

Finansdepartementet

Skatte- och tullavdelningen

Nedsättning av egenavgifter

November 2009

Innehållsförteckning

Sammanfattning	3
1 Lagtext.....	4
1.1 Förslag till lag om ändring i socialavgifts- lagen (2000:980)	4
1.2 Förslag till lag om ändring i lagen (2000:981) om fördelning av socialavgifter.....	7
1.3 Förslag till lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter	8
2 Bakgrund	10
3 Gällande rätt	11
3.1 Socialavgifter och allmän löneavgift.....	11
3.2 Nedsättning av socialavgifter.....	11
3.2.1 Nedsättning av socialavgifter för personer under 26 år	11
3.2.2 Nedsättning av socialavgifter för personer över 65 år	12
3.2.3 Regionalt avdrag vid avgiftsberäkningen.....	12
3.2.4 Tidigare avdrag vid avgiftsberäkningen.....	12
3.3 Finansieringen av trygghetssystemen.....	13
3.4 Betalning av socialavgifter och allmän löneavgift.....	13
3.5 Statligt stöd	14
4 Nedsättning av egenavgifter	17
4.1 Nedsättningens omfattning och villkor	17
4.2 Förfarandet.....	22
5 Konsekvensanalys	25
5.1 Offentligfinansiella effekter	25
5.2 Effekter för myndigheter och förvaltningsdomstolar.....	25
5.3 Effekter för företagen.....	26
5.4 Fördelningsanalys	26
5.5 Effekter för jämställdheten.....	27
6 Författningskommentar.....	28
6.1 Förslaget till lag om ändring i socialavgiftslagen (2000:980).....	28
6.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (2000:981) om fördelning av socialavgifter.....	30
6.3 Förslaget till lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter	31

Sammanfattning

I promemorian föreslås att det vid beräkningen av egenavgifter för enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag ska, efter begäran i självdeklarationen, göras avdrag med 5 procent av avgiftsunderlaget för inkomst av aktiv näringsverksamhet, dock högst med 10 000 kronor per år. Som förutsättning för avdraget gäller att avgiftsunderlaget överstiger 40 000 kronor och att den avgiftsskyldige vid årets ingång har fyllt 26 men inte 65 år samt att avdraget uppfyller villkoren enligt kommissionens regelverk för stöd av mindre betydelse. Dessa villkor innebär bland annat att de beloppsgränser som regelverket ställer upp inte får överskridas.

Vid bedömningen av om avdraget utgör stöd av mindre betydelse föreslås särskilda bestämmelser för verksamheter inom flera sektorer. Därutöver föreslås vissa begränsande bestämmelser för handelsbolag och andra fall där verksamhet bedrivs gemensamt. Avdraget får i det senare fallet sammanlagt uppgå till högst 20 000 kronor för samtliga delägare.

Avdraget föreslås hanteras av Skatteverket inom ramen för det ordinarie deklarationsförfarandet. Den avgiftsskyldige ska i sin självdeklaration markera att avdrag begärs samt, i förekommande fall, lämna uppgift om annat stöd av mindre betydelse som beviljats under beskattningsåret och de två föregående beskattningsåren. Den som begär avdrag ska även lämna de övriga uppgifter som behövs för att Skatteverket ska kunna bedöma om rätt till avdrag föreligger.

De nya bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 juli 2010 och tillämpas på inkomster som uppbärs efter den 31 december 2009.

1 Lagtext

1.1 Förslag till lag om ändring i socialavgiftslagen (2000:980)

Härigenom föreskrivs att det i socialavgiftslagen (2000:980) ska införas tre nya paragrafer, 3 kap. 18–20 §§, samt närmast före 3 kap. 18 § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

Avdrag vid avgiftsberäkningen

18 §¹

Vid beräkning av egenavgifter ska, efter begäran i självdeklarationen, avdrag göras med 5 procent av avgiftsunderlaget, dock högst med 10 000 kronor per år.

Första stycket gäller bara

1. till den del avgiftsunderlaget utgörs av avgiftspliktig inkomst av näringsverksamhet,

2. om avgiftsunderlaget överstiger 40 000 kronor,

3. om den avgiftsskyldige vid ingången av året före taxeringsåret har fyllt 26 men inte 65 år och inte bara ska betala ålderspensionsavgiften enligt 16 §, och

4. om avdraget uppfyller villkoren för att utgöra stöd av mindre betydelse enligt

– kommissionens förordning (EG) nr 1998/2006 av den 15 december 2006 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i fördraget på stöd av mindre betydelse²,

– kommissionens förordning (EG) nr 1535/2007 av den 20 december 2007 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse inom sektorn för pro-

¹ Tidigare 3 kap. 18 § upphävd genom 2006:1345.

² EUT L 379, 28.12.2006, s. 5–10 (Celex 32006R1998).

duktion av jordbruksprodukter³,
eller

– kommissionens förordning
(EG) nr 875/2007 av den 24 juli
2007 om tillämpningen av artik-
larna 87 och 88 i EG-fördraget på
stöd av mindre betydelse inom
fiskerisektorn och om ändring av
förordning nr 1860/2004⁴.

19 §⁵

Vid bedömningen av om avdra-
get enligt 18 § andra stycket
4 utgör stöd av mindre betydelse
ska de villkor tillämpas som avser

1. stöd till företag inom sektorn
för produktion av jordbrukspro-
dukter, om den avgiftsskyldige
bedriver verksamhet både inom
denna sektor och inom någon
annan sektor, och

2. stöd till företag inom fiskeri-
sektorn, om den avgiftsskyldige
bedriver verksamhet både inom
denna sektor och inom någon
annan sektor än sektorn för pro-
duktion av jordbruksprodukter.

Första stycket gäller dock inte
om den avgiftsskyldige visar att
den verksamhet som bedrivs ute-
slutande eller så gott som utesu-
lutande hänför sig till annan verk-
samhet än verksamhet inom sek-
torn för produktion av jordbruks-
produkter eller inom fiskerisek-
torn.

20 §

Om den avgiftsskyldige är del-
ägare i ett handelsbolag får det
sammanlagda avdraget från de
egenavgifter som är hänförliga till
inkomsten från handelsbolaget för
samtliga delägare i bolaget till-
sammans inte överstiga
20 000 kronor. Avdraget ska för-

³ EUT L 337, 21.12.2007, s. 35–41 (Celex 32007R1535).

⁴ EUT L 193, 25.7.2007, s. 6–12 (Celex 32007R0875).

⁵ Tidigare 3 kap. 19 § upphävd genom 2006:1345.

delas mellan delägarna i proportion till hur den skattepliktiga inkomsten från handelsbolaget fördelas mellan dem.

Vad som sägs i första stycket gäller även om avgiftspliktig inkomst av näringsverksamhet i andra fall fördelas mellan två eller flera avgiftsskyldiga.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2010.
 2. De nya bestämmelserna tillämpas på inkomster som uppstår efter den 31 december 2009.
 3. Omfattar beskattningsåret tid såväl före som efter den 1 januari 2010 ska, om den avgiftsskyldige inte visar annat, så stor del av beskattningsårets inkomst anses hänförlig till tiden efter den 31 december 2009 som svarar mot förhållandet mellan den del av beskattningsåret som infaller under denna tid och hela beskattningsåret.

1.2 Förslag till lag om ändring i lagen (2000:981) om fördelning av socialavgifter

Härigenom föreskrivs att 13 § lagen (2000:981) om fördelning av socialavgifter ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Avdrag enligt 6 § lagen (2001:1170) om särskilda avdrag i vissa fall vid avgiftsberäkningen enligt lagen (1994:1920) om allmän löneavgift och socialavgiftslagen (2000:980) *skall* i första hand avse arbetsmarknadsavgiften och därefter i angiven ordning sjukförsäkringsavgiften, föräldraförsäkringsavgiften, arbetsskadeavgiften och efterlevandepensionsavgiften.

13 §¹

Avdrag enligt 3 kap. 18 § *socialavgiftslagen (2000:980)* och 6 § lagen (2001:1170) om särskilda avdrag i vissa fall vid avgiftsberäkningen enligt lagen (1994:1920) om allmän löneavgift och socialavgiftslagen (2000:980) *ska* i första hand avse arbetsmarknadsavgiften och därefter i angiven ordning sjukförsäkringsavgiften, föräldraförsäkringsavgiften, arbetsskadeavgiften och efterlevandepensionsavgiften.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2010.

¹ Senaste lydelse 2007:287.

1.3 Förslag till lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter

Härigenom föreskrivs att det i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter ska införas en ny paragraf, 3 kap. 17 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

17 a §

Den som begär avdrag vid beräkningen av egenavgifterna enligt 3 kap. 18 § socialavgiftslagen (2000:980) ska lämna

1. uppgift om annat stöd som har beviljats den uppgiftsskyldige under beskattningsåret och de två föregående beskattningsåren och som utgör sådant stöd av mindre betydelse som avses i

– kommissionens förordning (EG) nr 1998/2006 av den 15 december 2006 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i fördraget på stöd av mindre betydelse¹,

– kommissionens förordning (EG) nr 1535/2007 av den 20 december 2007 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse inom sektorn för produktion av jordbruksprodukter², eller

– kommissionens förordning (EG) nr 875/2007 av den 24 juli 2007 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse inom fiskerisektorn och om ändring av förordning nr 1860/2004³, samt

¹ EUT L 379, 28.12.2006, s. 5–10 (Celex 32006R1998).

² EUT L 337, 21.12.2007, s. 35–41 (Celex 32007R1535).

³ EUT L 193, 25.7.2007, s. 6–12 (Celex 32007R0875).

2. de övriga uppgifter som behövs för att Skatteverket ska kunna bedöma om rätt till avdrag föreligger.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2010.

2 Bakgrund

I budgetpropositionen för 2010 aviserades att regeringen senare under riksmötet avsåg att återkomma med ett förslag till regler för nedsättning av egenavgifterna för enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag i åldern 26–64 år (prop. 2009/10:1, finansplan m.m., avsnitt 7.2.2.1). Den aviserade nedsättningen bedömdes kunna uppgå till 5 procentenheter, dock högst 10 000 kronor per år. En förutsättning för nedsättningen skulle dock vara att överskottet av näringsverksamheten överstiger 40 000 kronor. Den aviserade nedsättningen bedömdes vidare riskera att strida mot reglerna om statligt stöd men kunna konstrueras inom ramen för kommissionens regelverk för stöd av mindre betydelse och hanteras av Skatteverket inom ramen för det ordinarie deklarationsförfarandet. Ett förslag om nedsättning av egenavgifterna bedömdes kunna träda i kraft den 1 juli 2010 och tillämpas på inkomster som uppbärs från och med den 1 januari 2010.

Denna promemoria presenterar det av regeringen aviserade förslaget.

3 Gällande rätt

3.1 Socialavgifter och allmän löneavgift

Socialavgifter tas ut för finansiering av de sociala trygghetssystemen och utgörs av arbetsgivaravgifter och egenavgifter. Arbetsgivaravgifter betalas i första hand av arbetsgivare medan egenavgifter normalt betalas av fysiska personer som bedriver aktiv näringsverksamhet, dvs. enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag. Regler om socialavgifter finns i socialavgiftslagen (2000:980).

Utöver socialavgifter ska, enligt lagen (1994:1920) om allmän löneavgift, ytterligare en avgift på 7,49 procent betalas. Den allmänna löneavgiften debiteras i samband med, och på samma underlag som, socialavgifterna. Lagtekniskt ingår den allmänna löneavgiften vare sig i arbetsgivaravgifterna eller i egenavgifterna men eftersom den inte särskiljs i debiteringsförfarandet torde den allmänna uppfattningen vara att den ingår. Arbetsgivaravgifterna uppgår således inkomståret 2009 totalt till 31,42 procent. Egenavgifterna, som betalas av enskilda näringsidkare och andra som ska betala egenavgifter uppgår för år 2009 till totalt 29,71 procent.

För inkomståret 2009 fördelar sig avgifterna på följande sätt:

	Arbetsgivaravgifter	Egenavgifter *)
1. Sjukförsäkringsavgift	6,71 %	6,93 %
2. Föräldraförsäkringsavgift	2,20 %	2,20 %
3. Ålderspensionsavgift	10,21 %	10,21 %
4. Efterlevandepensionsavgift	1,70 %	1,70 %
5. Arbetsmarknadsavgift	2,43 %	0,50 %
6. Arbetsskadeavgift	0,68 %	0,68 %
S:a socialavgifter	23,93 %	22,22 %
7. Allmän löneavgift	7,49 %	7,49 %
S:a socialavgifter och allmän löneavgift	31,42 %	29,71 %

*) Sjukförsäkringsavgiften varierar beroende på vald karenstid.

För förvärvsinkomster som inte grundar rätt till socialförsäkringsförmåner, bland annat överskott av passiv näringsverksamhet, ska i stället för socialavgifter och allmän löneavgift särskild löneskatt betalas enligt lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster. Skatten gäller dock inte på inkomst av aktiv näringsverksamhet för personer som vid årets ingång fyllt 65 år.

3.2 Nedsättning av socialavgifter

3.2.1 Nedsättning av socialavgifter för personer under 26 år

För personer som vid årets ingång inte har fyllt 26 år är socialavgifterna, inklusive den allmänna löneavgiften, nedsatta. Nedsättningen innebär att avgifterna, med undantag för ålderspensionsavgiften, uppgår till en fjärdedel av de totala avgifterna. Detta innebär att arbetsgivaravgifterna,

inklusive den allmänna löneavgiften, för 2009 uppgår till 15,49 procent och att egenavgifterna, inklusive den allmänna löneavgiften, för 2009 uppgår till maximalt 15,07 procent.

3.2.2 Nedsättning av socialavgifter för personer över 65 år

På ersättning till personer som vid årets ingång har fyllt 65 år och som omfattas av det reformerade pensionssystemet, dvs. är födda 1938 eller senare, ska bara ålderspensionsavgiften och inte övriga socialavgifter betalas. Detta gäller även dem som betalar egenavgifter. För personer som är födda 1937 eller tidigare uttas inga socialavgifter. Vare sig allmän löneavgift eller särskild löneskatt tas ut för dem som vid årets ingång har fyllt 65 år.

3.2.3 Regionalt avdrag vid avgiftsberäkningen

Arbetsgivare, enskilda näringsidkare samt fysiska personer som är delägare i handelsbolag som är verksamma i vissa angivna kommuner i Norrland och västra Svealand (stödområde A) får ett särskilt avdrag vid beräkningen av socialavgifterna och den allmänna löneavgiften. Syftena med avdraget är att stimulera småföretagandet samt att bidra till god service i de delar av landet som har de största geografiska lägesnackdelarna med bland annat långa avstånd, liten hemmamarknad, sämre tillgång på service, låg befolkningstäthet och ogynnsamma klimatförhållanden. Reglerna finns i lagen (2001:1170) om särskilda avdrag i vissa fall vid avgiftsberäkningen enligt lagen (1994:1920) om allmän löneavgift och socialavgiftslagen (2000:980). Bestämmelserna innebär i huvudsak att företag som är verksamma i stödområdet ges en nedsättning av arbetsgivaravgifterna och egenavgifterna med 10 procent av avgiftsunderlaget. För arbetsgivare är avdraget maximerat till 7 100 kronor per månad (dvs. 85 200 kronor per år) och för enskilda näringsidkare till 18 000 kronor per år. Takbeloppen har införts för att stödet ska falla inom ramen för sådant stöd av mindre betydelse som kan ges enligt EG:s regelverk för statsstöd. Stödet lämnas av samma anledning inte till företag inom jordbrukssektorn och fiskerisektorn.

3.2.4 Tidigare avdrag vid avgiftsberäkningen

Tidigare fanns ett avdrag som gällde både vid beräkningen av arbetsgivaravgifter och egenavgifter. Avdraget infördes den 1 januari 1997 (prop. 1996/97:21) och syftet var att stimulera nyanställningar och uppmuntra till företagande. Avdraget innebar fram till och med år 2006 i huvudsak att avgiftsskyldiga, vid beräkningen av arbetsgivaravgifter respektive egenavgifter, fick göra ett avdrag med 5 procent av avgiftsunderlaget. Avdraget uppgick för arbetsgivare till maximalt 3 090 kronor per månad. Det sammanlagda avdraget kunde således högst uppgå till 37 080 kronor per år för arbetsgivare, vilket innebar att det maximala avdraget gavs vid en årlig lönesumma på 741 600 kronor och därutöver. För enskilda näringsidkare och fysiska personer som var delägare i han-

delsbolag uppgick avdraget till maximalt 9 000 kronor per år vilket motsvarade ett underlag på 180 000 kronor.

Avdraget halverades under år 2007 och upphörde helt att gälla från och med år 2008.

3.3 Finansieringen av trygghetssystemen

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

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

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

För övriga försäkringar saknas en direkt koppling. Det finns dock flera samband mellan avgiftsuttaget och förmånerna som syftar till att upprätthålla försäkringstanken. Den kommer bland annat till uttryck genom att det normalt är avgiftspliktig ersättning enligt socialavgiftslagen som läggs till grund för beräkningen av till exempel sjukpenninggrundande inkomst och att avgifter endast betalas på ersättning till personer som omfattas av den svenska arbetsbaserade socialförsäkringen enligt socialförsäkringslagen (1999:799).

För vilka ändamål de olika avgifter som inflyter som socialavgifter ska användas framgår av lagen (2000:981) om fördelning av socialavgifter.

3.4 Betalning av socialavgifter och allmän löneavgift

Den som avser att bedriva näringsverksamhet och därvid kommer att vara skyldig att göra skatteavdrag eller betala arbetsgivaravgifter eller mervärdesskatt, är enligt skattebetalningslagen (1997:483) skyldig att registrera sig hos Skatteverket. Med registreringen som underlag utfärdar

Skatteverket förtryckta deklarationsblanketter (skattedeklarationer) för respektive redovisningsperiod, i regel en kalendermånad. Deklarationerna lämnas normalt månaden efter redovisningsperioden varvid även avgifterna betalas in.

För enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag redovisas inte arbetsgivaravgifter i skattedeklarationer. Sådana avgiftsskyldiga debiteras i stället socialavgifter i form av egenavgifter. De beräknas på verksamhetens skattemässiga resultat som inte kan bestämmas förrän efter räkenskapsårets utgång. Underlaget för egenavgifterna redovisas därför först i näringsidkarens självdeklaration och debiteras i form av slutlig skatt. Egenavgifterna ingår i de preliminärskattbetalningar som sådana skattskyldiga normalt är skyldiga att göra månatligen i form av F-skatt. Vissa andra avgiftsskyldiga kan – trots att de inte är näringsidkare – också vara skyldiga att själva betala socialavgifter. Exempel på sådana personer är de som är anställda av en utländsk arbetsgivare och överenskommit med denne att de själva ska betala socialavgifterna på ersättningen. Dessa personer betalar också avgifterna som egenavgifter.

3.5 Statligt stöd

Enligt art. 87.1 i EG-fördraget är stöd som ges av en medlemsstat eller med hjälp av statliga medel som snedvrider eller hotar att snedvrیدا konkurrensen genom att gynna vissa företag eller viss produktion inte tillåtet om det påverkar handeln mellan medlemsstaterna. Enligt art. 88.3 i EG-fördraget ska sådant stöd anmälas till kommissionen som bedömer om stödet kan anses förenligt med den gemensamma marknaden och därmed ska tillåtas.

Undantag från anmälningsförfarandet görs när det är fråga om s.k. stöd av mindre betydelse eftersom samtliga kriterier i art. 87.1 då inte kan anses vara uppfyllda. Villkor för tillämpning av sådant stöd framgår av kommissionens förordning (EG) nr 1998/2006 av den 15 december 2006 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i fördraget på stöd av mindre betydelse (allmänna förordningen). Särskilda bestämmelser finns även för sektorn för primär produktion av jordbruksprodukter (jordbrukssektorn) i kommissionens förordning (EG) nr 1535/2007 av den 20 december 2007 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse inom sektorn för produktion av jordbruksprodukter (jordbruksförordningen) samt för fiskerisektorn i kommissionens förordning (EG) nr 875/2007 av den 24 juli 2007 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse inom fiskerisektorn och om ändring av förordning (EG) nr 1860/2004 (fiskeriförordningen). Tillsammans kallas dessa nedan för förordningarna.

Förordningarna har direkt effekt i Sverige. Det innebär att de berörda myndigheterna har att tillämpa de villkor som följer av förordningarna utan att någon särskild implementering i svensk lagstiftning sker.

Förordningarna omfattar företag inom alla sektorer med ett fåtal särskilt angivna undantag för vissa speciella branscher eller ändamål. Undantagna från tillämpningsområdet är exempelvis stöd till exportverksamhet riktad mot tredjeland som är direkt knutet till exporterade voly-

mer m.m., stöd som gynnar användningen av inhemska varor på bekostnad av importerade varor, stöd till företag inom kolsektorn och stöd till vissa inköp av vägtransportfordon.

Stöd får vidare inte ges till företag i svårigheter. Vad som avses med svårigheter definieras dock inte närmare i förordningarna. Företag som är i konkurs, företag som har ställt in sina betalningar eller är inne i ett legalt insolvensförfarande och liknande förhållanden där företagets framtid är osäker torde dock vara att anse som företag i svårigheter.

För att ett stöd ska anses utgöra ett stöd av mindre betydelse får det totala stöd som beviljas ett företag inte överstiga 200 000 euro under en period om tre beskattningsår. Ett företag inom vägtransportsektorn, jordbrukssektorn eller fiskerisektorn får dock inte beviljas stöd som överstiger 100 000 euro, 7 500 euro respektive 30 000 euro under en treårsperiod.

De maximala stödnivåerna gäller per företag. Med ett företag avses i detta hänseende alla företag som ingår i en och samma intressegemenskap på ett sådant sätt att de bör ses som en enhet, jfr EG-domstolens dom den 13 juni 2002 i mål nr C-382/99, Konungariket Nederländerna mot Europeiska kommissionen, REG 2002 s. I-05163. Aktiebolag och handelsbolag som ingår i en koncern bör därmed anses som ett enda företag men även andra former av intressegemenskap kan, enligt EG-domstolens praxis, medföra att flera företag ska betraktas som ett enda företag vid avgörande av vilken maximal stödnivå som gäller. Två enskilda näringsidkare som gemensamt driver en viss verksamhet kan därmed komma att anses vara ett och samma företag när det gäller stöd av mindre betydelse. Huruvida sådan intressegemenskap föreligger får dock avgöras från fall till fall.

Inom jordbrukssektorn och fiskerisektorn finns dessutom så kallade nationella tak som inte får överskridas. Det innebär att det ackumulerade belopp som beviljas olika företag inom jordbrukssektorn respektive fiskerisektorn inte under någon period av tre beskattningsår får överskrida det aktuella takbeloppet. För jordbrukssektorn är det nationella taket 30 217 500 euro under en treårsperiod och för fiskerisektorn är det nationella taket 11 153 000 euro under en treårsperiod.

Vid bedömningen av vilken förordning om stöd av mindre betydelse som är tillämpligt är det inte företaget i sig som är avgörande utan vilken eller vilka verksamheter som bedrivs i företaget. Om ett företag bedriver verksamhet t.ex. både inom sektorn för primär produktion av jordbruksprodukter och inom skogssektorn kan stöd av mindre betydelse lämnas enligt jordbruksförordningen vad gäller jordbruksverksamheten och enligt den allmänna förordningen för skogsverksamheten. Det stöd som lämnats enligt den allmänna förordningen påverkar därmed inte det nationella tak som gäller enligt reglerna för stöd av mindre betydelse inom sektorn för primär produktion av jordbruksprodukter.

En medlemsstat får bevilja ett stöd av mindre betydelse endast om det rymms inom de aktuella taknivåerna. Den beslutande myndigheten måste således kontrollera att det nya stödet inte medför att det totala stödet som företaget erhåller i stöd av mindre betydelse under det innevarande beskattningsåret och de två föregående beskattningsåren överskrider det stödtak som gäller samt att de nationella taken enligt jordbruksförordningen och fiskeförordningen inte överskrider. Ett stöd som överskrider

det maximala beloppet ett företag får beviljas eller de nationella taken omfattas inte av förordningarna. Inte ens den delen av stödbeloppet som inte överskrider den aktuella nivån omfattas och stödet ska i ett sådant fall inte beviljas. Om ett stöd som överskrider den maximala nivån utbetalas, gäller återbetalningsskyldighet för det företag som beviljats stödet. Återbetalningsskyldigheten gäller för stödet i sin helhet.

Det åligger den stödgivande myndigheten att med ledning av uppgifter från stödmottagande företag kontrollera att det högsta beloppet för stöd av mindre betydelse inte överskrids. Den stödgivande myndigheten måste också kontrollera att de nationella taken inte överskrids. Ett företag ska således innan ett stöd av mindre betydelse beviljas lämna en redogörelse för övriga sådana stöd som företaget mottagit under det innevarande beskattningsåret och de två föregående beskattningsåren. Denna skyldighet att ta hänsyn till eventuella andra förekommande stöd av mindre betydelse innebär således att utrymmet i ett enskilt fall skulle kunna vara mer begränsat. Stöd av mindre betydelse är för jordbruks- och fiskerisektorernas del i Sverige reglerat genom förordningen (2008:437) om statligt stöd av mindre betydelse inom sektorn för primär produktion av jordbruksprodukter och fiskerisektorn. Enligt denna förordning ska stödmyndigheten underrätta Jordbruksverket respektive Fiskeriverket om stödbeslutet. Dessa myndigheter för register över stöd av mindre betydelse enligt jordbruks- respektive fiskeriförordningen. Stödmyndigheten kan därmed kontrollera att såväl de individuella som de nationella taken inte överskrids genom att kontakta Jordbruksverket respektive Fiskeriverket.

Den stödgivande myndigheten är vidare skyldig att informera stödmottagaren om stödets karaktär av stöd av mindre betydelse genom att uttryckligen hänvisa till den EG-förordning som är tillämplig.

4 Nedsättning av egenavgifter

4.1 Nedsättningens omfattning och villkor

Promemorians förslag: Vid beräkningen av egenavgifter för enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag ska, efter begäran i självdeklarationen, avdrag göras med 5 procent av avgiftsunderlaget för inkomst av aktiv näringsverksamhet, dock högst med 10 000 kronor per år. Som förutsättning för avdrag gäller att avgiftsunderlaget överstiger 40 000 kronor, att den avgiftsskyldige vid ingången av året före taxeringsåret har fyllt 26 men inte 65 år och att avdraget uppfyller villkoren i kommissionens regelverk för stöd av mindre betydelse. Vid bedömningen av om avdraget utgör stöd av mindre betydelse införs särskilda bestämmelser för verksamheter inom flera sektorer. Därutöver införs vissa begränsande bestämmelser för handelsbolag och andra fall när verksamhet bedrivs gemensamt.

Skälen för promemorians förslag

Motiven för nedsättningen

Enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag betalar socialavgifter i form av egenavgifter liksom undantagsvis personer med viss inkomst av tjänst. Eftersom egenavgifterna anses utgöra en stor kostnad för många enskilda näringsidkare kan en nedsättning av avgifterna göra det mer attraktivt att driva ett eget företag. En nedsättning av avgifterna kan också sänka tröskeln för den som överväger att starta ett företag. En nedsättning av egenavgifterna ökar den enskilde näringsidkarens disponibla inkomst vilket underlättar bedrivandet av verksamheten, framför allt för de mindre företagen. Den finansiella krisen och den pågående lågkonjunkturen förstärker också behovet av att vidta åtgärder som sänker kostnaderna och som stärker likviditeten hos de mindre företagen.

Många mindre företag har en förhållandevis låg inkomst och marginalerna är låga, i synnerhet under en lågkonjunktur. En nedsättning av egenavgifterna påverkar marginaleffekterna för de minsta företagen och även en mindre nedsättning kan därför bidra till en högre grad av överlevnad bland dessa företag, vilket i sin tur medverkar till att dämpa fallet i sysselsättningen. För personer där alternativet till att bedriva näringsverksamhet är att stå utanför arbetsmarknaden kommer sysselsättningen sannolikt att öka.

Fram till och med år 2006 fanns, som beskrivits närmare i avsnitt 3.2.4, ett avdrag vid beräkningen av socialavgifterna. Enligt dessa bestämmelser fick bland annat arbetsgivare och enskilda näringsidkare göra ett avdrag med 5 procent av avgiftsunderlaget vid beräkningen av arbetsgi-
varavgifter respektive egenavgifter. Det maximala avdraget uppgick till 37 080 kronor per år för aktiebolag och 9 000 kronor per år för enskilda näringsidkare. Detta avdrag halverades under år 2007 och avskaffades helt från och med den 1 januari 2008.

Målet med det tidigare avdraget var att stimulera till nyanställningar och uppmuntra till företagande. Effekten av avdraget ifrågasattes dock av bland annat Riksdagens revisorer som pekade på att kostnaderna per nytt jobb var höga, Rapport 2000/01:8. Eftersom avdraget riktade sig till alla företag, dvs. såväl till små enskilda näringsidkare som till stora aktiebolag, var det, enligt Riksdagens revisorer, offentligfinansiellt en kostsam väg för att nå målet. Regeringen uttalade också i samband med att avdraget avvecklades att avdraget inte kunde anses effektivt utifrån sitt syfte. Många mindre företag har dock upplevt avskaffandet av avdraget som betungande.

Mot denna bakgrund är det motiverat att införa en ny nedsättning av socialavgifterna för enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag. Den föreslagna åtgärden får en betydligt bättre träffsäkerhet än det tidigare avdraget, eftersom den endast riktas mot personer som betalar egenavgifter för näringsverksamhet. Nedsättningen kommer således i större utsträckning att komma de minsta företagen till del. Den ökade träffsäkerheten innebär avsevärt lägre offentligfinansiella kostnader än vad som var fallet med det tidigare avdraget.

Eftersom aktiebolag utgör skattesubjekt, och därmed taxeras särskilt, redovisar inte företagare som bedriver verksamheten i aktiebolag resultatet i näringsverksamheten vid den egna taxeringen. De ska således inte betala egenavgifter. I den utsträckning företagaren tar ut resultatet ur bolaget i form av lön ska i stället arbetsgivaravgifter betalas på ersättningen på samma sätt som på all annan lön. Det är inte praktiskt möjligt att utan komplicerade regler och omfattande administration hantera ett särskilt avgiftsunderlag för företagare som är skilt från avgiftsunderlaget för övriga anställda. Svårigheter skulle också uppkomma att urskilja de mindre företagen från de större. Att inkludera även de mindre företag som bedrivs i aktiebolagsform i den föreslagna nedsättningen skulle således leda till besvärliga avgränsningsproblem och ökad administration. Genom att begränsa nedsättningen till att endast avse egenavgifterna uppnås en avgränsning till de näringsverksamheter som typiskt sett är de mindre.

Förslagets syfte är att underlätta för företagare. En begränsad kategori skattskyldiga betalar emellertid egenavgifter på inkomst av tjänst. Det gäller i huvudsak de som har en utländsk arbetsgivare utan fast driftställe i Sverige och som har tecknat avtal om betalning av socialavgifter enligt 2 kap. 8 § socialavgiftslagen (2000:980), de som får ersättning av privatpersoner som inte ska betala arbetsgivaravgifter på ersättningen eftersom den inte uppgår till sammanlagt 10 000 kronor och de som bedriver verksamhet självständigt men vars verksamhet inte utgör näringsverksamhet. Ersättning som beskattas som inkomst av tjänst utgör typiskt sett inte en ersättning i näringsverksamhet och kan således inte heller ses som en del av en företagares verksamhet. Nedsättningen föreslås därför endast omfatta enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag, dvs. fysiska personer som betalar egenavgifter på inkomst av aktiv näringsverksamhet.

Metoden med avdrag vid beräkning av socialavgifter har tidigare använts för det tidigare avdraget som gällde både arbetsgivaravgifter och egenavgifter och används även i dag, om än i mer begränsad utsträckning, för den nedsättning av socialavgifter som gäller inom stödområde

A enligt lagen (2001:1170) om särskilda avdrag i vissa fall vid avgiftsberäkningen enligt lagen (1994:1920) om allmän löneavgift och socialavgiftslagen (2000:980). Metoden är således väl känd såväl för näringsidkare som för Skatteverket. Mot denna bakgrund är det lämpligt att även den nya nedsättningen utformas som ett avdrag vid beräkningen av egenavgifterna.

Närmare om utformningen av avdraget

Avdraget bör uppgå till fem procent av avgiftsunderlaget. Eftersom avsikten är att avdraget främst ska rikta sig till de mindre företagen bör även en övre gräns för avdraget införas. Den genomsnittliga inkomsten för enskilda näringsidkare är omkring 200 000 kronor. Fem procent av 200 000 kronor utgör 10 000 kronor. En begränsning av avdraget till 10 000 kronor per år bör därför vara väl avvägt.

Egenavgifter ska såvitt nu är i fråga betalas på överskott av näringsverksamhet. Enligt 14 kap. 12 § inkomstskattelagen (1999:1229) utgör all svensk näringsverksamhet som bedrivs av en enskild näringsidkare en enda näringsverksamhet. Enligt 13 § samma kapitel utgör resultatet från en andel i ett svenskt handelsbolag en egen näringsverksamhet. Motsvarande gäller enligt 12 § näringsverksamhet som bedrivs utomlands. Av 3 kap. 12 § andra stycket socialavgiftslagen (2000:980) framgår att ett underskott i en näringsverksamhet inte får minska ett överskott i en annan näringsverksamhet vid beräkningen av egenavgifter. Av första stycket det senare lagrummet framgår att avgiftsunderlaget utgörs av summan av de avgiftspliktiga nettoinkomsterna vid den avgiftsskyldiges taxering till inkomstskatt. Avgiftsunderlaget utgör således summan av positiva resultat i enskild näringsverksamhet plus eventuell andel i resultatet i ett handelsbolag. På detta underlag ska egenavgifter beräknas och likaså det föreslagna avdraget. Avdraget kan således inte komma att uppgå till mer än 10 000 kronor hos den enskilde näringsidkaren även om han eller hon är verksam i flera näringsverksamheter.

För att avdraget ska ges kommer den avgiftsskyldige att behöva lämna vissa uppgifter i sin självdeklaration. Det medför en viss ökad administration för såväl den enskilde näringsidkaren som Skatteverket, se vidare nedan under avsnitt 4.2. I fall där den enskilde näringsidkarens överskott är lägre kommer avdraget endast att uppgå till små belopp. För att minska administrationen för Skatteverket bör därför avdrag endast ges om överskottet av verksamheten överstiger en viss nivå. I detta sammanhang bör ett överskott som överstiger 40 000 kronor – vilket motsvarar ett avdrag på 2 000 kronor – vara en lämplig gräns.

Under de senaste åren har flera riktade åtgärder vidtagits på socialavgiftsområdet, bland annat för att skapa efterfrågan på viss arbetskraft. Det har medfört att socialavgifterna för personer som inte har fyllt 26 år, med undantag för ålderspensionsavgiften, har satts ned till en fjärdedel. För personer som har fyllt 65 år har den särskilda löneskatten på vissa förvärvsinkomster slopats, varvid bara ålderspensionsavgiften ska betalas för dem som omfattas av det reformerade pensionssystemet medan det för dem som inte omfattas av det reformerade pensionssystemet inte ska betalas några socialavgifter alls.

Ålderspensionssystemet är, som beskrivits i avsnitt 3.3, konstruerat så att det ska vara finansiellt självreglerande. Systemets konstruktion medför att ålderspensionsavgiften inte kan reduceras. Förslaget, tillsammans med nämnda riktade nedsättningar, riskerar emellertid att i vissa fall göra intrång på ålderspensionsavgiften. Med hänsyn härtill föreslås att de åldersgrupper som redan är föremål för en nedsättning av egenavgifterna inte ska omfattas av förslaget om avdrag vid beräkning av egenavgifterna.

Ett avdrag vid beräkningen av egenavgifterna riskerar att utgöra ett sådant statligt stöd som avses i art. 87.1 i EG-fördraget, eftersom det endast föreslås omfatta enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag. Konstruktionen kan anses innebära att de som får avdraget har fått konkurrensfördelar i förhållande till aktiebolag. För att undvika att förslaget avdrag kommer i konflikt med EG-fördragets regler om statligt stöd är det därför viktigt att systemet utformas så att det uppfyller kraven i kommissionens regelverk för stöd av mindre betydelse. Regelverket har direkt effekt i Sverige. Det innebär att de villkor som uppställs i dessa måste vara uppfyllda för att avdrag ska kunna ges.

Av kommissionens regelverk för stöd av mindre betydelse följer bland annat vissa beloppsgränser – dels ett maximalt belopp per företag, dels nationella tak inom sektorn för primär produktion av jordbruksprodukter och fiskerisektorn – som inte får överskridas. Om exempelvis en enskild näringsidkare tidigare beviljats annat stöd av mindre betydelse kan det således medföra att förslaget avdrag får till följd att gränsen för vad ett företag får ta emot överskrids. Den avgiftsskyldige är i sådant fall inte berättigad till avdraget. Om avdrag ändå ges, kan det leda till att den avgiftsskyldige bli återbetalningsskyldig för beloppet. Vidare innebär regelverket för stöd av mindre betydelse att den avgiftsskyldige kommer att behöva lämna vissa uppgifter för att Skatteverket ska kunna avgöra om avdrag kan ges, se avsnitt 4.2. Detta medför en ökad administration för den avgiftsskyldige. Det bör därför vara möjligt för den avgiftsskyldige att själv avgöra om avdraget motiverar den ökade administrationen. Det bör också vara fallet om den avgiftsskyldige redan har uppnått maximal stödnivå. Mot denna bakgrund föreslås avdraget vara frivilligt och endast ges efter särskild begäran i självdeklarationen.

Som framgår av avsnitt 3.5 avses med företag, i fråga om stöd av mindre betydelse, inte bara den enskilda näringsidkaren utan även andra bolag och enskilda näringsidkare som står i sådan intressegemenskap med den avgiftsskyldige att de ska anses utgöra en enhet. Den närmare avgränsningen av vad som avses med ett företag följer av EG-domstolens och kommissionens praxis och kan skilja sig från svenska regler. I vilken utsträckning en eller flera verksamheter utgör ett företag får därför avgöras av rättstillämpningen.

Särskilt om verksamhet inom flera sektorer

I de fall flera olika verksamheter är inblandade uppkommer frågan vad som gäller beträffande det maximala avdraget och de stödnivåer som följer av kommissionens regelverk för stöd av mindre betydelse. En särskild fråga i detta sammanhang är avgränsningen mellan olika verksam-

heter hos en och samma näringsidkare. Om näringsidkaren driver två från varandra skilda verksamheter och har erhållit stöd av mindre betydelse i den ena, kan detta stöd komma att påverka möjligheten till det nu föreslagna avdraget. Eftersom reglerna för stöd av mindre betydelse knyter an till företaget och inte till den avgiftsskyldige kan i ett sådant fall ytterligare stöd i form av avdrag vid avgiftsberäkningen medföra återbetalningsskyldighet för hela stödet, dvs. även för den verksamhet som endast beviljas stöd i form av avdrag vid avgiftsberäkningen.

I dagsläget bör risken för att en avgiftsskyldig skulle hamna i en återbetalningssituation på grund av andra stöd kunna bedömas som liten, eftersom befintliga stöd av mindre betydelse uppgår till relativt sett låga belopp. Det hindrar emellertid inte att nya stöd kan komma att tillhandahållas varvid risken för återbetalningsskyldighet blir större, i synnerhet som beloppsgränserna tillämpas avseende rullande treårsperioder. Särskilt känslig blir denna fråga med avseende på sådan jordbruksverksamhet och fiskeriverksamhet som avses i kommissionens regelverk för stöd av mindre betydelse, eftersom beloppsgränserna där är relativt låga samt att det för dessa sektorer finns nationella tak som inte får överskridas. I det fall en avgiftsskyldig bedriver verksamhet inom flera olika sektorer, inklusive jordbruks- eller fiskerisektorn uppkommer därför frågan om vilka beloppsgränser som ska tillämpas. För att underlätta denna bedömning föreslås därför att om en avgiftsskyldig som bedriver verksamhet inom någon annan sektor även bedriver verksamhet inom sektorn för primär produktion av jordbruksprodukter eller fiskerisektorn i annat än obetydlig omfattning ska de beloppsgränser som gäller för jordbruks- respektive fiskerisektorn tillämpas som maximalt belopp vid beräkningen av avdragets storlek. Om den avgiftsskyldige bedriver både jordbruks- och fiskeriverksamhet föreslås regelverket för jordbrukssektorn tillämpas vid beräkningen.

Vid bedömning av hur mycket av de individuella och nationella taken inom jordbruks- och fiskerisektorn som faktiskt blir utnyttjade är det endast den del av avdraget som är hänförligt till jordbruks- respektive fiskeriverksamheten som ska beaktas. De belopp som redovisas till Jordbruksverket respektive Fiskeriverket enligt förordningen (2008:437) om statligt stöd av mindre betydelse inom sektorn för primär produktion av jordbruksprodukter och fiskeriprodukter kommer därmed enbart att avse verksamhet inom primär produktion av jordbruksprodukter respektive fiskeriverksamhet.

Begränsningar för handelsbolag m.fl.

De beloppsmässiga begränsningar som är för handen i kommissionens regelverk för stöd av mindre betydelse medför även begränsningar i det fall en verksamhet bedrivs av flera delägare. Skälet till detta är att reglerna inte tar sin utgångspunkt i den avgiftsskyldige utan i varje enskilt företag. Detta innebär bland annat att i ett handelsbolag med flera bolagsmän kan inte, utan att beloppsgränserna riskerar att överskridas, avdrag ges för alla delägare i vissa fall. Risken är särskilt påtaglig inom jordbrukssektorn där beloppsgränserna är lägre. Av denna anledning föreslås att den sammanlagda summan av avdrag för samtliga delägare i

ett handelsbolag inte får överstiga 20 000 kronor per år och bolag. Motvarande bör gälla även för annan avgiftspliktig inkomst av näringsverksamhet som fördelas mellan två eller flera fysiska personer utan att utgöra handelsbolagsinkomst. Detta kan bland annat vara fallet om två eller flera enskilda näringsidkare bedriver näringsverksamhet gemensamt.

Lagförslagen

Förslagen föranleder en ändring i 13 § lagen (2000:981) om fördelning av socialavgifter samt att tre nya paragrafer, 3 kap. 18–20 §§, införs i socialavgiftslagen (2000:980).

4.2 Förfarandet

Promemorians förslag: Avdraget vid beräkningen av egenavgifterna ska hanteras av Skatteverket inom ramen för det ordinarie deklara-tionsförfarandet. Den avgiftsskyldige ska i sin självdeklaration begära att avdrag ges samt lämna uppgift om annat stöd av mindre betydelse som beviljats. Den som begär avdrag ska även lämna de övriga upp-gifter som behövs för att Skatteverket ska kunna bedöma om rätt till avdrag föreligger.

Skälen för promemorians förslag: Debitering och uppbörd av social-avgifter hanteras i dag av Skatteverket. Då den föreslagna nedsättningen av egenavgifterna innebär att ett avdrag kan ges vid beräkningen av av-gifterna är det naturligt att även denna hanteras av Skatteverket. Eftersom egenavgifterna slutligt fastställs i samband med taxeringen för respektive beskattningsår bör avdraget vidare vara en del av det ordinarie deklara-tionsförfarandet.

Som framgår i avsnitt 4.1 ska avdraget uppfylla villkoren i kommis-sions regelverk för stöd av mindre betydelse. Enligt dessa villkor ska en medlemsstat bevilja stöd först efter att ha kontrollerat att det inte medför att det totala belopp som företaget erhåller i stöd av mindre betydelse under det innevarande beskattningsåret och de två föregående beskatt-ningsåren överskrider det aktuella stödtaket. För stöd till företag inom jordbrukssektorn och fiskerisektorn gäller även att stödmyndigheten ska kontrollera att de nationella taken inte överskrider. Den beslutande myn-digheten är även skyldig att informera mottagaren av ett stöd om dess karaktär av stöd av mindre betydelse samt innebörden av det.

Skatteverket blir således ansvarig för att kontrollera att villkoren för avdraget är uppfyllda. Förslaget om ett avdrag vid beräkningen av egen-avgifterna bör för företag utanför sektorn för primär produktion av jord-bruksprodukter och fiskerisektorn innebära ett så lågt belopp (ca 30 000 kronor under en treårsperiod) att det tillsammans med det regio-nala avdraget i stödområde A (ca 18 000 kronor per år dvs. 54 000 kronor per treårsperiod) inte föranleder att marginalen till beloppsgränsen 200 000 euro blir för liten. Av denna anledning torde det inte krävas några särskilt omfattande kontrollinsatser utöver den normala deklara-tionskontrollen. I den mån företaget därutöver fått ytterligare stöd

av mindre betydelse kan dock ytterligare kontrollåtgärder bli nödvändiga. För jordbruks- och fiskerisektorn är dock stödnivåerna per företag lägre. Vidare gäller nationella tak som inte får överskridas. Det medför att kraven på kontroll blir högre inom dessa sektorer. Det bör ankomma på Skatteverket att närmare utforma rutiner för hur kontrollen ska genomföras.

För att Skatteverket ska kunna uppfylla de krav på kontroll som ställs enligt kommissionens regelverk för stöd av mindre betydelse behöver verket således information från den som begär avdrag. Det medför en viss ökad administration för de enskilda näringsidkarna. Avdraget bör därför, som framhållits i avsnitt 4.1, vara frivilligt och endast ges efter en särskild markering i deklarationen om att avdrag begärs.

Det berörda företaget är enligt kommissionens regler bland annat skyldigt att lämna en skriftlig redogörelse eller en redogörelse i elektronisk form för allt annat stöd av mindre betydelse som företaget fått under de två föregående beskattningsåren och under det innevarande beskattningsåret. Denna information är nödvändig för att Skatteverket ska kunna kontrollera att stödnivåerna inte överskrids. En skyldighet för den som begär avdrag att lämna uppgift om annat stöd av mindre betydelse som har beviljats under det aktuella beskattningsåret och de två föregående beskattningsåren bör därför införas i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter. Uppgiftsskyldigheten bör dock kunna utformas på ett förhållandevis enkelt sätt. För den som inte beviljats andra stöd av mindre betydelse bör det exempelvis vara tillräckligt detta markeras i självdeklarationen.

Den som begär avdrag bör även vara skyldig att lämna de övriga uppgifter som anses nödvändiga för att Skatteverket ska kunna bedöma om rätt till avdrag föreligger, dvs. exempelvis uppgifter som behövs för att Skatteverket ska kunna bedöma att villkoren enligt kommissionens regelverk för mindre betydelse är uppfyllda. Som exempel på uppgifter som kan vara nödvändiga är uppgifter om andra företag som den uppgiftsskyldige står i intressegemenskap med. Som angetts i avsnitt 3.5 så gäller de maximala stödnivåerna enligt kommissionens regelverk för stöd av mindre betydelse per företag. Med ett företag avses i detta sammanhang inte endast den enskilda näringsidkaren utan enligt EG-domstolens praxis kan begreppet företag omfatta även andra bolag och enskilda näringsidkare som står i intressegemenskap med den uppgiftsskyldige på ett sådant sätt att de bör ses som ett enda företag med avseende på stöd av mindre betydelse. Det kan exempelvis vara företag som ingår i en och samma koncern, företag som den enskilda näringsidkaren själv driver i de fall då en person driver flera verksamheter eller företag där han eller hon är delägare. För att undvika att återbetalningsskyldighet uppkommer bör den uppgiftsskyldige i ett sådant fall även lämna uppgift om andra företag som denne står i intressegemenskap med.

Ett annat exempel på uppgifter som Skatteverket skulle kunna komma att begära är, i de fall en uppgiftsskyldig bedriver verksamhet inom flera olika sektorer, hur stor andel av verksamheten som utgörs av jordbruksverksamhet respektive fiskeriverksamhet. Inom dessa sektorer gäller som nämnts ovan nationella tak som inte får överskridas. Uppgiften kan därför behövas för att avgöra hur mycket stöd av mindre betydelse som lämnats inom dessa sektorer.

För att inte öka den administrativa bördan i onödan bör endast de uppgifter som är nödvändiga begäras in av respektive näringsidkare. Uppgiftslämnandet bör vidare utformas på ett så enkelt sätt som möjligt.

Lagförslaget

Förslaget föranleder att en ny paragraf, 3 kap. 17 a §, införs i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter.

5 Konsekvensanalys

5.1 Offentligfinansiella effekter

Förslaget om en nedsättning av egenavgifterna i form av ett avdrag vid beräkningen av dessa beräknas beröra ca 190 000 enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag. Av dessa får ca 70 000 maximal nedsättning, dvs. 10 000 kr. Den årliga offentligfinansiella bruttokostnaden, dvs. den totala årliga nedsättningen, beräknas till 1,42 miljarder kronor. Förslaget bedöms leda till ökade inkomster för de enskilda näringsidkarna. På kort sikt antas en tredjedel av utrymmet övervältras på priser medan resterande två tredjedelar övervältras på näringsinkomster. Genom att anpassning antas ske genom utnyttjande av den positiva räntefördelningen kommer inkomstförändringen i huvudsak att beskattas i inkomstslaget kapital. Detta leder till att den offentligfinansiella nettokostnaden blir lägre. Nettokostnaden för vardera av åren 2010, 2011 och 2012 beräknas bli 1,14 miljarder kronor. På lång sikt antas att hela utrymmet övervältras till näringsinkomster och den varaktiga kostnaden för reformen beräknas därför till 0,99 miljarder kronor per år.

5.2 Effekter för myndigheter och förvaltningsdomstolar

Förslaget om ett avdrag vid beräkningen av egenavgifterna kommer att ge upphov till ökade kostnader för Skatteverket. Kostnadsökningen för Skatteverket består bland annat av dels ökade handläggningskostnader, dels engångskostnader för att anpassa systemstöd och blanketter samt för framtagande av broschyrer och för andra informationsinsatser. För Jordbruksverket och Fiskeriverket kan en kostnadsökning uppkomma 2011 då Skatteverket lämnar uppgifter om nedsättningens nivå till dessa myndigheter som, enligt förordningen (2008:437) om statligt stöd av mindre betydelse inom sektorn för primär produktion av jordbruksprodukter och fiskerisektorn, har att föra register över stöd av mindre betydelse som lämnats inom jordbrukssektorn respektive fiskerisektorn.

Kostnadsökningen för Skatteverket 2010 bedöms inte kunna finansieras inom befintlig anslagsram. Regeringen har därför i budgetpropositionen för år 2010 avsatt resurser till Skatteverket dels i form av ett engångsbelopp på 33 miljoner kronor för 2010, dels därefter 40 miljoner kronor årligen. Den årliga ersättningen till Skatteverket kan dock komma att behöva ses över för kommande år då handläggningskostnaderna beräknas kunna minska något från år till år. Någon bedömning av en kostnadsökning för Jordbruksverket respektive Fiskeriverket år 2011 eller finansiering av denna kostnadsökning görs inte i denna promemoria.

Förslaget bedöms inte ge upphov till ökade kostnader för de allmänna förvaltningsdomstolarna.

5.3 Effekter för företagen

Förslaget om ett avdrag vid beräkningen av egenavgifterna syftar till att förbättra de mindre företagens förutsättningar för utveckling och tillväxt. Egenavgifterna utgör en stor kostnad för många enskilda näringsidkare. Förslaget kan därför förbättra likviditeten och göra det mer attraktivt att driva ett företag samt sänka tröskeln för de som överväger att starta ett företag.

Eftersom förslaget utformats för att uppfylla kommissionens regelverk för stöd av mindre betydelse, medför detta att bland annat enskilda näringsidkare kommer att behöva lämna vissa uppgifter till Skatteverket för att verket ska kunna bedöma om avdrag kan ges. Informationen är nödvändig för att bland annat kravet på kumulationskontroll ska kunna uppfyllas. Detta medför en ökad administrativ kostnad för enskilda näringsidkare. Avdraget är dock frivilligt. Informationen omfattar i huvudsak uppgifter om andra stöd av mindre betydelse som den enskilda näringsidkaren har beviljats. Uppgifterna ska lämnas i samband med självdeklarationen. För de enskilda näringsidkare som inte har beviljats några andra stöd av mindre betydelse kommer emellertid uppgiftslämnandet i princip endast att bestå av att begära avdraget. Detta torde vara fallet för flertalet enskilda näringsidkare. Då uppgiftslämnandet kan variera mycket mellan olika enskilda näringsidkare skulle det vara mycket komplicerat att närmare uppskatta storleken på kostnaderna. Kostnaderna för det ökade uppgiftslämnandet bedöms dock sammantaget vara förhållandevis låga. Den ökade administrativa kostnaden bedöms vara motiverad och uppvägs av den lättnad som avdraget medför.

Många mindre företag har en förhållandevis låg inkomst och marginalerna är låga, i synnerhet under en lågkonjunktur. Ett avdrag vid beräkningen av egenavgifterna bidrar till att stärka likviditeten hos företagen och torde medföra en högre grad av överlevnad bland dessa företag, vilket i sin tur medverkar till att dämpa fallet i sysselsättningen. Åtgärden kan även medföra att nya företag etableras då tröskeln för att starta företag sänks.

5.4 Fördelningsanalys

Förslaget om ett avdrag vid beräkningen av egenavgifterna bedöms leda till en viss ökning av den ekonomiska standarden för alla grupper. Av diagram 5.1 nedan framgår den genomsnittliga procentuella förändringen av ekonomisk standard (disponibel inkomst justerad för hushållsstorlek) till följd av förslaget för olika inkomstgrupper. Beräkningarna avser hela befolkningen och en jämförelse mellan nu gällande regelverk och förslaget. Den största ökningen återfinns bland de med lägst inkomster. Den lägsta standardökningen får de med högst inkomster.

Om beräkningar endast innefattar dem som omfattas av förslaget (diagram 5.2) är givetvis den procentuella ökningen av ekonomisk standard större. Den största och minsta procentuella ökningen återfinns alltså bland de med lägst respektive högst inkomster. Där emellan är i princip ökningen avtagande med inkomsten.

Diagram 5.1 Procentuell förändring av ekonomisk standard till följd av förslaget för hela befolkningen. Efter inkomstgrupper (deciler)

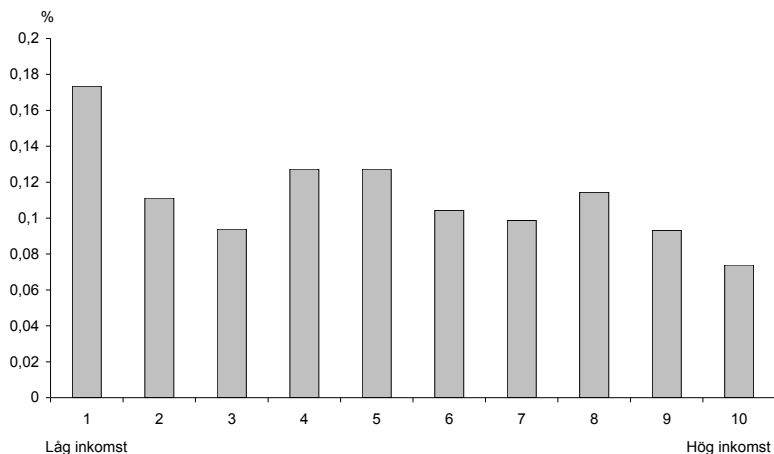
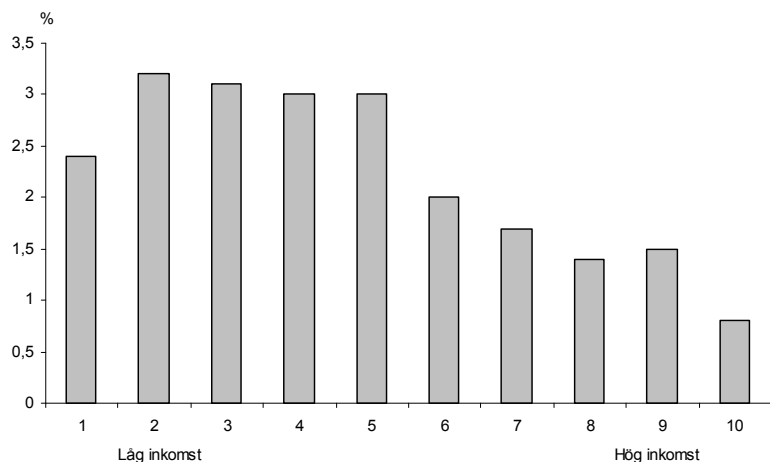


Diagram 5.2 Procentuell förändring av disponibel inkomst till följd av förslaget för alla med inkomster från aktiv näringsverksamhet. Efter inkomstgrupper (deciler)



5.5 Effekter för jämställdheten

Av dem som är enskilda näringsidkare och aktiva delägare i handelsbolag är en större andel män än kvinnor. Förslaget om ett avdrag vid beräkningen av egenavgifterna beräknas därför till 72 procent tillfalla män. Undersökningar visar att kvinnor i högre utsträckning än män tvekar att starta företag. I och med att förslaget sänker tröskeln för att driva ett eget företag är förhoppningen att andelen kvinnor som startar egna företag och således får del av nedsättningen ska öka. Förslaget innebär därmed att ett av de jämställdhetspolitiska delmålen påverkas, nämligen det som handlar om ekonomisk jämställdhet.

6 Författningskommentar

6.1 Förslaget till lag om ändring i socialavgiftslagen (2000:980)

3 kap.

18 §

Paragrafen är ny.

Första stycket innebär att vid beräkningen av egenavgifter ska ett avdrag med fem procent av avgiftsunderlaget göras. För att avdrag ska göras måste dock den avgiftsskyldige begära detta i sin självdeklaration. Avdraget får vidare högst uppgå till 10 000 kronor per år.

I *andra stycket* anges de villkor som måste vara uppfyllda för att avdrag ska kunna göras.

Av *första punkten* följer att avdrag bara får göras till den del avgiftsunderlaget utgörs av avgiftspliktig inkomst av näringsverksamhet. Det innebär att avdraget ska beräknas på den del av avgiftsunderlaget som består av inkomst av näringsverksamhet. Om den avgiftsskyldige ska betala egenavgifter på avgiftspliktig inkomst av tjänst så omfattas således inte den delen av avgiftsunderlaget som består av tjänsteinkomster.

Av *andra punkten* framgår att avgiftsunderlaget måste överstiga 40 000 kronor för att avdrag ska göras. Om avgiftsunderlaget är 40 000 kronor eller lägre får således inte något avdrag göras. Om avgiftsunderlaget överstiger 40 000 kronor får dock avdraget beräknas på hela beloppet och inte bara på den del som överstiger 40 000 kronor.

I *tredje punkten* anges att den avgiftsskyldige måste ha fyllt 26 men inte 65 år vid ingången av året före taxeringsåret för att avdrag ska göras. Den avgiftsskyldige får inte heller bara vara skyldig att betala ålderspensionsavgiften enligt 16 §. Detta innebär att den avgiftsskyldige ska vara skyldig att betala fulla egenavgifter för att avdrag ska kunna göras.

Fjärde punkten innebär att villkoren enligt kommissionens regelverk för stöd av mindre betydelse måste vara uppfyllda för att avdrag ska kunna göras. Detta medför att de villkor som ställs upp enligt kommissionens regelverk måste vara uppfyllda för att avdrag vid avgiftsberäkningen ska göras. Det innebär främst att de stödnivåer som gäller inte får överskridas. Den maximala stödnivån uppgår till 200 000 euro under en period om tre beskattningsår. Ett företag inom vägtransportsektorn får dock inte beviljas stöd som överstiger 100 000 euro under en treårsperiod. För jordbrukssektorn är taket 7 500 euro och för fiskerisektorn är taket 30 000 euro per företag under en treårsperiod. De aktuella nivåerna gäller per företag. Vad som avses med företag är inte uttryckligen reglerat i kommissionens regelverk för stöd av mindre betydelse. Av EG-domstolens praxis följer dock att med företag avses inte endast det enskilda företaget utan även andra bolag och näringsidkare som står i sådan intressegemenskap med varandra, bland annat genom koncernförhållande eller liknande, som medför att alla verksamheter bör ses som en enhet, jfr EG-domstolens dom den 13 juni 2002 i mål nr C-382/99, Konungariket Nederländerna mot Europeiska kommissionen, REG 2002 s. I-05163. Inom jordbrukssektorn och fiskerisektorn finns dessutom nationella tak som inte får överskridas. Det innebär att det ackumulerade belopp som

beviljas olika företag inom jordbrukssektorn respektive fiskerisektorn inte under någon period av tre beskattningsår får överskrida det aktuella takbeloppet. För jordbrukssektorn är det nationella taket 30 217 500 euro under en treårsperiod och för fiskerisektorn är det nationella taket 11 153 000 euro under en treårsperiod.

Stöd får inte heller beviljas företag i svårigheter. Med svårigheter kan till exempel avses företag som är i konkurs och liknande legala förfaranden.

Enligt kommissionens regelverk för stöd av mindre betydelse är den myndighet som avser att bevilja ett stöd skyldig att kontrollera att stödnivåerna inte överskrids innan avdraget ges. I förevarande fall blir således Skatteverket ansvarigt för denna kontroll. För att kontrollen ska kunna utföras är företaget skyldigt att lämna uppgift om andra stöd av mindre betydelse som beviljats under beskattningsåret och de två föregående beskattningsåren. Innebörden av kommissionens regelverk i detta avseende kommenteras närmare i avsnitt 6.3 samt behandlas utförligare i avsnitt 4.2.

19 §

Paragrafen är ny.

Enligt kommissionens regelverk för stöd av mindre betydelse gäller vissa särskilt angivna stödnivåer som inte får överskridas. För vissa verksamheter gäller särskilda stödnivåer, vilka beskrivs i kommentaren till 18 §.

I *första stycket* fastställs vilka maximala stödnivåer som ska gälla för den avgiftsskyldige i de fall denne bedriver verksamhet inom sektorn för primär produktion av jordbruksprodukter eller inom fiskerisektorn eller inom båda dessa sektorer och samtidigt bedriver verksamhet inom någon annan sektor.

Av *första punkten* följer att de villkor som gäller för sektorn för primär produktion av jordbruksprodukter ska tillämpas om den avgiftsskyldige är verksam inom denna sektor och inom någon annan sektor. Avdraget vid beräkningen av egenavgifterna får således inte medföra att de stödnivåer som gäller för jordbrukssektorn överskrids. Det innebär att såväl det högsta belopp som kan beviljas ett företag som det nationella taket som enligt kommissionens regler gäller för jordbrukssektorn måste beaktas. Det är dock endast den del av avdraget som är hänförligt till jordbruksverksamheten som påverkar taken ur statsstödsynpunkt.

Om den avgiftsskyldige samtidigt bedriver verksamhet inom fiskerisektorn och inom någon annan sektor än jordbrukssektorn, ska enligt *andra punkten* i stället de stödnivåer som gäller för fiskerisektorn tillämpas, dvs. avdraget får inte medföra att den maximala stödnivån för ett företag eller att det nationella taket som gäller för fiskerisektorn överskrids. Det är dock endast den del av avdraget som är hänförligt till fiskeriverksamheten som påverkar taken ur statsstödsynpunkt.

I *andra stycket* görs undantag för det fall en avgiftsskyldig visar att den verksamhet som bedrivs uteslutande eller så gott som uteslutande utgörs av verksamhet inom någon annan sektor än jordbrukssektorn eller fiskerisektorn. Det medför att den stödnivå som gäller för verksamhet inom övriga sektorer blir tillämplig i ett sådant fall.

20 §

Paragrafen är ny.

Första stycket innehåller en särskild begränsningsregel för handelsbolag. Bestämmelsen innebär att det sammanlagda avdraget från de egenavgifter som är hänförliga till handelsbolagets inkomster för samtliga delägare tillsammans inte får överstiga 20 000 kronor. Avdragstaket om 20 000 kronor avser således handelsbolaget som helhet. I de fall ett handelsbolag har fler än två delägare kan dessa därför inte få avdrag från egenavgifterna med mer än 20 000 kronor sammanlagt. Avdraget ska fördelas mellan delägarna i proportion till hur den skattepliktiga inkomsten från handelsbolaget fördelas mellan dem. I vissa fall kan den civilrättsliga fördelningen av inkomster från handelsbolaget avvika från den fördelning som läggs till grund för beskattningen. Av lagtexten följer att det är den skattepliktiga andelen som är avgörande vid fördelningen.

Av *andra stycket* följer att motsvarande avdragsbegränsning om 20 000 kronor gäller även i andra fall när avgiftspliktig inkomst av näringsverksamhet ska fördelas mellan två eller flera fysiska personer. I de fall två eller flera enskilda näringsidkare bedriver viss verksamhet gemensamt eller viss inkomst av näringsverksamhet annars ska fördelas mellan flera personer får således det sammanlagda avdraget för samtliga personer tillsammans inte överstiga 20 000 kronor.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Lagen föreslås träda i kraft den 1 juli 2010 (*första punkten*).

Av *andra punkten* följer att de nya bestämmelserna ska tillämpas på inkomster som uppstår efter den 31 december 2009. Det är således fråga om retroaktiv lagstiftning till den avgiftsskyldiges fördel.

Eftersom avdraget riktar sig till enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag motsvaras normalt sett beskattningsåret av kalenderåret. Det kan dock förekomma att beskattningsåret av någon anledning, exempelvis vid nystartade verksamheter, omfattar delar av två kalenderår. En särskild övergångslösning behövs därför för det fall beskattningsåret omfattar tid före den 1 januari 2010. Enligt *tredje punkten* ska i dessa fall så stor del av beskattningsårets inkomst anses hänförlig till tiden efter den 31 december 2009 som svarar mot förhållandet mellan den del av beskattningsåret som infaller under denna tid och hela beskattningsåret.

6.2 Förslaget till lag om ändring i lagen (2000:981) om fördelning av socialavgifter

13 §

Ändringen föranleds av förslaget om avdrag vid beräkningen av egenavgifterna i 3 kap. 18 § socialavgiftslagen (2000:980).

6.3 Förslaget till lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter

3 kap.

17 a §

I paragrafen, som är ny, anges vilka uppgifter som den som begär avdrag vid beräkningen av egenavgifterna måste lämna i självdeklarationen.

Av *första punkten* framgår att den uppgiftsskyldige ska lämna uppgift om andra stöd som har beviljats denne och som utgör sådant stöd av mindre betydelse som avses i kommissionens regelverk för stöd av mindre betydelse. Av kommissionens regelverk följer att det berörda företaget, innan ett stöd beviljas, ska lämna en skriftlig redogörelse eller en redogörelse i elektronisk form för allt annat stöd av mindre betydelse som företaget fått under det aktuella beskattningsåret och de två föregående beskattningsåren. Det innebär således att en uppgiftsskyldig som fått annat stöd av mindre betydelse under nämnda period måste lämna dessa uppgifter till Skatteverket.

I *andra punkten* anges att den som begär avdrag vid beräkningen av egenavgifterna ska lämna de övriga uppgifter som behövs för att Skatteverket ska kunna bedöma om rätt till avdrag föreligger. Som exempel kan nämnas uppgifter som är nödvändiga för att Skatteverket ska kunna bedöma om villkoren enligt kommissionens regelverk för mindre betydelse är uppfyllda. Uppgiftsskyldigheten är baserad på regelverket för stöd av mindre betydelse och föranleds främst av den skyldighet som dessa regler innebär för Skatteverket att kontrollera att förutsättningarna för att avdrag ska ges är uppfyllda. Av kommissionens regelverk följer bland annat att stödet inte får överstiga vissa belopp samt att dessa beloppsgränser gäller per företag. Vad gäller den närmare innebörden av stödnivåerna samt vad som avses med ett företag i detta avseende hänvisas till kommentaren till 3 kap. 18 § socialavgiftslagen (2000:980). Stöd får inte heller beviljas företag i svårigheter. För att Skatteverket ska kunna fullgöra sin kontrollskyldighet måste därför den som begär avdrag lämna de uppgifter som verket anser är nödvändiga för att kunna göra dessa bedömningar.