanför EU:s system för handel med utsläppsrätter medges en nedsättning med 79 procent av koldioxidskattesatsen för all användning av fossila bränslen för uppvärmning. Normen utgörs av full koldioxidskattesats, dvs. 105 öre/kg koldioxid.

120. Särskilt nedsatt koldioxidskatt för naturgas och gasol som drivmedel

För naturgas och gasol som drivmedel är skattesatsen nedsatt jämfört med för uppvärmning. Nedsättningen motsvarar 41 procent av koldioxidskattesatsen. Normen utgörs av full koldioxidskattesats.

121. Särskild nedsättning av koldioxidskatt för uppvärmning inom industrin

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

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

För växthus- och jordbruksnäringen medges nedsättning utöver den generella nedsättningen om koldioxidskatten överstiger 0,8 procent av det enskilda företagens försäljningsvärde. För det överskjutande beloppet sätts skatten ned till 24 procent. EU:s minimiskattesatser måste dock alltid respekteras. Normen utgörs av full koldioxidskattesats.

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

För bränslen som används inom växthus- och jordbruksnäringen medges en nedsättning med 79 procent av koldioxidskattesatsen för all användning av fossila bränslen för uppvärmning. Normen utgörs av full koldioxidskattesats.

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

För dieselolja som används i arbetsmaskiner i jord- och skogsbruksverksamhet medges en nedsättning av koldioxidskatten med 79 procent. Normen utgörs av full koldioxidskattesats.

125. Återbetalning av koldioxidskatt för fjärrvärmeleveranser till industrin

Fjärrvärme som levereras till industrin medges återbetalning av 79 procent av koldioxidskatten på bränslen. Normen utgörs av full koldioxidskattesats.

126. Koldioxidskattebefrielse för bandrift

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

127. Koldioxidskattebefrielse för inrikes luftfart

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

128. Koldioxidskattebefrielse för inrikes sjöfart

Bränsle för yrkesmässig sjöfart är befriad från koldioxidskatt. Bränsle för användning av

privata ändamål beskattas dock. Normen utgörs av full koldioxidskattesats.

129. Nedsättning av koldioxidskatt på bränsle i kraftvärmeverk

För bränsle som förbrukas vid samtidig produktion av värme och el i kraftvärmeverk får avdrag göras för 79 procent av koldioxidskatten på den del av bränslet som motsvarar värmeproduktionen. Normen utgörs av full koldioxidskattesats.

130. Koldioxidskattebefrielse för torv

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

J. Skattereduktioner

J1. Skattereduktion för sjöinkomst

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

J2. Skattereduktion för hushållsarbete

Fysiska personer som köper hushållsarbete eller får hushållsarbete som löneförmån har rätt till skattereduktion om vissa krav är uppfyllda. Om den som utför hushållsarbetet har F-skattsedel uppgår skattereduktion till 50 procent av arbetskostnaden inklusive mervärdesskatt för det utförda arbetet samt 50 procent av värdet av tillhandahållen förmån av hushållsarbete. Från och med 1 juli 2009 ska skattereduktion tillgodoräknas även när utföraren inte har F-skattsedel. Skattereduktion ska i sådant fall uppgå till ett belopp motsvarande de redovisade arbetsgivaravgifterna. Den

maximala skattereduktionen är 50 000 kronor per person och år. Sedan den 8 december 2008 ingår även s.k. ROT-arbeten i underlaget för skattereduktion. Skattereduktionen är en skatteutgift avseende skatt på inkomst av tjänst.

J3. Begränsad fastighetsavgift för pensionärer

Från och med 2008 är fastighetsavgiften på småhus som används som permanentbostad begränsad för pensionärer. Personer som vid ingången av året har fyllt 65 år eller som under året uppbär sjuk- eller aktivitetsersättning ska maximalt behöva betala 4 procent av sin inkomst i fastighetsavgift. Fastighetsavgiften kan som mest reduceras till 2 800 kr år 2008. Därefter indexeras detta belopp med prisbasbeloppet. Begränsningen utgör en skatteutgift, som avser skatt på inkomst av kapital.

K. Kreditering på skattekonto

K1. Plusjobb

Plusjobb infördes den 1 januari 2006 för kvalitetshöjande arbetsuppgifter inom offentligt finansierad verksamhet. Den som anställer en långtidsarbetslös på Plusjobb får en lönesubvention för lön inklusive lönebikostnader upp till ett tak på 1 000 kronor per dag. Stödet slopades den 24 oktober 2006 men personer som påbörjat anställning innan dess får fullfölja stödperioden.

K2. Stöd för nystartsjobb

Nystartsjobb infördes den 1 januari 2007. Arbetsgivare som anställer individer med stöd för nystartsjobb får en kompensation som är lika stor som arbetsgivaravgiften och den allmänna löneavgiften som arbetsgivaren enligt socialavgiftslagen (2000:980) och lagen (1994:1920) om allmän löneavgift ska betala på lön och annan ersättning för personer som vid årets ingång har fyllt 26 år. För beslut om stöd för nystartsjobb som fattas efter den 1 januari 2009 och där arbetstagaren vid årets ingång

fyllt 26 år, får arbetsgivaren kompensation med ett belopp som motsvarar två gånger arbetsgivaravgiften och den allmänna löneavgiften. Särskilda nystartsjobb, s.k. nyfriskjobb, introducerades den 1 januari 2008 för dem som sedan minst ett år på heltid fått sjukpenning, rehabiliteringspenning, sjuk- eller aktivitetsersättning. Arbetsgivare som anställer individer med stöd för särskilda nystartsjobb får en ekonomisk ersättning som är lika stor som arbetsgivaravgiften och den allmänna löneavgiften som arbetsgivaren ska betala enligt socialavgiftslagen och lagen om allmän löneavgift plus ett belopp som motsvarar den arbetsgivaravgift och den allmänna löneavgift som arbetsgivaren skulle ha betalat enligt socialavgiftslagen och lagen om allmän löneavgift om personen vid årets ingång fyllt 26 år. Sedan 2009 gäller fördubblad kompensation för dem som vid årets ingång har fyllt 26 år oavsett kvalificeringsorsak. Särskilt nystartsjobb finns kvar för personer som vid årets ingång inte har fyllt 26 år.

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

K3. Jämställdhetsbonus

Den förälder som har tagit ut flest dagar med föräldrapenning under ett kalenderår får jämställdhetsbonus om han eller hon arbetar när den andra föräldern tar ut föräldrapenning. För att jämställdhetsbonus ska kunna lämnas måste båda föräldrarna ha tagit ut minst 60 föräldrapenningdagar var. Maximal jämställdhetsbonus är 13 500 kronor totalt och bonu-

sen gäller barn som är födda efter 30 juni 2008. Jämställdhetsbonusen lämnas som en kreditering på skattekontot. Krediteringen är en skatteutgift avseende skatt på inkomst av tjänst.

K4. Sjöfartsstöd

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

K5. Investeringsstimulans till hyres- och studentbostäder

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

L. Skattskyldighet

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

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

7.2 Icke saldpåverkande skatteutgifter

M. Skattesanktioner

Kostnader i kapital

M1. Ränteutgifter – 21 procents reduktion

Enligt normen ska samtliga ränteutgifter vara avdragsgilla om lånet avser investeringar. Dock finns en begränsning i lagstiftningen som innebär att avdragseffekten är 21 procent i stället för 30 procent i de fall netto-ränteutgiften (kapitalinkomster från dragna) överstiger 100 000 kronor. Skattesanktionen avser skatt på inkomst av kapital.

M2. Begränsning av skattereduktion

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

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

Skatten på dessa fastigheter är en objektskatt som enbart träffar fastighetskapital. Eftersom intäkterna beskattas som inkomst av näringsverksamhet utgör fastighetsskatten (som är avdragsgill mot intäkterna), till den del den inte reducerar inkomstskatten, en skattesanktion.

Socialavgifter

M6. Socialavgifter på icke förmånsgrundande ersättningar för arbete

Endast sådan ersättning som är förmånsgrundande för olika socialförsäkringar ska ingå i underlaget för socialavgifter och allmän löneavgift. Övriga ersättningar ska ingå i underlaget för särskild löneskatt. På ersättning för arbete som ligger över förmånstaken utgår dock socialavgifter trots att denna ersättning

inte är förmånsgrundande. Skattesanktionen utgörs av skillnaden mellan nivån på den särskilda löneskatten och nivån på socialavgifterna.

Punktskatter

M7. Särskild skatt på termisk effekt i kärnkraftsreaktorer

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

N. Icke saldpåverkande skatteutgifter

Skattefria transfereringar

N1. Näringsbidrag och EU-bidrag

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

N2. Avgångsvederlag till jordbrukare

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

N3. Bidrag från Sveriges författarfond och Konstnärsnämnden

Vissa bidrag från Sveriges författarfond och Konstnärsnämnden är pensionsgrundande. Eftersom bidraget är pensionsgrundande bör

den betraktas som ersättning för utfört arbete. Från och med inkomståret 1999 beläggs bidragen med statlig ålderspensionsavgift. Skatteutgiften utgörs av särskild löneskatt med avdrag för den delen av pensionsavgiften som ej grundar förmån.

N4. Flyttningsersättningar

Ersättning för utgifter för flyttning när en skattskyldig på grund av byte av verksamhetsort flyttar till en ny bostadsort är skattefria, om ersättningen betalas av allmänna medel eller av arbetsgivaren. Om ersättningen för utgifter för flyttning också omfattar ersättning för körning med egen bil, ska denna ersättning dock tas upp till beskattning till den del den överstiger 18,50 kr/mil. Flyttningsbidrag som lämnas av arbetsmarknadsmyndigheter är skattefria. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst.

N5. Totalförsvarspliktigas ersättningar och förmåner

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

N6. Bistånd

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

N7. Barnbidrag m.m.

Allmänt barnbidrag, förlängt barnbidrag och barnpension till den del pensionen inte överstiger 0,4 prisbasbelopp eller, vid pension efter båda föräldrarna, 0,8 prisbasbelopp, är

inte skattepliktiga. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst.

N8. Vårdnadsbidrag

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

N9. Handikappersättning m.m.

Handikappersättning, sådan del av vårdbidrag som utgör ersättning för merutgifter, särskilt pensionstillägg för långvarig vård av sjukt barn samt hemsjukvårdsbidrag och hemvårdsbidrag som betalas ut av kommunala eller landstingskommunala medel till en vårdbehövande är skattefria. Skatteutgiften avser skatt på inkomst av tjänst.

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

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

Appendix

Utgiftsområden (UO) 2009

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