

Lagrådsremiss

Ytterligare åtgärder på skatteområdet med anledning av coronaviruset

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 27 mars 2020

Per Bolund

Ingrid Björnsson
(Finansdepartementet)

Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I lagrådsremissen föreslås ytterligare åtgärder på skatteområdet för att lindra de ekonomiska konsekvenserna för företag med anledning av spridningen av det nya coronaviruset.

Många arbetsgivare drabbas nu av plötsliga inkomstbortfall samtidigt som kostnaderna för anställda kvarstår. Det föreslås därför en tillfällig nedsättning av arbetsgivaravgifterna och den allmänna löneavgiften. För enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag föreslås en tidsbegränsad nedsättning av egenavgifterna och den allmänna löneavgiften i syfte att ge dessa företagare en motsvarande ekonomisk lättnad.

I lagrådsremissen föreslås vidare att enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i svenska handelsbolag kan öka avsättningen till periodiseringsfond avseende beskattningsår 2019. Åtgärden gynnar särskilt dem som redovisar förlust på grund av spridningen av det nya coronaviruset men som gick med vinst föregående år, genom att årets förlust kan utjämnas mot föregående års vinst. Till den del den ökade avsättningen år 2019 innebär att för hög preliminärskatt har betalats kommer skatten att betalas tillbaka, antingen i form av skatteåterbäring eller efter att en ändrad preliminärskattedeclaration har lämnats in.

Dessutom föreslås att det införs en möjlighet för den som redovisar mervärdesskatt helårsvis att få anstånd med inbetalning av mervärdesskatt som ska deklarerar under perioden 27 december 2019–17 januari 2021. Anståndsmöjligheten gäller för en redovisningsperiod, dvs. ett beskattningsår. Anstånd kan beviljas i upp till ett år.

Samtliga ändringar föreslås träda i kraft den 6 april 2020.

Innehållsförteckning

1	Beslut	4
2	Lagförslag	5
2.1	Förslag till lag om särskild beräkning av vissa avgifter för arbetsgivare	5
2.2	Förslag till lag om särskild beräkning av vissa avgifter för enskilda näringsidkare	6
2.3	Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)	7
2.4	Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)	8
2.5	Förslag till lag om ändring i lagen (2009:99) om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall	9
3	Ärendet och dess beredning	12
3.1	Tillfälligt sänkta socialavgifter	12
3.2	Ökad avsättning till periodiseringsfonder	12
3.3	Anstånd med betalning av mervärdesskatten i vissa fall	13
4	Det nya coronaviruset får ekonomiska konsekvenser	13
5	Tillfälligt sänkta socialavgifter	14
5.1	Bakgrund och gällande rätt	14
5.2	Arbetsgivaravgifterna sätts ned tillfälligt	19
5.3	Egenavgifterna sätts ned tillfälligt	20
5.4	Avdrag i stödområdet	21
5.5	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser	21
5.5.1	Lagen om särskild beräkning av vissa avgifter för arbetsgivare	21
5.5.2	Lagen om särskild beräkning av vissa avgifter för enskilda näringsidkare	22
5.6	Konsekvensanalys	22
5.6.1	Arbetsgivaravgifterna sätts ned tillfälligt	23
5.6.2	Egenavgifterna sätts ned tillfälligt	25
6	Ökad avsättning till periodiseringsfond för enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag	27
6.1	Reglerna om avsättning till periodiseringsfond	27
6.2	Behovet av en utökad möjlighet till avsättning till periodiseringsfond	27
6.3	Ökade möjligheter för enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i svenska handelsbolag att göra avsättning till periodiseringsfond avseende 2019 års resultat	28
6.4	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser	30
6.5	Konsekvensanalys	31
7	Anstånd med betalning av skatt i vissa fall	34

7.1	Befintliga och föreslagna regler om anstånd med inbetalning av skatter och avgifter.....	34
7.2	Tidsbegränsad möjlighet till anstånd med betalning av skatt.....	37
7.3	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser	40
7.4	Konsekvensanalys	41
8	Författningskommentar	46
8.1	Förslaget till lag om särskild beräkning av vissa avgifter för arbetsgivare	46
8.2	Förslaget till lag om särskild beräkning av vissa avgifter för enskilda näringsidkare	47
8.3	Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)	48
8.4	Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)	48
8.5	Förslaget till lag om ändring i lagen (2009:99) om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall	49

1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om särskild beräkning av vissa avgifter för arbetsgivare,
2. lag om särskild beräkning av vissa avgifter för enskilda näringsidkare,
3. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229),
4. lag om ändring i lagen (2009:99) om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall.

2 Lagförslag

Regeringen har följande förslag till lagtext.

2.1 Förslag till lag om särskild beräkning av vissa avgifter för arbetsgivare

Härigenom föreskrivs följande.

1 § Denna lag innehåller bestämmelser om särskild beräkning av

1. arbetsgivaravgifter enligt socialavgiftslagen (2000:980), och
2. löneavgift enligt lagen (1994:1920) om allmän löneavgift.

2 § På ersättning som utges till en anställd ska ingen annan avgift betalas än ålderspensionsavgiften enligt socialavgiftslagen (2000:980).

Första stycket gäller för högst 30 anställda och endast till den del den avgiftspliktiga ersättningen till den anställde uppgår till högst 25 000 kronor per kalendermånad.

3 § I stället för vad som föreskrivs om särskilda avdrag i lagen (2001:1170) om särskilda avdrag i vissa fall vid avgiftsberäkningen enligt lagen (1994:1920) om allmän löneavgift och socialavgiftslagen (2000:980), ska ersättning som är föremål för särskild beräkning enligt 2 § inte ingå i underlaget för särskilda avdrag.

-
1. Denna lag träder i kraft den 6 april 2020.
 2. Lagen tillämpas dock på ersättning som utges efter den 29 februari 2020.
 3. Lagen upphör att gälla vid utgången av juni 2020.
 4. Den upphävda lagen gäller dock fortfarande för ersättning som har utgetts under perioden 1 mars 2020–30 juni 2020.

2.2 Förslag till lag om särskild beräkning av vissa avgifter för enskilda näringsidkare

Härigenom föreskrivs följande.

- 1 §** Denna lag innehåller bestämmelser om särskild beräkning av
1. egenavgifter enligt socialavgiftslagen (2000:980), och
 2. löneavgift enligt lagen (1994:1920) om allmän löneavgift.

2 § En fysisk person som har avgiftspliktig inkomst och ska betala egenavgifter enligt socialavgiftslagen (2000:980) ska inte betala någon annan avgift än ålderspensionsavgiften.

Första stycket gäller endast den del av avgiftsunderlaget som uppgår till högst 100 000 kronor.

3 § I stället för vad som föreskrivs om särskilda avdrag i lagen (2001:1170) om särskilda avdrag i vissa fall vid avgiftsberäkningen enligt lagen (1994:1920) om allmän löneavgift och socialavgiftslagen (2000:980), ska ersättning som är föremål för särskild beräkning enligt 2 § inte ingå i underlaget för särskilda avdrag.

-
1. Denna lag träder i kraft den 6 april 2020.
 2. Lagen tillämpas dock på inkomst som uppbärs efter den 31 december 2019.
 3. Lagen upphör att gälla vid utgången av december 2020.
 4. Den upphävda lagen gäller dock fortfarande för inkomst som uppburits under perioden 1 januari 2020–31 december 2020.
- Omfattar beskattningsåret tid såväl före som efter den 1 januari 2020 respektive tid såväl före som efter den 31 december 2020 ska, om den avgiftsskyldige inte visar annat, så stor del av beskattningsårets inkomst anses hänförlig till tiden efter den 31 december 2019 respektive efter den 31 december 2020 som svarar mot förhållandet mellan den del av beskattningsåret som infaller under respektive tid och hela beskattningsåret.

2.3 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs att 30 kap. 6 § inkomstskattelagen (1999:1229)¹ ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

30 kap.

6 §

Enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i svenska handelsbolag får dra av *högst ett belopp som motsvarar 30 procent av ett för periodiseringsfond justerat positivt resultat.*

Enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i svenska handelsbolag får dra av *högst ett belopp som motsvarar 100 procent av ett för periodiseringsfond justerat positivt resultat, upp till en miljon kronor, eller*

högst ett belopp som motsvarar 30 procent av ett för periodiseringsfond justerat positivt resultat.

Med det för periodiseringsfond justerade resultatet avses resultatet av näringsverksamheten före avdrag för avsättning till periodiseringsfond ökat med

– avdrag för egenavgifter enligt 16 kap. 29 §,
– avdrag för premie för pensionsförsäkring och inbetalning på pensionsparkonto enligt 16 kap. 32 § samt särskild löneskatt enligt lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader avseende dessa poster, och

– avdrag för avsättning till expansionsfond enligt 34 kap.,

minskat med

– sjukpenning och liknande ersättningar som avses i 15 kap. 8 §,
– återfört avdrag för egenavgifter enligt 16 kap. 29 §, och
– återfört avdrag för avsättning till expansionsfond enligt 34 kap.

1. Denna lag träder i kraft den 6 april 2020.

2. Lagen tillämpas dock på beskattningsår som påbörjas efter den 31 december 2018 och avslutas före den 1 januari 2020. Lagen tillämpas även på beskattningsår som omfattar längre tid än tolv månader och som börjar före den 1 januari 2019 och avslutas efter den 31 december 2018.

3. Äldre föreskrifter gäller fortfarande för beskattningsår som avslutas före den 1 januari 2019.

¹ Lagen omtryckt 2008:803.

2.4 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs att 30 kap. 6 § inkomstskattelagen (1999:1229)¹ ska ha följande lydelse.

Lydelse enligt lagförslag 2.3

Föreslagen lydelse

30 kap.

6 §

Enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i svenska handelsbolag får dra av – *högst ett belopp som motsvarar 100 procent av ett för periodiseringsfond justerat positivt resultat, upp till en miljon kronor, eller*

Enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i svenska handelsbolag får dra av – *högst ett belopp som motsvarar 30 procent av ett för periodiseringsfond justerat positivt resultat.*

Med det för periodiseringsfond justerade resultatet avses resultatet av näringsverksamheten före avdrag för avsättning till periodiseringsfond

ökat med

– avdrag för egenavgifter enligt 16 kap. 29 §,
– avdrag för premie för pensionsförsäkring och inbetalning på pensions-sparkonto enligt 16 kap. 32 § samt särskild löneskatt enligt lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader avseende dessa poster, och

– avdrag för avsättning till expansionsfond enligt 34 kap.,

minskat med

– sjukpenning och liknande ersättningar som avses i 15 kap. 8 §,
– återfört avdrag för egenavgifter enligt 16 kap. 29 §, och
– återfört avdrag för avsättning till expansionsfond enligt 34 kap.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2021.
 2. Lagen tillämpas dock på beskattningsår som påbörjas efter den 31 december 2019.
 3. Äldre föreskrifter gäller fortfarande för beskattningsår som avslutas före den 1 januari 2020.

2.5 Förslag till lag om ändring i lagen (2009:99) om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (2009:99) om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall

dels att 1, 2, 4 och 5 §§ ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas två nya paragrafer, 1 a och 1 b §§, av följande lydelse.

Lydelse enligt prop. 2019/20:132 *Föreslagen lydelse*

1 §

Skatteverket får efter ansökan i andra fall än som avses i 63 kap. 3–5, 7, 7 a, 11–15 och 23 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244) bevilja anstånd för redovisningsperioder som infaller under januari–september 2020 med inbetalning av

1. avdragen skatt och arbetsgivaravgifter som ska redovisas i en arbetsgivardeklaration enligt 26 kap. 19 § 1 skatteförfarandelagen, och

2. mervärdesskatt som ska redovisas i en sådan deklaration som avses i 26 kap. 5 § skatteförfarandelagen, och vars redovisningsperiod är en kalendermånad eller ett kalenderkvartal enligt 26 kap. 10 och 11 §§ samma lag.

Anstånd enligt första stycket 1 respektive 2 får beviljas för högst tre redovisningsperioder vardera om redovisningsperioden är en kalendermånad. Anstånd enligt första stycket 2 får dock beviljas för högst en redovisningsperiod om redovisningsperioden är ett kalenderkvartal.

Anståndstiden får bestämmas till längst ett år. Anståndsbeloppet ska betalas senast den förfallodag enligt 62 kap. 9 § första stycket skatteförfarandelagen som infaller närmast efter att anståndstiden upphör.

Anståndstiden får bestämmas till längst ett år, *dock längst till den 12 november 2021*. Anståndsbeloppet ska betalas senast den förfallodag enligt 62 kap. 9 § första stycket skatteförfarandelagen som infaller närmast efter *det* att anståndstiden upphör.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 a §

Skatteverket får efter ansökan i andra fall än som avses i 63 kap. 3–5, 7, 13, 15 och 23 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244) bevilja anstånd med inbetalning av mervärdesskatt, om

1. mervärdesskatten ska redovisas i en sådan deklaration som avses i 26 kap. 5 § skatteförfarandelagen,

2. redovisningsperioden för mervärdesskatten är ett beskatt-

ningsår enligt 26 kap. 11 § samma lag, och

3. deklARATIONEN FÖR MERVÄRDESKATTEN SKA HA KOMMIT IN TILL SKATTEVERKET UNDER PERIODEN 27 DECEMBER 2019–17 JANUARI 2021 ENLIGT 26 KAP. 33, 33 A ELLER 33 B § SAMMA LAG.

Anstånd får beviljas för högst en redovisningsperiod.

Anståndstiden får bestämmas till längst ett år, dock längst till den 17 januari 2022. Anståndsbeloppet ska betalas senast den förfallodag enligt 62 kap. 9 § första stycket skatteförfarandelagen som infaller närmast efter det att anståndstiden upphör.

1 b §

Anstånd med inbetalning av mervärdesskatt får beviljas antingen enligt 1 § eller 1 a §.

2 §

Anstånd enligt 1 § ska beviljas om inte särskilda skäl talar emot det.

Anstånd enligt 1 eller 1 a § ska beviljas om inte särskilda skäl talar emot det.

Lydelse enligt prop. 2019/20:132

Föreslagen lydelse

4 §

Den som har beviljats anstånd enligt 1 § ska betala kostnadsränta som enligt 65 kap. 7 § första stycket första meningen och tredje stycket skatteförfarandelagen (2011:1244) gäller vid anstånd.

Den som har beviljats anstånd enligt 1 eller 1 a § ska betala kostnadsränta som enligt 65 kap. 7 § första stycket första meningen och tredje stycket skatteförfarandelagen (2011:1244) gäller vid anstånd.

5 §

Utöver ränta enligt 4 § ska den som har beviljats anstånd enligt 1 § betala en avgift (anståndsavgift). Anståndsavgiften tas ut med 0,3 procent på beviljat anståndsbelopp per kalendermånad från och med månaden efter att anstånd beviljats till och med den månad då anståndsbeloppet ska betalas enligt 1 § tredje stycket. Om anståndet har

Utöver ränta enligt 4 § ska den som har beviljats anstånd enligt 1 eller 1 a § betala en avgift (anståndsavgift). Anståndsavgiften tas ut med 0,3 procent på beviljat anståndsbelopp per kalendermånad från och med månaden efter att anstånd beviljats till och med den månad då anståndsbeloppet ska betalas enligt 1 § tredje stycket

återkallats enligt 3 §, ska anståndsavgiften sättas ned i motsvarande mån.

Anståndsavgiften ska betalas senast den förfallodag som avses i 1 § tredje stycket. Om anståndet har återkallats enligt 3 §, ska anståndsavgiften betalas senast den förfallodag som avses i den bestämmelsen.

Anståndsavgiften ska vid tillämpning av inkomstskattelagen (1999:1229) behandlas som ränta enligt 65 kap. 7 § skatteförfarandelagen (2011:1244).

respektive 1 a § tredje stycket. Om anståndet har återkallats enligt 3 §, ska anståndsavgiften sättas ned i motsvarande mån.

Anståndsavgiften ska betalas senast den förfallodag som avses i 1 § tredje stycket *respektive 1 a § tredje stycket.* Om anståndet har återkallats enligt 3 §, ska anståndsavgiften betalas senast den förfallodag som avses i den bestämmelsen.

Denna lag träder i kraft den 6 april 2020.

3 Ärendet och dess beredning

3.1 Tillfälligt sänkta socialavgifter

I Finansdepartementet har ett förslag till lag om särskild beräkning av vissa avgifter för arbetsgivare och ett förslag till lag om särskild beräkning av vissa avgifter för enskilda näringsidkare tagits fram. För arbetsgivare innebär förslaget att endast ålderspensionsavgiften ska betalas på avgiftspliktig ersättning som uppgår till högst 25 000 kronor per anställd och kalendermånad. Nedsättningen gäller för högst 30 anställda. Nedsättningen är tillfällig och gäller ersättningar under perioden den 1 mars till och med juni 2020. För enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag innebär förslaget att endast ålderspensionsavgiften ska betalas på den del av avgiftsunderlaget som uppgår till högst 100 000 kronor under 2020.

Regeringen har under hand inhämtat synpunkter från Skatteverket. Skatteverket har inte något att invända mot att förslaget införs. Skatteverket har dock lämnat synpunkter på förslagets utformning och genomförbarhet. Synpunkter på förslagen har vid ett möte den 26 mars 2020 inhämtats från Företagarna, Handelsanställdas förbund, Dramatikerförbundet, Landsorganisationen i Sverige (LO), Svenska taxiförbundet, Svenskt Näringsliv, Teaterförbundet och Unionen. Skatteverkets synpunkter på förslaget och minnesanteckningar från mötet finns tillgängliga i Finansdepartementet (Fi2020/01434/S1).

I denna lagrådsremiss behandlas förslaget om en tidsbegränsad nedsättning av arbetsgivaravgifterna, egenavgifterna och den allmänna löneavgiften.

3.2 Ökad avsättning till periodiseringsfonder

I Finansdepartementet har ett förslag om ändringar i inkomstskattelagen (1999:1229) tagits fram. Förslaget innebär att enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i svenska handelsbolag tillfälligt får utökade möjligheter att göra avsättning till periodiseringsfond.

Regeringen har under hand inhämtat synpunkter från Skatteverket. Skatteverket, som inte har några synpunkter på att förslaget genomförs, lämnar vissa författningstekniska synpunkter samt vissa synpunkter på förslagets utformning i övrigt. Synpunkter på förslagen har vid ett möte den 26 mars 2020 inhämtats från Företagarna, Handelsanställdas förbund, Dramatikerförbundet, Landsorganisationen i Sverige (LO), Svenska taxiförbundet, Svenskt Näringsliv, Teaterförbundet och Unionen. Skatteverkets synpunkter på förslaget och minnesanteckningar från mötet finns tillgängliga i Finansdepartementet (Fi2020/01434/S1).

I denna lagrådsremiss behandlas förslaget om ökad avsättning till periodiseringsfonder för enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag.

3.3 Anstånd med betalning av skatt i vissa fall

I Finansdepartementet har ett förslag om ändringar i lagen om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall tagits fram. Förslaget innebär att det införs en möjlighet för den som redovisar mervärdesskatt helårsvis att få anstånd med inbetalning av mervärdesskatt som ska deklarerats någon gång under perioden 27 december 2019–17 januari 2021. Anståndsmöjligheten gäller för en redovisningsperiod, dvs. ett beskattningsår, i upp till ett år.

Regeringen har under hand inhämtat synpunkter från Skatteverket. Skatteverket har inga invändningar mot att förslagen genomförs men lämnar förslag till ändringar, förtydliganden och kompletteringar. Remissynpunkter på lagförslagen i avsnitt 2 har vid ett möte den 26 mars 2020 inhämtats från Företagarna, Handelsanställdas förbund, Dramatikerförbundet, Landsorganisationen i Sverige (LO), Svenska taxiförbundet, Svenskt Näringsliv, Teaterförbundet och Unionen. Skatteverkets synpunkter på förslaget och minnesanteckningar från mötet finns tillgängliga i Finansdepartementet (Fi2020/01402/S3 och Fi2020/01434/S1).

I denna lagrådsremiss behandlas förslaget om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall.

4 Det nya coronaviruset får ekonomiska konsekvenser

Med hänsyn till spridningen av det nya coronaviruset som orsakar sjukdomen covid-19 är det av stor betydelse att åtgärder snabbt vidtas för att dämpa effekterna av viruset för företag och samhällsekonomin. I propositionen Extra ändringsbudget för 2020 – Åtgärder med anledning av coronaviruset (prop. 2019/20:132) lämnade regeringen förslag till en rad åtgärder för att omhänderta effekterna i samhället av spridningen av det nya coronaviruset, bl.a. förslag om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall och förslag om ett nytt system för stöd vid korttidsarbete. Finansdepartementet bedömer i nuläget att den svenska BNP-tillväxten blir lägre 2020 än vad den annars hade varit på grund av virusutbrottet. Spridningen av viruset har fått kännbara ekonomiska konsekvenser för svenska företag. Nedgången på börserna i Sverige och resten av världen i mars 2020 understryker detta. Konsekvenserna av coronavirusets spridning kan förväntas skilja sig åt mellan olika branscher. Exempel på detta är besöksnäringen och flygbranschen. Det kan även skilja sig mellan olika företag både beroende på storlek och företagsform.

Företag kan förväntas hamna i ett allvarligt ekonomiskt läge på kort tid. Detta kan till exempel vara fallet för de som bedriver enskild näringsverksamhet eller fysiska personer som är delägare i handelsbolag. En stor andel företag bedrivs av enskilda företagare (exempelvis fanns år 2017 ca 810 000 företag som drevs som enskild firma, se avsnitt 6.5). Sådana verksamheter kan drabbas särskilt vid en drastisk minskning av efterfrågan samtidigt som företagets kostnader i en betydande omfattning

förväntas kvarstå. Det gäller inte minst små eller nya verksamheter som inte har haft tid eller möjlighet att bygga upp ekonomiska buffertar som kan användas i situationer med snabbt vikande efterfrågan och fallande intäkter.

En minskning av efterfrågan i delar av näringslivet och generellt större osäkerheter i ekonomin kan även indirekt påverka företag som inte är lika utsatta för de direkta följderna av coronaviruset. Sammantaget bedöms det nya coronaviruset få betydande ekonomiska konsekvenser för företag och den ekonomiska tillväxten.

5 Tillfälligt sänkta socialavgifter

5.1 Bakgrund och gällande rätt

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 betalas av arbetsgivare och enskilda näringsidkare samt av fysiska personer som är delägare i handelsbolag. Den allmänna löneavgiften debiteras i samband med, och på samma underlag som, arbetsgivaravgifterna och egenavgifterna. Författningstekniskt ingår den allmänna löneavgiften varken i arbetsgivaravgifterna eller i egenavgifterna men eftersom den inte särskiljs i debiteringsförfarandet brukar den i dagligt tal ingå i begreppet socialavgifter. Den allmänna löneavgiften är dock i både rättslig och ekonomisk mening en skatt (prop. 1994/95:122 s. 18). Det innebär att den inte ska betalas av företag som saknar fast driftställe i Sverige.

Den allmänna löneavgiften uppgår för inkomståret 2020 till 11,62 procent av underlaget. För inkomståret 2020 uppgår arbetsgivaravgifterna och den allmänna löneavgiften tillsammans till 31,42 procent av underlaget (se tabell 5.1). Egenavgifterna och den allmänna löneavgiften uppgår tillsammans till 28,97 procent av underlaget.

Tabell 5.1 Avgiftsnivåer för socialavgifter och allmän löneavgift år 2020

Procent

Avgift	Arbetsgivaravgift	Egenavgift
Sjukförsäkringsavgift	3.55	3,64*
Föräldraförsäkringsavgift	2.60	2.60
Ålderspensionsavgift	10,21	10,21
Efterlevandepensionsavgift	0.60	0.60
Arbetsmarknadsavgift	2.64	0.10
Arbetssskadeavgift	0.20	0.20
Allmän löneavgift	11,62	11,62
Summa socialavgifter och allmän löneavgift	31,42	28,97

Anm.: *Vid grundkarens i sjukförsäkringen på 7 dagar.

Finansiering av trygghetssystem

Arbetsgivar- och egenavgifterna 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 dock en särställning med en klar koppling mellan inbetalda avgifter och ålderspension.

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 på 10,21 procent av avgiftsunderlaget enligt socialavgiftslagen (2000:980).

Det inkomstgrundade ålderspensionssystemet är ett fristående försäkringssystem vid sidan av statens budget. Utgående inkomst- och tilläggs-pensioner i fördelningssystemet ska löpande finansieras av inbetalda avgifter samt tillgångarna i AP-fonderna. Systemet är konstruerat så att det ska vara finansiellt självreglerande, där eventuella anpassningar sker på förmånssidan – inte genom en förändrad avgiftssats. Premiepensionen är ett fullfunderat 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 vilka ändamål de olika avgifter som inflyter som socialavgifter ska användas framgår av lagen (2000:981) om fördelning av socialavgifter.

Betalning av socialavgifter och allmän löneavgift

Av 26 kap. 2 § 1 skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, framgår att en skattedeclaration ska lämnas av den som är skyldig att göra skatteavdrag eller betala arbetsgivaravgifter eller som har gjort ett skatteavdrag utan att vara skyldig att göra det. Skatteavdrag och arbetsgivaravgifter ska redovisas i en arbetsgivardeklaration för redovisningsperioder (26 kap. 3 § första stycket SFL). Den som är registrerad som arbetsgivare ska lämna arbetsgivardeklaration för varje redovisningsperiod (26 kap. 3 § andra stycket SFL).

I 26 kap. 19 a–19 e §§ SFL anges vilka uppgifter som ska anges som rör betalningsmottagaren, dvs. arbetstagaren som fått lön eller annan ersättning. Av deklARATIONEN ska bl.a. framgå vilken ersättning som arbetsgivaren är skyldig att betala arbetsgivaravgifter för.

Beslut om bl.a. skatteavdrag och arbetsgivaravgifter ska fattas för varje redovisningsperiod för sig med ledning av innehållet i skattedeclarationer och andra tillgängliga uppgifter (53 kap. 1 § första stycket SFL). Om en skattedeclaration har lämnats i rätt tid och på rätt sätt, anses ett beslut om skatten och avgifterna ha fattats i enlighet med deklARATIONEN (s.k. automatiska beslut, 53 kap. 2 § SFL).

Om en skattedeclaration inte har lämnats i rätt tid eller på rätt sätt eller om skatten eller avgifterna inte har redovisats i deklARATIONEN, ska varje oredovisad skatt eller avgift anses ha beslutats till noll kronor. Redovisad skatten eller avgifterna senare, anses ett beslut i stället ha fattats i enlighet med redovisningen, om inte ett beslut om omprövning har meddelats dessförinnan (53 kap. 4 § SFL).

ArbetsgivardeklARATIONEN kan lämnas elektroniskt antingen genom att en fil med samtliga uppgifter överförs eller genom att den uppgiftsskyldige manuellt registrerar nödvändiga uppgifter för varje betalningsmottagare. Detta sker genom användning av en s.k. e-tjänst där inloggning sker med e-legitimation. Skatteverket har utvecklat elektroniska lösningar som innebär att arbetsgivardeklARATIONEN kan lämnas direkt från den uppgiftsskyldiges lönesystem. Det finns även möjlighet att lämna arbetsgivardeklARATIONEN på pappersformulär.

Tidpunkten för att lämna arbetsgivardeklaration för en kalendermånad styrs av om den deklARATIONSSKYLDIGA är skyldig att lämna mervärdesskattedeklaration, samt för vilket beskattningsunderlag den ska lämnas. Om den deklARATIONSSKYLDIGA är skyldig att redovisa mervärdesskatt med beskattningsunderlag om högst 40 miljoner kronor ska arbetsgivardeklaration ha kommit in senast den 12 månaden efter utgången av redovisningsperioden, dock senast den 17 i januari och augusti (26 kap. 26 § SFL). Om den deklARATIONSSKYLDIGA är skyldig att redovisa mervärdesskatt med beskattningsunderlag över 40 miljoner kr ska arbetsgivardeklaration ha kommit in senast den 26 i månaden efter utgången av redovisningsperioden, dock senast den 27 december (26 kap. 30 § SFL). Om den deklARATIONSSKYLDIGA inte är skyldig att redovisa mervärdesskatt ska arbetsgivardeklaration ha kommit in senast den 12 månaden efter utgången av redovisningsperioden, dock senast den 17 i januari och augusti (26 kap. 32 § SFL).

Skatter och avgifter som ska redovisas i en skattedeclaration ska vara betalda senast den dag då deklARATIONEN ska ha kommit in till Skatteverket.

För den som redovisar mervärdesskatt på beskattningsunderlag som exklusive unionsinterna förvärv och import för beskattningsåret beräknas sammanlagt överstiga 40 miljoner kronor, är förfallodagen för skatteavdragen och arbetsgivaravgifterna i stället den 12, i januari den 17, i månaden efter redovisningsperioden (62 kap. 3 § SFL).

Nedsättning av socialavgifter

Nedsatta socialavgifter för personer som vid årets ingång har fyllt 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 för dem som betalar egenavgifter. För personer som är födda 1937 eller tidigare tas inga socialavgifter ut. För personer som vid årets ingång har fyllt 65 år tas inte heller någon allmän löneavgift ut.

Nedsatta arbetsgivaravgifter för unga

Från och med 1 augusti 2019 finns en nedsättning av det samlade uttaget av arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift på ersättning till ungdomar som vid årets ingång har fyllt 15 men inte 18 år. Nedsättningen innebär att endast ålderspensionsavgiften ska betalas på ersättning upp till 25 000 kronor per kalendermånad.

Regionalt avdrag vid avgiftsberäkningen

Arbetsgivare, enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag som är verksamma i vissa angivna kommuner i Norrland och västra Svealand får göra avdrag vid beräkningen av socialavgifterna och den allmänna löneavgiften. Syftet med avdraget är att stimulera småföretagandet och att bidra till god service i de delar av landet som har de största geografiska lägesnackdelarna med bl.a. långa avstånd, liten hemmamarknad, sämre tillgång till 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 får göra ett avdrag med 10 procent av avgiftsunderlaget vid beräkningen av den allmänna löneavgiften, arbetsgivaravgifterna och egenavgifterna. För arbetsgivare uppgår avdraget till högst 7 100 kronor per månad. För enskilda näringsidkare samt delägare i handelsbolag får avdraget uppgå till högst 18 000 kronor per år. Avdraget får inte tillsammans med avdraget för personer som arbetar med forskning och utveckling (se nedan) medföra att avgifterna understiger ålderspensionsavgiften. För handelsbolag gäller dessutom att det sammanlagda avdraget för samtliga delägare och anställda inte får överstiga 85 200 kr per år.

Nedsatta egenavgifter

Den 1 januari 2010 infördes en nedsättning av egenavgifterna för enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag i syfte att göra det mer attraktivt att starta, driva och utveckla företag (prop.

2009/10:178, bet. 2009/10:SfU16, rskr. 2009/10:278). Nedsättningen uppgick till 5 procentenheter och var utformad som ett avdrag vid avgiftsberäkningen. Avdrag fick göras med högst 10 000 kronor per år. Den 1 januari 2014 förstärktes nedsättningen genom att avdraget vid avgiftsberäkningen höjdes med 2,5 procentenheter till 7,5 procent av avgiftsunderlaget och det maximala avdragsbeloppet med 5 000 kronor till 15 000 kronor per år (prop. 2013/14:14, bet. 2013/14:SfU5, rskr. 2013/14:74). En förutsättning för avdrag är att överskottet av näringsverksamheten överstiger 40 000 kronor och att den avgiftsskyldige vid årets ingång inte har fyllt 65 år. Avdraget får inte medföra att egenavgifterna understiger ålderspensionsavgiften.

Nedsatta arbetsgivaravgifter för personer som arbetar med forskning eller utveckling

Den 1 januari 2014 infördes ett skatteincitament för forskning och utveckling (prop. 2013/14:1 Förslag till statens budget, finansplan m.m. avsnitt 6.9). Reglerna, som finns i 2 kap. 29–31 §§ socialavgiftslagen, innebär att vid beräkningen av arbetsgivaravgifter för personer som arbetar med forskning eller utveckling ska avdrag göras med 10 procent av avgiftsunderlaget för dessa personer. Avdraget får inte medföra att de avgifter som ska betalas understiger ålderspensionsavgiften. Det sammanlagda avdraget för samtliga personer som arbetar med forskning eller utveckling hos den avgiftsskyldige får efter den 1 april 2020 inte överstiga 450 000 kronor per månad. Dessförinnan uppgick beloppsgränsen till 230 000 kronor per månad. Vid bedömningen av avdragsrätten ska flera avgiftsskyldiga som ingår i samma koncern och som uppfyller villkoren för att få göra avdrag anses som en avgiftsskyldig. En förutsättning för avdraget är att personerna har arbetat med forskning eller utveckling i en viss utsträckning, som huvudregel under minst tre fjärdedelar och minst 15 timmar av sin faktiska arbetstid under kalendermånaden. På sådan ersättning till personer som arbetar med forskning eller utveckling som berättigar till avdrag från arbetsgivaravgifterna och som utges efter den 31 mars 2020 ska även den allmänna löneavgiften sättas ned med tio procentenheter enligt 3 § lagen (1994:1920) om allmän löneavgift. Den allmänna löneavgiften ska dock som lägst anses vara 0 procent.

Nedsatta arbetsgivaravgifter för företag som anställer en första person

Den 1 januari 2017 infördes en tillfällig nedsättning av arbetsgivaravgifterna för enskilda näringsidkare som anställer en första person. Nedsättningen regleras i lagen (2016:1053) om särskild beräkning av vissa avgifter för enmansföretag under åren 2017–2021. Reglerna innebär att enskilda näringsidkare, som inte har haft någon anställd sedan den 1 januari 2016 och som anställer en person efter den 31 mars 2016, bara ska betala ålderspensionsavgiften på 10,21 procent på ersättningen till den anställde under de tolv första kalendermånaderna. Övriga arbetsgivaravgifter, allmän löneavgift och särskild löneskatt behöver alltså inte betalas. Nedsättningen av arbetsgivaravgifterna gäller till den del ersättningen inte överstiger 25 000 kronor per månad. Anställningen ska omfatta minst tre månader och en arbetstid på minst 20 timmar per vecka. Reglerna gäller t.o.m. den 31 december 2021 (prop. 2016/17:1 Förslag till

statens budget, finansplan m.m. avsnitt 6.6). Den 1 januari 2018 utökades stödet till att även omfatta aktiebolag som inte har någon anställd eller endast en anställd som också är delägare samt till handelsbolag utan anställda och med högst två delägare. De nya reglerna omfattar anställningar som påbörjades tidigast den 1 april 2017 (prop. 2017/18:1 Förslag till statens budget, finansplan m.m. avsnitt 6.10). Den 1 augusti 2019 förlängdes nedsättningen till 24 kalendermånader för anställningar som har påbörjats efter den 28 februari 2018. Regeringen aviserade i vårändringsbudgeten för 2019 att den avser att återkomma under mandatperioden med ett förslag att göra bestämmelserna om nedsättning permanent (prop. 2018/19:99 s. 59). Finansdepartementet har remitterat promemorian Bestämmelserna om nedsättning av arbetsgivaravgifterna för den först anställda görs permanenta (Fi2020/01009/S1).

5.2 Arbetsgivaravgifterna sätts ned tillfälligt

Regeringens förslag: Arbetsgivare ska vara berättigade till en nedsättning av arbetsgivaravgifterna och den allmänna löneavgiften så att bara ålderspensionsavgiften ska betalas.

Nedsättningen ska gälla för upp till 30 anställda och på den del av lönesumman för den anställde som inte överstiger 25 000 kronor per månad. På den del av lönesumman som överstiger detta belopp ska nedsättning inte ske.

Nedsättningen ska vara tillfällig och gälla till utgången av juni 2020.

Skälen för regeringens förslag: För att lindra de ekonomiska konsekvenserna av spridningen av coronaviruset bör arbetsgivare vara berättigade till en nedsättning av arbetsgivaravgifterna och den allmänna löneavgiften så att bara ålderspensionsavgiften ska betalas.

Nedsättningen bör gälla för upp till 30 anställda. Det uppställs inget krav på anställningens omfattning, vilket innebär att såväl heltid, deltid som timanställning omfattas av nedsättningen. Vilka anställda som ska omfattas av nedsättningen är det upp till arbetsgivaren att avgöra. De som däremot inte omfattas av ett anställningsförhållande omfattas inte heller av nedsättningen. För nedsättningen för den först anställda i ett enmansföretag samt för nedsättningen för personer under 18 år finns en beloppsgräns som begränsar nedsättningen till den del av lönen som inte överstiger 25 000 kronor per månad och anställd. För att den nedsättning som nu föreslås ska kunna träda i kraft den 6 april 2020 och tillämpas på ersättning som utges efter den 29 februari 2020 föreslås samma beloppsgräns här.

Nedsättningen bör vara tidsbegränsad och gälla till utgången av juni 2020.

Förslaget bedöms medföra en betydande lättnad för företag som drabbas av ett plötsligt inkomstbortfall samtidigt som kostnaderna för anställda kvarstår. Om förslaget inte genomförs finns en risk att företag som i grunden är livskraftiga tvingas minska antalet anställda eller lägga ner sin verksamhet på grund av en situation som är övergående. Genom den lättnad som förslaget medför ökar möjligheten för många företag att överbrygga ett tillfälligt inkomstbortfall utan att säga upp personal. Mot

den bakgrunden saknas också anledning att införa särskilda regler för företag i koncernförhållanden.

Eftersom nedsättningen av arbetsgivaravgifterna och den allmänna löneavgiften föreslås vara tillfällig bör den införas i en ny lag.

Skatteverket har ställt sig frågande till vad som ska gälla för utländska företag som har socialavgiftsavtal med sina anställda. Även dessa företag omfattas av den föreslagna nedsättningen.

Lagförslag

Förslaget föranleder 2 § i den nya lagen om särskild beräkning av vissa avgifter för arbetsgivare, se avsnitt 2.1.

5.3 Egenavgifterna sätts ned tillfälligt

Regeringens förslag: Enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag ska vara berättigade till en nedsättning av egenavgifterna och den allmänna löneavgiften.

Nedsättningen innebär att ingen annan avgift än ålderspensionsavgiften ska betalas för inkomster som uppbärs under perioden den 1 januari 2020 till och med den 31 december 2020.

Nedsättningen av egenavgifterna och den allmänna löneavgiften gäller upp till ett avgiftsunderlag på 100 000 kronor.

Skälen för regeringens förslag: För att lindra de ekonomiska konsekvenserna av spridningen av coronaviruset bör enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag vara berättigade till en nedsättning av egenavgifterna och den allmänna löneavgiften.

Nedsättningen bör utformas så att ingen annan avgift än ålderspensionsavgiften ska betalas för inkomster som uppbärs under perioden den 1 januari 2020 till och med den 31 december 2020. Nedsättningen av egenavgifterna och den allmänna löneavgiften bör gälla upp till ett avgiftsunderlag på 100 000 kronor. Därmed motsvarar förslaget den nedsättningen som föreslås för arbetsgivare.

Förslaget bedöms medföra en betydande lättnad för enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag. Genom den lättnad som förslaget medför ökar möjligheten för många att överbygga tillfälliga ekonomiska svårigheter.

Eftersom nedsättningen av egenavgifterna och den allmänna löneavgiften föreslås vara tillfällig bör den införas i en ny lag.

Lagförslag

Förslaget föranleder 2 § i den nya lagen om särskild beräkning av vissa avgifter för enskilda näringsidkare, se avsnitt 2.2.

5.4 Avdrag i stödområdet

Regeringens förslag: Ersättning som utgör underlag för den föreslagna nedsättningen får inte också ingå i underlag för särskilt avdrag i stödområde enligt lagen (2001:1170) om särskilda avdrag i vissa fall vid avgiftsberäkningen enligt lagen (1994:1920) om allmän löneavgift och socialavgiftslagen (2000:980).

Skälen för regeringens förslag: Som beskrivits i avsnitt 5.1 får arbetsgivare och enskilda näringsidkare samt fysiska personer som är delägare i handelsbolag som är verksamma i stödområdet göra ett särskilt avdrag med 10 procent av avgiftsunderlaget vid beräkningen av den allmänna löneavgiften, arbetsgivaravgifterna och egenavgifterna. Om den föreslagna nedsättningen skulle tillåtas löpa parallellt med nämnda avdrag skulle det innebära att avgifterna till ålderspensionssystemet inte skulle bli inbetalda fullt ut. Eftersom en sådan lösning skulle bryta mot finansieringsprinciperna för ålderspensionssystemet bör underlaget för nedsättningen inte samtidigt kunna utgöra underlag för särskilt avdrag i stödområdet.

Någon motsvarande begränsning behövs inte när det gäller avdrag för personer som arbetar med forskning eller utveckling enligt 2 kap. 31 § socialavgiftslagen, eftersom ett sådant avdrag inte får medföra att avgifterna understiger ålderspensionsavgiften.

Lagförslag

Förslaget föranleder 3 § i lagen om särskild beräkning av vissa avgifter för arbetsgivare och 3 § i lagen om särskild beräkning av vissa avgifter för enskilda näringsidkare, se avsnitt 2.1 och 2.2.

5.5 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

5.5.1 Lagen om särskild beräkning av vissa avgifter för arbetsgivare

Regeringens förslag: Den nya lagen om särskild beräkning av vissa avgifter för arbetsgivare ska träda i kraft den 6 april 2020 och tillämpas på ersättning som utges efter den 29 februari 2020.

Lagen ska upphöra att gälla vid utgången av juni 2020.

Den upphävda lagen ska dock fortfarande gälla för ersättning som har utgetts under perioden den 1 mars 2020 till och med den 30 juni 2020.

Skälen för regeringens förslag: Den nya lagen om särskild beräkning av vissa avgifter för arbetsgivare bör träda i kraft så snart som möjligt. Lagen föreslås därför träda i kraft den 6 april 2020. För att minska risken för att företag som i grunden är livskraftiga tvingas minska antalet anställda eller lägga ner sin verksamhet på grund av en situation som är övergående bör lagen tillämpas på ersättning som utges efter den 29 februari 2020.

Som angetts i avsnitt 5.2 ska lagen vara tillfällig. Den ska därför upphöra att gälla vid utgången av juni 2020.

Den upphävda lagen ska dock fortfarande gälla för ersättning som har utgetts under perioden den 1 mars 2020 till och med den 30 juni 2020.

5.5.2 Lagen om särskild beräkning av vissa avgifter för enskilda näringsidkare

Regeringens förslag: Den nya lagen om särskild beräkning av vissa avgifter för enskilda näringsidkare ska träda i kraft den 6 april 2020 och tillämpas för inkomst som upp bärs efter den 31 december 2019.

Lagen ska upphöra att gälla vid utgången av december 2020.

Den upphävda lagen ska dock fortfarande gälla för inkomst som upp burits under perioden den 1 januari 2020 till och med den 31 december 2020.

Omfattar beskattningsåret tid såväl före som efter den 1 januari 2020 respektive såväl före som efter den 31 december 2020 ska, om den avgiftsskyldige inte visar annat, så stor del av beskattningsårets inkomst anses hänförlig till tiden efter den 31 december 2019 respektive efter den 31 december 2020 som svarar mot förhållandet mellan den del av beskattningsåret som infaller under respektive tid och hela beskattningsåret.

Skälen för regeringens förslag: Den nya lagen om särskild beräkning av vissa avgifter för enskilda näringsidkare bör träda i kraft så snart som möjligt. Lagen föreslås därför träda i kraft den 6 april 2020. För att öka möjligheten för många enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag att överbrygga tillfälliga ekonomiska svårigheter bör lagen tillämpas på inkomst som upp bärs under 2020.

Som angetts i avsnitt 5.3 ska lagen vara tillfällig. Den ska därför upphöra att gälla vid utgången av december 2020.

Den upphävda lagen ska dock fortfarande gälla för inkomst som har upp burits under perioden den 1 januari 2020 till och med den 31 december 2020. Ifråga om egenavgifter sammanfaller normalt beskattningsåret med kalenderåret. När så inte är fallet behövs en särskild övergångsbestämelse för det fall den avgiftsskyldige inte visar hur stor del av beskattningsårets inkomst som hänförs till tiden efter den 31 december 2019 respektive efter den 31 december 2020. I dessa fall ska så stor del av beskattningsårets inkomst anses hänförlig till tiden efter den 31 december 2019 respektive efter den 31 december 2020 som svarar mot förhållandet mellan den del av beskattningsåret som infaller under respektive tid och hela beskattningsåret.

5.6 Konsekvensanalys

I detta avsnitt redogörs för förslagens effekter i den omfattning som bedöms lämpligt i det aktuella lagstiftningsärendet och med beaktande av förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning. Arbetsgivaravgifterna och den allmänna löneavgiften sätts ned så att

endast ålderspensionsavgiften ska betalas till den del ersättningen till den anställde inte överstiger 25 000 kronor. Nedsättning får göras för högst 30 anställda. Egenavgifterna och den allmänna löneavgiften sätts ned till endast ålderspensionsavgiften för ett avgiftsunderlag upp till 100 000 kronor under 2020.

5.6.1 Arbetsgivaravgifterna sätts ned tillfälligt

Syfte och alternativa lösningar

Syftet med förslaget är att lindra de ekonomiska konsekvenserna av spridningen av coronaviruset för mindre företag med anställda. Förslaget bedöms medföra en betydande lättnad för företag som drabbas av ett plötsligt inkomstbortfall samtidigt som utgifterna för anställda kvarstår. Om förslaget inte genomförs finns en risk att företag som i grunden är livskraftiga tvingas minska antalet anställda eller lägga ner sin verksamhet, på grund av en situation som är övergående. Genom den lättnad som förslaget medför ökar möjligheten för många företag att överbrygga ett tillfälligt inkomstbortfall utan att säga upp personal.

Offentligfinansiella effekter

Förslaget beräknas minska offentliga sektorns intäkter med ca 24 miljarder kronor under 2020.

Nedsättningen av arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift föreslås gälla i fyra månader och omfatta den del av lönesumman som inte överstiger 25 000 kronor på löner för högst 30 anställda. Alla arbetsgivare är berättigade nedsättningen, oavsett det totala antalet anställda.

Den offentligfinansiella *bruttoeffekten* motsvarar summan av de uteblivna avgiftsintäkterna. Arbetsgivaravgifterna sätts ned med 21,21 procentenheter till att endast omfatta ålderspensionsavgiften (10,21 procent). För en månadslön på 25 000 kr betyder detta en nedsättning med ca 5 300 kronor per månad, eller ca 21 200 kr under fyra månader. Givet att omkring 1 440 000 anställningar berörs av nedsättningen och att nedsättningen gäller i fyra månader, uppgår summan av de uteblivna avgiftsintäkterna till omkring 30,5 miljarder kronor under perioden. Sänkta arbetsgivaravgifter minskar, allt annat lika, företagens avdragsgilla kostnader. Minskade avdragsgilla kostnader ökar i sin tur bolagsskatteintäkterna. De flesta arbetsgivare som berörs av förslaget är aktiebolag. Den positiva effekten på bolagsskatteintäkterna gör att *nettoeffekten* på de offentliga finanserna motsvarar ungefär 80 procent av de uteblivna avgiftsintäkterna. Nettoeffekten av förslaget bedöms därmed uppgå till omkring 24 miljarder kronor. Eftersom åtgärden är tillfällig i fyra månader under 2020, uppstår ingen effekt på de offentliga finanserna under 2021 eller därefter. Förslaget har därmed heller ingen varaktig effekt på de offentliga finanserna.

Effekter för företagen

Syftet med förslaget är att lindra konsekvenserna för företag som, i följderna av de restriktioner som coronavirusets spridning medför, tappar inkomster, samtidigt som utgifterna för anställda finns kvar. Nedsätt-

ningen av avgifterna bedöms underlätta för företag att överbrygga en period av inkomstbortfall.

Alla företag med anställda omfattas av nedsättningen. Störst betydelse har nedsättningen för företag med upp till 30 anställda. För dem medför förslaget en nedsättning av avgifterna för samtliga anställda. Den relativa betydelsen av nedsättningen avtar sedan med ökat antal anställda.

Tabell 5.1 Antal företag, anställda och berörda anställda

Företagsstorlek (Antal anställda)	Antal företag	Antal anställda	Antal berörda anställda
1-30	261 993	1 068 271	1 068 271
31-50	5 250	203 737	157 500
51-100	3 758	261 909	112 740
100-	3 271	1 425 712	98 130
Samtliga	274 272	2 986 629	1 436 641

Källa: SCB, Statistikdatabasen Frida

Avgifterna sätts ned genom att den del av underlaget som omfattas redovisas i en särskild ruta i arbetsgivardeklarationen. Bedömningen är att den tid som tillkommer för att få del av nedsättningen är mycket liten, och att den för de allra flesta arbetsgivare uppgår till enstaka minuter.

Förslaget är avsett att utgöra en lättnad särskilt för mindre företag. Förslaget är därmed utformat utifrån situationen som råder för den gruppen företag.

Den tillfälliga nedsättningen av arbetsgivaravgifterna föreslås omfatta alla arbetsgivare. Det betyder att även företag som erhåller statligt stöd för nystartsjobb, korttidsarbete eller andra stödåtgärder föreslås få del av nedsättningen. Detta innebär att företag i vissa fall kan komma att ta del av både den tillfälliga nedsättningen och statliga stödåtgärder samtidigt.

Effekt på sysselsättningen

Nedsättningen av arbetsgivaravgifterna bedöms kunna bidra till att färre personer förlorar sina arbeten tillfälligt eller permanent i följderna av spridningen av coronaviruset. För många mindre företag kan nedsättningen bidra till att de i högre grad har möjlighet att behålla personalen under perioden som inkomstbortfallet varar. I kombination med andra stödåtgärder bidrar nedsättningen till att företag får bättre förutsättningar att klara den period av ekonomiska påfrestningar som följer av coronaviruset. I det perspektivet utgör åtgärden en del av de samlade ansträngningarna att förhindra en mer varaktig ökning av arbetslösheten.

Effekter för inkomstfördelningen och den ekonomiska jämställdheten

Nedsättningen av arbetsgivaravgifterna bedöms medföra att färre förlorar sin arbetsinkomst. Därmed bidrar förslaget till att inkomstskillnaderna blir mindre än de skulle bli utan nedsättningen.

Det saknas underlag för att bedöma om förslaget i högre grad påverkar kvinnor eller män i egenskap av arbetstagare. Orsaken är att det saknas uppgifter om vilka som riskerar att tillfälligt eller permanent förlora sina arbetsinkomster som en följd av virusutbrottet, och därmed också om det

finns någon skillnad i hur åtgärderna påverkar kvinnor respektive män. Förslagets effekt på den ekonomiska jämställdheten går därmed inte att bedöma.

Förslaget bedöms dock gynna företagsägare i viss utsträckning eftersom företagen får lägre lönekostnader och därmed bättre resultat jämfört med om förslaget inte genomförs. Eftersom män är överrepresenterade som företagare indikerar det att förslaget, i detta avseende, kan komma att gynna män i högre utsträckning än kvinnor.

Effekter för myndigheter och för de allmänna förvaltningsdomstolarna

Skatteverket behöver uppdatera informationsmaterial. Förslaget medför också att viss tid tillkommer för ärendehantering. Kostnader kan även tillkomma för anpassning av ärendehanteringssystemen. *Skatteverket* har framfört att antalet omprövningar avseende mars 2020 kommer att öka. Det finns enligt Skatteverket även en risk för omprövningar för kommande perioder för företag som inte hinner anpassa sina system. Tillkommande kostnader bedöms kunna hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

Förslaget bedöms inte medföra att antalet mål i de allmänna förvaltningsdomstolarna kommer att påverkas.

Förslagets förenlighet med EU-rätten

Förslaget om särskild beräkning av vissa avgifter för arbetsgivare och enskilda näringsidkare bedöms vara förenligt med EU-rätten och reglerna för statligt stöd.

5.6.2 Egenavgifterna sätts ned tillfälligt

Syfte och alternativa lösningar

Syftet med förslaget är att lindra de ekonomiska konsekvenserna som spridningen av coronaviruset medför för enskilda näringsidkare och för fysiska personer som är delägare i handelsbolag. Förslaget syftar till att ge en skattelättnad för dessa näringsidkare i motsvarande utsträckning som för arbetsgivare. Nedsättningen av avgifterna för näringsidkarna görs dock för helåret 2020 i stället för enskilda månader eftersom avgiftsunderlaget för egenavgifterna fastställs årsvis. För ett underlag upp till 100 000 kronor ska endast ålderspensionsavgiften betalas.

Offentligfinansiella effekter

En nedsättning av egenavgifterna och den allmänna löneavgiften till endast ålderspensionsavgiften för ett avgiftsunderlag upp till 100 000 kronor under 2020 beräknas minska statens intäkter av egenavgifter och allmän löneavgift med ca 2,18 miljarder kronor. Förslaget bedöms även få indirekta effekter på andra skatteintäkter. Nettoeffekten 2020 beräknas vara ca 1,53 miljarder kronor. Eftersom åtgärden är temporär har den ingen offentligfinansiell effekt efterföljande år. Den har inte heller någon varaktigt offentligfinansiell effekt.

Effekter för företagen

Förslaget uppskattas beröra ca 250 000 personer som bedriver aktiv näringsverksamhet. Nedsättningen innebär en minskad kostnad för egenavgifter och allmän löneavgift med upp till 18 760 kronor för 2020. Många näringsidkare har förhållandevis låg inkomst och marginalerna är låga, varför nedsättningen kan innebära en betydande kostnadsminskning.

För att få en nedsättning av den debiterade preliminärskatten under 2020 kan näringsidkarna behöva lämna en ny preliminär inkomstdeklaration till Skatteverket. Den administrativa bördan av detta bedöms dock vara förhållandevis begränsad.

Effekt på sysselsättningen

Förslaget förväntas lindra de ekonomiska konsekvenserna av en period med tillfälligt inkomstbortfall och öka möjligheten att försörja sig som näringsidkare. På marginalen kan det således minska risken för lägre sysselsättning bland näringsidkare. Förslaget kan möjligen även minska risken för en avveckling av företag.

Effekter för inkomstfördelningen och den ekonomiska jämställdheten

Personer med inkomst av aktiv näringsverksamhet finns i samtliga inkomstgrupper. Nedsättningen har dock en större relativ betydelse i de lägre inkomstgrupperna och därmed en viss utjämnande effekt på inkomstfördelningen. Fler män än kvinnor har inkomst av aktiv näringsverksamhet och en större andel av nedsättningen går därför till män jämfört med till kvinnor. Förslaget bedöms därmed ha en något negativ effekt på den ekonomiska jämställdheten.

Effekter för myndigheter och för de allmänna förvaltningsdomstolarna

Förslaget medför att Skatteverket kommer att behöva uppdatera informationsmaterial samt att ärendehantering ökar. *Skatteverket* har framfört att förslaget också innebär att myndigheten kommer att behöva göra ändringar i de system och tjänster som hanterar skatteberäkning samt e-tjänsten Preliminär inkomstdeklaration. I den mån ärendehantering kan komma att påverkas, är det antalet preliminära inkomstdeklarationer som kan bli fler. Ändringarna som krävs i system och tjänster är omfattande varför Skatteverket inte kommer hinna genomföra dessa tills lagen föreslås träda i kraft, dvs. den 6 april. Förändringarna som behöver göras kopplat till Skatteverkets hantering av skatteberäkning är omfattande och beräknas av Skatteverket ta cirka 200 timmar i anspråk. Regeringen har förståelse för synpunkten men med hänsyn till det allvarliga läget som råder och syftet med förslaget anser regeringen att förslaget ändå bör genomföras. Tillkommande kostnader för Skatteverket bedöms kunna hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

Förslaget bedöms inte medföra att antalet mål i de allmänna förvaltningsdomstolarna kommer att påverkas.

Förslagets förenlighet med EU-rätten

Förslaget om särskild beräkning av vissa avgifter för arbetsgivare och näringsidkare bedöms vara förenligt med EU-rätten och reglerna för statligt stöd.

6 Ökad avsättning till periodiseringsfond för enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag

6.1 Reglerna om avsättning till periodiseringsfond

Avsättning till periodiseringsfond är en fondavsättning som innebär en möjlighet till resultatutjämning mellan olika beskattningsår i en näringsverksamhet. Genom denna avsättning anses företagets finansiering av investeringar med eget kapital underlättas och deras likviditet förstärkas. Genom att en periodiseringsfond kan upplösas i en förlustsituation erbjuder systemet också en möjlighet till utjämning av en förlust mot tidigare års vinster (prop. 1993/94:50 s. 209).

Bestämmelserna innebär enligt 30 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL, att den skattskyldige får göra avdrag för belopp som sätts av till periodiseringsfond. Enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i svenska handelsbolag får högst dra av ett belopp som motsvarar 30 procent av ett för periodiseringsfonden justerat positivt resultat enligt 30 kap. 6 § IL. För delägare i svenska handelsbolag ska avdrag och avsättning göras hos delägaren enligt 30 kap. 2 § IL. Avdraget beräknas på delägarens del av bolagsinkomsten enligt vad som gäller för delägaren. Avsättningen ska återföras till beskattning senast det sjätte året efter avsättningsåret enligt 30 kap. 7 § IL. När återföring av avdrag för avsättning till periodiseringsfond sker, ska det tidigast gjorda avdraget återföras först. Enskilda näringsidkare gör avsättningen i deklarationen.

Beskattningsåret är för fysiska personer ett kalenderår enligt 1 kap. 13 § IL. Enligt 3 kap. 3 § bokföringslagen (1999:1078) kan räkenskapsåret avse en kortare eller längre tid än 12 månader när bokföringsskyldigheten inträder eller upphör. Det får dock aldrig vara längre än 18 månader.

6.2 Behovet av en utökad möjlighet till avsättning till periodiseringsfond

Regeringens bedömning: En tidsbegränsad möjlighet till utökad avsättning till periodiseringsfond bör införas för enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i svenska handelsbolag.

Skälen för regeringens bedömning: På grund av utbrottet av det nya coronaviruset befinner sig delar av det svenska näringslivet i en allvarlig situation där många företag redan är, eller riskerar att hamna, i en djup

ekonomisk kris. I propositionen Extra ändringsbudget för 2020 – Åtgärder med anledning av coronaviruset (prop. 2019/20:132) har regeringen föreslagit en rad åtgärder för att omhänderta effekterna i samhället av spridningen av det nya coronaviruset. De är dock inte specifikt inriktade mot problem som kan uppstå för egenföretagare med anledning av den aktuella situationen.

Som framgår av avsnitt 4 kan företag förväntas hamna i ett allvarligt ekonomiskt läge på kort tid. Detta kan till exempel vara fallet för de som bedriver enskild näringsverksamhet och för fysiska personer som är delägare i handelsbolag. Sådana verksamheter kan drabbas särskilt vid en drastisk minskning av efterfrågan samtidigt som företagets kostnader i en betydande omfattning förväntas kvarstå. Det gäller inte minst små eller nya verksamheter som inte har haft tid eller möjlighet att bygga upp ekonomiska buffertar som kan användas i situationer med snabbt vikande efterfrågan och fallande intäkter.

Mot denna bakgrund finns det enligt regeringens mening anledning att överväga ytterligare åtgärder för denna grupp, utöver de som redan har föreslagits.

De sedan tidigare föreslagna åtgärderna syftar till att dämpa tillfälliga likviditetsproblem som kan uppstå för företag i följderna av virusutbrottet och åtgärderna för att begränsa smittspridningen. Den nu aktuella krisen innebär emellertid inte enbart problem med likviditeten utan även med lönsamheten. Många företag har fått se sina intäkter sjunka mycket snabbt. Det finns därför en uppenbar risk för att företag kommer att redovisa förlust på grund av krisen. Det gäller även företag som utan krisen skulle ha en vinstgivande verksamhet. För dessa företag skulle det kunna vara fördelaktigt att få större möjligheter att kvitta förluster som uppkommer i år mot vinster som uppstod föregående år. Sverige har inget uttryckligt system för förlustutjämnning mot tidigare års vinster. Däremot fyller systemet med periodiseringsfonder en sådan funktion. Det bör därför införas en tidsbegränsad möjlighet till utökad avsättning till periodiseringsfond för enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i svenska handelsbolag.

6.3 Ökade möjligheter för enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i svenska handelsbolag att göra avsättning till periodiseringsfond avseende 2019 års resultat

Regeringens förslag: Enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i svenska handelsbolag får dra av högst ett belopp som motsvarar 100 procent av ett för periodiseringsfond justerat positivt resultat, upp till en miljon kronor. Alternativt får avdrag göras med högst ett belopp som motsvarar 30 procent av ett för periodiseringsfond justerat positivt resultat.

Skälen för regeringens förslag: Enligt 30 kap. 6 § inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL, får enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i svenska handelsbolag dra av högst 30 procent av ett för

periodiseringsfond justerat positivt resultat. Som framgår av avsnitt 6.2 bör det införas en tidsbegränsad möjlighet till utökad avsättning till periodiseringsfond för enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i svenska handelsbolag. Den situation som *Skatteverket* nämner i sitt yttrande, som rör ombildning under 2019 till ett aktiebolag, omfattas således inte av förslaget.

Av avsnitt 6.1 framgår att enskilda näringsidkare gör avsättning till periodiseringsfond enbart i deklARATIONEN. Deklarationen avseende 2019 ska lämnas in senast den 4 maj 2020 vilket innebär att det skulle vara möjligt att tillåta högre avsättning till periodiseringsfond avseende beskattningsåret 2019. På så sätt skulle en resultatutjämnning mot detta års överskott åstadkommas. I den rådande situationen är det därför lämpligt att ändra inkomstskattelagen retroaktivt så att möjligheterna för enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i svenska handelsbolag att sätta av till periodiseringsfond utökas avseende beskattningsåret 2019.

Lättnaden bör vara så stor som möjligt för att underlätta för de många näringsidkare i denna grupp som till följd av utbrottet av det nya coronaviruset befinner sig i, eller riskerar att hamna i, en allvarlig situation. Därför föreslår regeringen att hela det justerade resultatet avseende beskattningsåret 2019 ska få sättas av till periodiseringsfond. Detta innebär att avsättning bör få göras med 100 procent av ett för periodiseringsfond justerat positivt resultat i stället för med 30 procent.

Åtgärden bör gälla för enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i svenska handelsbolag. I avsnitt 4 anges att sådana verksamheter kan drabbas särskilt hårt vid en drastisk minskning av efterfrågan samtidigt som företagens kostnader i en betydande omfattning förväntas kvarstå. Där framgår även att detta inte minst gäller små eller nya verksamheter. För att åtgärden ska rikta in sig mot och underlätta särskilt för sådan verksamhet bedöms det lämpligt att införa ett takbelopp för den förhöjda avsättningen. Ett takbelopp på en miljon kronor för det förhöjda avdraget bedöms vara väl avvägt för detta ändamål.

De företag som väljer att tillämpa den föreslagna regeln får högst göra ett så stort avdrag som motsvarar det justerade överskottet. Avdraget får alltså inte medföra underskott.

Regeln utformas så att den enskilda näringsidkaren eller den fysiska personen som är delägare i ett svenskt handelsbolag alltid ska kunna välja att göra avdrag i samma utsträckning som gäller enligt nuvarande reglering, som innebär avsättning med högst 30 procent av det justerade resultatet. Orsaken är att en avsättning med 30 procent av det justerade resultatet i vissa fall skulle ge ett större avdrag än om avsättning görs med 100 procent av detta resultat upp till en miljon kronor. Med utgångspunkt i en miljon kronor utgör 3,33 miljoner ett gränsvärde vid en jämförelse mellan den bestämmelsen och avsättning med 30 procent (eftersom 30 procent av 3,33 miljoner är en miljon). Detta innebär att det är mest fördelaktigt för den skattskyldige att tillämpa bestämmelsen om att avsättning får göras med 100 procent upp till en miljon kronor om det justerade resultatet är lägre än 3,33 miljoner kronor. Om det justerade resultatet i stället överstiger 3,33 miljoner kronor är det dock mer fördelaktigt att göra avsättning med högst 30 procent av det justerade resultatet.

Den föreslagna ändringen i inkomstskattelagen genomförs under 2020 men gäller retroaktivt avseende 2019 års resultat. Tidpunkten för att lämna deklarationen påverkas inte.

Reglerna om återföring föreslås inte förändrade. Det innebär att hela det belopp som sätts av till periodiseringsfond ska återföras senast det sjätte året efter avsättningsåret.

Lagförslag

Förslaget föranleder ändringar i 30 kap. 6 § IL.

6.4 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Regeringens förslag: Ändringen i inkomstskattelagen som innebär utökade möjligheter till avsättning till periodiseringsfond för beskattningsåret 2019 träder i kraft den 6 april 2020. Lagen tillämpas på beskattningsår som påbörjas efter den 31 december 2018 och avslutas före den 1 januari 2020. Den tillämpas även för beskattningsår som omfattar längre tid än tolv månader och som börjar före den 1 januari 2019 och avslutas efter den 31 december 2018. Äldre föreskrifter gäller fortfarande för beskattningsår som avslutas före den 1 januari 2019. Ändringen är tillfällig och avser 2019 års resultat. Den upphör att gälla den 1 januari 2021.

Skälen för regeringens förslag: Med hänsyn till spridningen av det nya coronaviruset som orsakar sjukdomen covid-19 är det av stor betydelse att åtgärder snabbt vidtas för att dämpa effekterna av viruset för företag och samhällsekonomin. Den utökade möjligheten till avsättning till periodiseringsfond för enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i svenska handelsbolag ska gälla för beskattningsåret 2019 och bör därför införas så snabbt som möjligt. Regeringen föreslår därför ett ikraftträdande av den föreslagna ändringen i inkomstskattelagen (avsnitt 2.3) redan den 6 april 2020 och att lagen ska tillämpas på beskattningsår som påbörjas efter den 31 december 2018.

Det bedöms lämpligt att även verksamhet med beskattningsår som är längre än tolv månader men som avslutas under 2019 ska omfattas av möjligheten att göra utökad avsättning till periodiseringsfond. Därför ska lagen också tillämpas på beskattningsår som har påbörjats före den 1 januari 2019, men som avslutas efter den 31 december 2018. Eftersom den utökade möjligheten till avsättning är tillfällig och avser beskattningsåret 2019 omfattas inte ett förlängt beskattningsår som påbörjas under 2019 och avslutas under beskattningsåret 2020 av ändringen.

Äldre föreskrifter gäller fortfarande för beskattningsår som avslutas före den 1 januari 2019. Den utökade möjligheten till avsättning till periodiseringsfond ska dock vara tidsbegränsad, vilket innebär att endast nivån på högst 30 procents avsättning ska gälla för beskattningsåret 2020 och framåt. Regeringen föreslår därför ytterligare en ändring i inkomstskattelagen som ska träda i kraft den 1 januari 2021 (avsnitt 2.4) och tillämpas på beskattningsår som påbörjas efter den 31 december 2019.

Vidare ska äldre föreskrifter fortfarande gälla för beskattningsår som avslutas före den 1 januari 2020, vilket innebär att den utökade möjligheten till avsättning till periodiseringsfond gäller för beskattningsår som avslutas under 2019.

6.5 Konsekvensanalys

I detta avsnitt redogörs för förslaget effekter i den omfattning som bedöms lämpligt i det aktuella lagstiftningsärendet och med beaktande av förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning.

Syfte och alternativa lösningar

Syftet med förslaget är att stärka företagens finansiella ställning. Därigenom minskar förekomsten och konsekvenserna av tillfälliga finansiella problem, som kan uppstå för företag som en följd av utbrottet av coronaviruset och de åtgärder som vidtas för att minska spridningen av det. Genom att ge företagen större möjligheter att jämna ut årets förluster med förra årets vinster stärker förslaget företagens finansiella ställning och företag som väljer att göra större avsättningar till periodiseringsfonder får återbetalningar av preliminärskatt som betalats för 2019. Om förslaget inte genomförs ökar risken för att företag som i grunden är livskraftiga tvingas lägga ner sin verksamhet eller minska antalet anställda på grund av tillfälliga problem med lönsamheten.

Offentligfinansiella effekter

De offentligfinansiella effektberäkningarna baseras på statistik från FRIDA, som består av ett flertal databaser för olika företagsformer. I FRIDA finns i dag uppgifter för 2017.

År 2017 fanns ca 810 000 företag som drevs som enskild firma och av dem redovisade ca 360 000 ett positivt resultat. Cirka 63 000 företag gjorde avsättningar till periodiseringsfonder till ett sammanlagt värde på 5 miljarder kronor. Samma år fanns också ca 70 000 delägare i handelsbolag varav ca 36 000 redovisade ett positivt resultat. Cirka 6 800 delägare gjorde avsättningar till periodiseringsfonder till ett sammanlagt värde på 0,6 miljarder kronor.

Beräkningen av den offentligfinansiella effekten utgår från ett intervall för den effekt förslaget bedöms ha på de offentliga finanserna. Den lägre nivån i intervallet bygger på antagandet att de företag som 2017 gjorde avsättningar till periodiseringsfonder kommer att tredubbla sina avsättningar under 2019 som en följd av de nya reglerna. Avsättningarna till periodiseringsfonderna kommer då att uppgå till 16,8 miljarder kronor. Beräkningen beaktar taket på avsättningarna på 1 miljon kronor³. Cirka 90 procent av avsättningarna härrör från enskilda näringsidkare. Avsättningar på 16,8 miljarder kronor beräknas innebära ca 6 miljarder kronor lägre skatteintäkter 2019.

³ Cirka 1 800 enskilda näringsidkare och 200 delägare i handelsbolag bedöms ha vinster som överstiger taket på 1 miljon kronor.

Det är troligt att fler företag vill göra avsättningar till periodiseringsfonder i deklarationen för 2019 jämfört med tidigare, bl.a. eftersom risken är stor att de går med förlust under 2020. Den övre nivån i intervallet för den offentligfinansiella effekten utgår från den sammanlagda inkomsten från näringsverksamhet för enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag och antar att samtliga företag kommer att göra avsättningar med 100 procent av resultatet. Den sammanlagda inkomsten av näringsverksamhet och positiv räntefördelning uppgick 2017 till knappt 45 miljarder kronor. Om man beaktar taket på 1 miljon kronor i avsättningar uppgår inkomsten till 44 miljarder kronor och den övre nivån i intervallet för den offentligfinansiella effekten till 13 miljarder kronor⁴.

Det är osannolikt att samtliga företag kommer att göra avsättningar av hela sitt resultat till följd av de nya reglerna. Det finns flera skäl som stödjer en sådan slutsats. Om inkomsten från näringsverksamhet är noll får företagaren ingen beskattningsbar inkomst, vilket bl.a. kan påverka skyddet från socialförsäkringssystemet. De olika skatte- och avgiftsparametrar som rör beskattningen av enskilda näringsidkare är integrerade med varandra, vilket innebär att ändringar i en skattesats eller i en skattebas kan påverka andra skattebaser. Hur detta samspel ser ut beror på hur företagen väljer att prioritera med hänsyn till individuella önskemål om disponibel inkomst för privat bruk, ersättningsnivån i socialförsäkringssystemen, verksamhetens soliditet och framtida investeringar. Därtill finns det belägg från akademiska studier, som tyder på att alla företag inte kommer att använda möjligheten till en ökad avsättning till en räntefri periodiseringsfond.⁵ Den övre nivån i intervallet för den offentligfinansiella effekten överskattar därför effekten av förslaget på de offentliga finanserna. För att göra en punktskattning av den offentligfinansiella effekten görs därför ett grovt beräkningstekniskt antagande att den övre nivån i intervallet bör justeras ned med ca 30 procent. Det innebär att skatteintäkterna för 2019 beräknas minska med 9 miljarder kronor till följd av förslaget.

Periodiseringsfonderna är en möjlighet till resultatutjämning över tiden. Avsättningarna ska återföras till beskattning inom sex år, vilket medför att underlaget för de enskilda näringsidkarnas beskattning kommer att vara högre under perioden 2020–2025 jämfört med om förslaget inte genomförs. Det är osäkert hur återföringarna kommer att fördelas över tid. Företagen gör återföringar från periodiseringsfonder företrädesvis de år då de går med förlust och det är därför sannolikt att en betydande del av avsättningarna återförs redan för beskattningsåret 2020. Osäkerheten om hur återföringarna i praktiken kommer att fördelas gör att det i de offentligfinansiella beräkningarna antas att återföringarna sker med en sjättedel per år 2020–2025 (se tabell 1).

När samtliga avsättningar har återförts till beskattning utgörs den bestående effekten på de offentliga finanserna av hur statens upplåningskostnader har påverkats till följd av förskjutningen av skatten

⁴ Cirka 760 företag bedöms ha vinster som överstiger taket på 1 miljon kronor.

⁵ Se t.ex. Zwick, E (2010) The costs of corporate tax complexity (No. w24382). National Bureau of Economic Research and Edgerton, J. (2010). Investment incentives and corporate tax asymmetries. *Journal of Public Economics*, 94(11-12).

över tid. Denna effekt är liten i förhållande till den intäkt som berörs av förändringen.

Tabell 6.1 Offentligfinansiell effekt av utökad möjlighet till avsättning till periodiseringsfond

Miljarder kronor, fasta priser och baser

	Effekt från	Brutto-	Periodiserad nettoeffekt			Varaktig
		effekt	2019	2019	2021	2022
Utökad avsättning till periodiseringsfond	2019-01-01	-9,00	-9,00	1,54	1,54	-0,03

Källa: Egna beräkningar.

Effekter för företag

Förslaget är riktat till företag som drivs som enskild firma och till fysiska personer som är delägare i svenska handelsbolag. Det syftar till att underlätta för företag som redovisade vinst för beskattningsåret 2019 men förväntas redovisa förlust under 2020. Genom den ökade möjligheten att kvitta förluster under 2020 mot vinster 2019 stärks företagets finansiella ställning.

Om ett företag gör avsättningar till periodiseringsfonder för beskattningsåret 2019 minskar den skattepliktiga vinsten för 2019. Företagets skattebetalningar för 2019 minskar och pengar stannar i företaget. Förslaget innebär att den högsta möjliga avsättningen för 2019 höjs från 30 till 100 procent upp till ett tak på en miljon kronor. Därmed kan ett företag i praktiken kvitta hela vinsten 2019 mot en förlust beskattningsåret 2020. Detta är betydelsefullt för företag som har svårt att få tillgång till finansiering på andra sätt under den pågående krisen.

En egenföretagare kan få återbetalning av redan betald preliminärskatt, inklusive förra årets preliminärskatt. När reglerna om avsättning till periodiseringsfond har ändrats kan en företagare ansöka hos Skatteverket om att ändra sin debiterade preliminärskatt. Skatteverket kan därefter fatta ett beslut så att företagaren får det som har betalats för mycket återbetalat till skattekontot. Likviditeten och den finansiella ställningen kan alltså stärkas även på detta sätt.

Redan idag finns ett regelverk om periodiseringsfonder för enskilda näringsidkare. Att höja den maximala avsättningen från 30 till 100 procent är en relativt enkel förändring och den administrativa bördan av ändringen och tidsåtgången för att anpassa sig till de nya reglerna bedöms vara begränsad. Förslagets enkelhet gör även att det är väl inriktat mot mindre företag.

Makroekonomiska effekter

Förslaget påverkar företag som drivs som enskild firma, som redovisat vinst under 2019 och som förväntas gå med förlust under 2020, t.ex. till följd av coronaviruset och de åtgärder som genomförts för att minska smittspridningen. Förslaget bedöms få begränsade effekter på den makroekonomiska utvecklingen, men är av stor betydelse för företagare,

anställda och andra intressenter i de företag som genom åtgärden kan få större tillgång till monetära medel. Det gör att fler företag överlever, vilket bidrar till att stabilisera den makroekonomiska utvecklingen.

Effekter för sysselsättning

Förslaget väntas bidra till att överbrygga tillfälliga soliditets- och likviditetsproblem hos företagen och därigenom minska risken för företagskonkurser och behovet av uppsägningar. Därigenom förväntas åtgärden stärka sysselsättningen på kort sikt.

Effekter för enskilda och effekter på den ekonomiska jämställdheten

Förslaget syftar till att överbrygga tillfälliga finansiella problem hos företag till följd av konsekvenserna av coronaviruset. Det kan bidra till positiva effekter för anställda och andra intressenter i de företag som får tillfälliga problem. Förslaget påverkar också fysiska personer som är delägare i svenska handelsbolag.

Det finns kopplingar mellan skattereglerna och reglerna i socialförsäkringssystemet om sjukpenninggrundande inkomst och dagsförtjänst. Detta påverkar i sin tur sjuk- och föräldraförsäkringen samt arbetslöshetsförsäkringen. Därför är det centralt att beakta samspelet mellan regelverken i valet vilka skatteregler som tillämpas.

Av de enskilda näringsidkare som 2017 redovisade ett positivt resultat var cirka 225 000 män och ca 135 000 kvinnor. Av delägarna i handelsbolag var cirka 24 000 män och ca 12 000 kvinnor. Drygt 60 procent av de som direkt berörs av förslaget är alltså män.

Effekter för miljön, offentlig sektor och fördelningseffekter

Åtgärden förväntas inte ha några nämnvärda effekter när det gäller miljön. Direkta effekter för offentlig sektor och fördelningseffekter kan också anses vara kortfristiga.

Förslagen bedöms inte ha några konsekvenser för myndigheter eller för de allmänna förvaltningsdomstolarna.

Förslagets förhållande till EU-rätten

Bedömningen är att förslagen är förenliga med EU-rätten.

7 Anstånd med betalning av skatt i vissa fall

7.1 Befintliga och föreslagna regler om anstånd med inbetalning av skatter och avgifter

Nedan följer en redogörelse för relevanta delar av det befintliga regelverket om anstånd med betalning av skatter och avgifter i skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, och i lagen (2009:99) om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall, med beaktande av de ändringar som

föreslås i propositionen Extra ändringsbudget för 2020 - Åtgärder med anledning av coronaviruset (prop. 2019/20:132, bet. 2019/20:FiU53, rskr. 2019/20:194).

Skatteförfarandelagen

Enligt bestämmelserna i 26 kap. SFL ska den som är registrerad för mervärdesskatt lämna en mervärdesskattedeclaration för varje redovisningsperiod. Redovisningsperioden är enligt huvudregeln en kalendermånad. Om beskattningsunderlaget för mervärdesskatt, exklusive unionsinterna förvärv och import, beräknas uppgå till högst 40 miljoner kronor för beskattningsåret är redovisningsperioden för mervärdesskatt dock ett kalenderkvartal, och om samma underlag beräknas uppgå till högst en miljon kronor är redovisningsperioden ett beskattningsår. Mervärdesskatten för redovisningsperioden en kalendermånad ska som huvudregel redovisas och betalas senast den 26 i månaden efter periodens utgång (62 kap. 3 § och 26 kap. 30 § SFL). För redovisningsperioden ett kalenderkvartal ska skatten betalas senast den 12 i andra månaden efter periodens utgång (62 kap. 3 § och 26 kap. 26 § SFL). Mervärdesskatten för redovisningsperioden ett beskattningsår ska betalas senast den 26 i andra månaden efter periodens utgång (62 kap. 3 § och 26 kap. 33 § SFL), men i vissa fall ska skatten betalas senare, dvs. i samband med att inkomstdeklarationen lämnas (62 kap. 3 § och 26 kap. 33 a och 33 b §§ SFL).

Bestämmelser om anstånd med betalning av skatter och avgifter finns i 63 kap. SFL. Av intresse i detta sammanhang är främst bestämmelsen i 63 kap. 15 § SFL, enligt vilken Skatteverket ska bevilja anstånd med betalning av skatter och avgifter om det finns synnerliga skäl. Bestämmelsen har ett snävt tillämpningsområde (se prop. 1996/97:100 s. 427–431, jfr prop. 2010/11:165 s. 1041). Huvudsyftet med paragrafen är att vid tillfälliga betalningsproblem ge den skattskyldige skäligen råd för att kunna betala skatten eller avgiften. Anstånd på grund av synnerliga skäl får i princip bara beviljas om ett anstånd är till fördel för både den skattskyldige och det allmänna. Det bör därför klart framgå att ett anstånd inte leder till kreditförluster för det allmänna. Om den skattskyldige inte bedöms kunna betala skatten eller avgiften efter anståndstiden ska anstånd som utgångspunkt alltså inte beviljas. I propositionen anges vidare uttryckligen att särskild restriktivitet bör iaktas om anstånd söks av näringsidkare eller för betydande belopp. I dessa fall bör dock den skattskyldige genom korta anståndstider, i regel längst en eller två månader, förmås att genom andra åtgärder få till stånd en lösning på sina betalningsproblem (prop. 1996/97:100 s. 430). Det anförs även att det kan finnas större fog för att ge anstånd med belopp som motsvarar den skattskyldiges egen inkomstskatt än med ett belopp som motsvarar t.ex. avdragen skatt (prop. 1996/97:100 s. 431).

I 63 kap. 23 § SFL anges vidare att om det kan antas vara till fördel för det allmänna, får Skatteverket bevilja anstånd med betalning av skatt eller avgift. Av förarbetena framgår bl.a. följande (se prop. 2010/11:165 s. 1043 f.). Ett anstånd anses vara till fördel för det allmänna om det främjar utsikterna för att skatten eller avgiften kommer att betalas. Anståndet ska alltså framstå som ett bättre alternativ än att låta fordringen gå till indrivning. Det anges vidare att Skatteverket får bevilja det aktuella

anståndet. Den skattskyldige har alltså inte rätt att få anstånd på den grunden att det är till fördel för det allmänna. Paragrafen innehåller alltså enbart en befogenhet för Skatteverket och ingen rättighet för den skattskyldige. Detta innebär att Skatteverket inte är bundet av reglerna i 63 kap. 16 och 22 §§ om anståndsbeloppets storlek eller hur lång anståndstiden ska vara. Detta styrs enbart av vad som är till fördel för det allmänna. Mot bakgrund av att den skattskyldige inte har rätt till anstånd får Skatteverkets beslut inte överklagas.

Bestämmelser om ränta finns i 65 kap. SFL. I 65 kap. 2 § SFL anges bl.a. att ränta som ska påföras (kostnadsränta) ska beräknas när det finns ett underskott på skattekontot. Av 65 kap. 7 § SFL framgår bl.a. att om anstånd med betalning av skatt eller avgift har beviljats och anståndsbeloppet ska betalas när anståndstiden har gått ut, ska kostnadsränta beräknas från och med dagen efter beloppets ursprungliga förfallodag. Kostnadsränta ska beräknas till och med den dag då anståndsbeloppet senast ska vara inbetalt. Enligt 65 kap. 4 § SFL beräknas kostnadsräntan, om inte annat föreskrivs, efter en räntesats som motsvarar basräntan. I 65 kap. 3 § SFL anges bl.a. att basräntan ska fastställas på grundval av 125 procent av räntesatsen för sexmånaders statsskuldväxlar och gälla från och med kalendermånaden närmast efter fastställandet.

Vidare framgår av 65 kap. 13 § SFL bl.a. att om skatt eller avgift inte betalas i rätt tid, ska kostnadsränta betalas från och med dagen efter den dag då beloppet senast skulle ha betalats. Kostnadsräntan beräknas då efter en räntesats som motsvarar basräntan plus 15 procentenheter till och med den dag då ett beslut om att lämna beloppet till Kronofogdemyndigheten för indrivning eller för verkställighet av betalningssäkring registreras i utsökings- eller indrivningsdatabasen. Därefter beräknas kostnadsräntan efter en räntesats som motsvarar basräntan.

I 70 kap. 1 § SFL anges bl.a. att om ett skattebelopp eller avgiftsbelopp inte har betalats i rätt tid, ska fordran lämnas till Kronofogdemyndigheten för indrivning, om vissa förutsättningar är uppfyllda. Av 70 kap. 2 § SFL framgår bl.a. att om det finns särskilda skäl får Skatteverket avstå från att lämna en fordran för indrivning. Om en fordran på skatt eller avgift har lämnats för indrivning, ska Kronofogdemyndigheten beräkna räntan enligt 65 kap. 13 § andra stycket SFL för tiden efter överlämnandet och driva in den (70 kap. 4 § SFL).

Bestämmelser om indrivning finns i lagen (1993:891) om indrivning av statliga fordringar m.m.

Lagen om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall

Under finanskrisen 2008–2009 infördes tillfälliga anståndsbestämmelser genom lagen om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall (se prop. 2008/09:113, bet. 2008/09:SkU27, rskr. 2008/09:175). Möjligheten att bevilja anstånd enligt den lagen var tidsbegränsad men lagen som sådan var inte tillfällig. Nedan beskrivs lagen, i förekommande fall utifrån lydelsen av förslagen i propositionen Extra ändringsbudget för 2020 - Åtgärder med anledning av coronaviruset (prop. 2019/20:132).

Av 1 § framgår bl.a. att Skatteverket efter ansökan får bevilja anstånd med inbetalning av dels arbetsgivares sammanlagda skatteavdrag och arbetsgivaravgifter, dels mervärdesskatt, som gäller redovisningsperioder

som infaller under januari–september 2020. Anståndet får beviljas för högst tre redovisningsperioder för skatteavdrag och arbetsgivaravgifter respektive mervärdesskatt. För mervärdesskatt som redovisas kvartalsvis får anstånd beviljas för högst en redovisningsperiod. Anståndstiden får bestämmas till längst ett år. Anståndsbeloppet ska betalas senast den förfalldag enligt en viss bestämmelse i skatteförfarandelagen som infaller närmast efter att anståndstiden upphör.

Enligt 2 § ska anstånd beviljas om inte särskilda skäl talar emot det.

Skatteverket ska vidare återkalla anståndet helt eller delvis om den skattskyldige begär det (3 §). Anståndsbeloppet ska då betalas senast den förfalldag enligt en viss bestämmelse i skatteförfarandelagen som infaller närmast efter det att 30 dagar har gått från den dag då beslutet om återkallelse fattades.

Den som har beviljats anstånd ska betala den kostnadsränta som enligt skatteförfarandelagen gäller vid anstånd (4 §).

Av 5 § följer att den som har beviljats anstånd även ska betala en anståndsavgift, utöver ränta. Anståndsavgiften tas ut med 0,3 procent på beviljat anståndsbelopp per kalendermånad från och med månaden efter att anstånd beviljats till och med den månad då anståndsbeloppet ska betalas. Om anståndet har återkallats enligt 3 §, ska anståndsavgiften sättas ned i motsvarande mån. Anståndsavgiften ska betalas senast den dag då anståndsbeloppet senast ska vara inbetalt.

7.2 Tidsbegränsad möjlighet till anstånd med betalning av skatt

Regeringens förslag: Skatteverket ges möjlighet att bevilja anstånd med inbetalning av mervärdesskatt som ska deklarerats under perioden 27 december 2019–17 januari 2021 i en mervärdesskattedeclaration som avser en redovisningsperiod om ett beskattningsår. Anstånd får beviljas för högst en redovisningsperiod.

Anståndstiden får bestämmas till längst ett år, dock längst till den 17 januari 2022. Anståndsbeloppet ska betalas senast den förfalldag enligt en viss bestämmelse i skatteförfarandelagen som infaller närmast efter att anståndstiden upphör.

Anståndsmöjligheten införs i lagen om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall. Anstånden ska omfattas av bestämmelserna i nämnda lag, dvs. regler om bl.a. kostnadsränta och anståndsavgift.

Den som byter redovisningsperiod från ett beskattningsår får antingen beviljas anstånd med mervärdesskatt som redovisas för beskattningsår eller anstånd för kvartals- eller månadsvis redovisad mervärdesskatt.

Anståndstiden för anstånd med inbetalning av avdragen skatt, arbetsgivaravgifter respektive mervärdesskatt vars redovisningsperiod är en månad eller ett kvartal får gälla som längst till den 12 november 2021.

Skälen för regeringens förslag: Med hänsyn till den allvarliga situation som delar av det svenska näringslivet befinner sig i och andra befaras hamna i på grund av utbrottet av det nya coronaviruset finns det enligt regeringens mening anledning att överväga vissa extraordinära åtgärder.

Åtgärderna ska syfta till att dämpa tillfälliga likviditetsproblem som kan uppstå för företag i följderna av virusutbrottet och åtgärderna för att begränsa smittspridningen.

Ett sätt att underlätta för företagen i den rådande situationen är att ge Skatteverket möjlighet att bevilja anstånd med betalning av skatter och avgifter. Det finns enligt gällande regler en skyldighet för Skatteverket att bevilja anstånd om det finns synnerliga skäl (63 kap. 15 § SFL). I propositionen Extra ändringsbudget för 2020 - Åtgärder med anledning av coronaviruset (prop. 2019/20:132) görs dock dels bedömningen att den bestämmelsen inte är tillräcklig för att hantera likviditetsproblem av nu aktuellt slag, dels att inte heller övriga anståndsbestämmelser i skatteförfarandelagen är tillräckliga för att dämpa de nu aktuella likviditetsproblemen. I den propositionen föreslås därför att genom vissa justeringar i lagen om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall göra lagen tillämplig igen samt låta den omfatta även mervärdesskatt. Anstånds-möjligheten för inbetalning av mervärdesskatt är dock begränsad till redovisningsperioder som högst uppgår till ett kalenderkvartal eller för den som har kalendermånad som redovisningsperiod, högst tre kalendermånader. De som har beskattningsår som beskattningsperiod, dvs. som redovisar mervärdesskatten årsvis, omfattades inte av förslaget till anstånds-möjlighet i prop. 2019/20:132. Även företag som redovisar mervärdesskatt en gång per år kan dock drabbas av tillfälliga likviditetsproblem i följderna av virusutbrottet och åtgärderna för att begränsa smittspridningen. Det rör sig om företag och enskilda näringsidkare som har ett beskattningsunderlag som uppgår till högst 1 miljon kronor. Regeringen anser att det är angeläget att på motsvarande sätt som gäller för de större företagen även dämpa tillfälliga likviditetsproblem för denna grupp.

Eftersom den sistnämnda gruppen lämnar deklarationer för ett beskattningsår är det inte möjligt att inkludera den i samma lagtekniska lösning som anknyter till redovisningsperioder om högst ett kalenderkvartal eller tre månader. Det är inte heller möjligt att på motsvarande sätt som för föregående grupp begränsa anståndet endast till att gälla för redovisningsperioder som infaller under januari–september 2020. En anstånds-möjlighet för dessa aktörer bör i stället knytas till den tidpunkt vid vilken de ska deklarera och betala mervärdesskatten. För att dämpa tillfälliga likviditetsproblem under 2020 kan det därför för denna grupp av aktörer vara lämpligt att låta anståndet gälla för mervärdesskatt som ska deklareras och betalas någon gång under perioden 27 december 2019–17 januari 2021. Valet av perioden 27 december 2019–17 januari 2021 framför kalenderåret 2020 är motiverat för att mervärdesskatt som ska deklareras för samma perioder inte ska behandlas på olika sätt beroende på om mervärdesskattedeklarationen lämnas i pappersform (27 december) eller som e-deklaration (17 januari).

I detta sammanhang kan det nämnas att sådan mervärdesskatt som avser passerade redovisningsperioder och som ska redovisas under perioden 27 december 2019-mars 2020 kan komma att vara inbetald när anståndet beviljas. Ett beslut om anstånd innebär då att ett belopp motsvarande denna skatt kommer att krediteras på den skattskyldiges skattekonto som en inbetalning.

Regeringen föreslår därför att det införs en möjlighet till anstånd för inbetalning av mervärdesskatt som ska redovisas i en mervärdesskatte-

deklaration som avser en redovisningsperiod om ett beskattningsår och där deklarationen ska ha kommit in till Skatteverket någon gång under perioden 27 december 2019–17 januari 2021 enligt 26 kap. 33, 33 a eller 33 b § skatteförfarandelagen. Sådant anstånd föreslås beviljas för högst en redovisningsperiod, dvs. för mervärdesskatten avseende ett beskattningsår.

Regeringen föreslår att anståndstiden får bestämmas till längst ett år, räknat från dagen för beslutet om anstånd, dock längst till den 17 januari 2022. Detta för att möjliggöra ett anstånd som syftar till att förbättra företagets likviditet.

Regeringen anser i likhet med *Skatteverket* att det bör finnas en borte gräns för hur lång tid ett anstånd enligt lagen om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall kan gälla. En lämplig tidpunkt för denna borte tidsgräns bedöms vara ett år efter den senaste förfalldagen för mervärdesskatt som kan omfattas av anståndet, dvs. den 17 januari 2022. Regeringen föreslår därför att anstånd av nu aktuella slag får gälla som längst till den 17 januari 2022.

Regeringen föreslår också att anståndsbeloppet, i likhet med vad som gäller för anstånd enligt 1 § för kvartals- och månadsvis redovisad mervärdesskatt, betalas senast den förfalldag enligt 62 kap. 9 § första stycket SFL som infaller närmast efter det att anståndstiden upphör.

Regeringen föreslår att anståndsmöjligheten genomförs genom ändringar i lagen (2009:99) om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall.

Enligt befintliga regler ska den som har beviljats anstånd betala kostnadsränta som beräknas med utgångspunkt i beloppets ursprungliga förfalldag. Den som har beviljats anstånd ska även betala en anståndsavgift. Anståndsavgiften tas enligt gällande reglering, och i linje med hur regelverket fungerade under finanskrisen 2008–2009, ut med 0,3 procent per påbörjad kalendermånad på beviljat anståndsbelopp fram till och med förfallomånaden. Ränta och anståndsavgift ska således tas ut på samma sätt som görs för de anstånd med inbetalning av vissa skatter och avgifter som omfattas av förslagen i prop. 2019/20:132 och kommer följa eventuella justeringar i denna.

Anståndsavgiften bör tas ut på det beviljade anståndsbeloppet per kalendermånad från och med månaden efter att anstånd beviljats till och med den månad då anståndsbeloppet ska betalas.

Anstånd ska enligt vad som redan gäller i dag kunna beviljas om inte särskilda skäl talar emot det. Skatteverket ska alltså i varje enskilt fall göra en prövning av om anstånd bör beviljas. Exempelvis bör företag som har icke försumbara skatteskulder inte kunna beviljas anstånd (se prop. 2008/09:113 s. 9).

I och med att en ny anståndsmöjlighet införs för mervärdesskatt uppstår fråga om hur den möjligheten förhåller sig till anståndsmöjligheten i 1 § för det fall att sökanden byter eller har ny redovisningsperiod. Den tillkommande anståndsmöjligheten avses ge mindre aktörer, som inte kan nyttja den anståndsmöjlighet som gäller för dem som redovisar mervärdesskatt kvartals- eller månadsvis, en möjlighet till anstånd. Avsikten är således att aktörerna ska kunna använda sig av en av dessa anståndsmöjligheter. *Skatteverket* har fört fram att det bör införas en bestämmelse som begränsar möjligheten att kombinera anstånd enligt 1 och 1 a §§.

Regeringen instämmer i detta och föreslår därför att den som beviljats anstånd med inbetalning av helårsvis redovisad mervärdesskatt inte också ska kunna beviljas anstånd med inbetalning av kvartals- eller månadsvis redovisad mervärdesskatt. Vidare föreslås att den som beviljats anstånd med inbetalning av kvartals- eller månadsvis redovisad mervärdesskatt inte också ska kunna beviljas anstånd med inbetalning av helårsvis redovisad mervärdesskatt.

Regeringen föreslår att bestämmelserna i 2–9 §§ lagen (2009:99) om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall ska gälla även avseende den nu föreslagna anståndsmöjligheten för dem som redovisar mervärdesskatt för ett beskattningsår.

Förslaget påverkar inte tidpunkten för när deklaration ska lämnas.

Regeringen anser att det även för anstånd med inbetalning av avdragen skatt, arbetsgivaravgifter respektive mervärdesskatt vars redovisningsperiod är en månad eller kvartal bör finnas en borte tidsgräns för hur lång tid ett anstånd kan gälla, motsvarande den tidsgräns som föreslås för mervärdesskatt som redovisas helårsvis. En lämplig tidpunkt för denna borte tidsgräns bedöms vara ett år efter den senaste förfallodagen för det slag av skatter och avgifter som anståndet kan avse, nämligen förfalldagen för mervärdesskatt som ska redovisas för perioden juli–september 2020. Regeringen föreslår därför att anstånd av nu aktuella slag får gälla som längst till den 12 november 2021.

Som framgår av avsnitt 7.1 kan den skattskyldige enligt befintliga regler begära att ett anstånd ska återkallas helt eller delvis. *Skatteverket* framför att det bör införas möjligheter att på myndighetens initiativ återkalla ett anstånd. Regeringen bedömer dock att det inte är möjligt att i detta lagstiftningsärende inkludera ett sådant förslag.

Lagförslag

Förslaget föranleder införandet av två nya paragrafer, 1 a och 1 b §§, i lagen (2009:99) om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall samt ändring i 1, 2, 4 och 5 §§ samma lag.

7.3 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Regeringens förslag: Ändringarna i lagen om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall ska träda i kraft den 6 april.

Regeringens bedömning: Det behövs inga övergångsbestämmelser.

Skälen för regeringens förslag och bedömning: Ändringarna i lagen om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall bör träda i kraft så snart som möjligt. Regeringen föreslår därför att lagändringen ska träda i kraft den 6 april 2020. Detta innebär att Skatteverket från och med detta datum kommer att kunna bevilja anstånd avseende mervärdesskatt som skulle ha deklarerats från och med 27 december 2019.

De nya anståndsbestämmelserna kan alltså i vissa fall innebära att ett beviljat anstånd avser mervärdesskatt som är hänförlig till redovisningsperioder för vilka deklaration lämnats före ikraftträdandet. Den skatt-

skyldige ska betala kostnadsränta och anståndsavgift som beräknas på underlag av anståndsbeloppet.

I detta sammanhang bör förbudet mot retroaktiv lagstiftning nämnas. Enligt 2 kap. 10 § andra stycket regeringsformen får skatt eller statlig avgift inte tas ut i vidare mån än som följer av föreskrifter som gällde när den omständighet inträffade som utlöste skatt- eller avgiftsskyldigheten.

När det gäller kostnadsräntan ska den beräknas från och med dagen efter beloppets ursprungliga förfallodag. Det ska dock understrykas att detta innebär att den höga kostnadsränta enligt 65 kap. 13 § SFL som eventuellt har påförts under redovisningsperioder eller delar av en redovisningsperiod som har infallit före ikraftträdandet av förslaget och som omfattas av anståndet, kan sägas ersättas av den lägre kostnadsränta som aktualiseras vid anstånd och som beräknas enligt 65 kap. 2–4 §§ SFL. Om det under de redovisningsperioder eller delar av en redovisningsperiod som har infallit före ikraftträdandet och som omfattas av anståndet inte har funnits ett beräknat underskott på skattekontot påförs ingen kostnadsränta för anståndet. Detta följer av 65 kap. 2 § SFL, som bl.a. anger att ränta som ska påföras (kostnadsränta) ska beräknas när det finns ett underskott på skattekontot. Avseende anståndsavgiften tas den ut med en viss procent på beviljat anståndsbelopp per kalendermånad från och med månaden efter att anstånd beviljas. Regeringen bedömer därför att förslagen är förenliga med den aktuella regleringen i regeringsformen.

Ändringarna är inte av sådant slag att några övergångsbestämmelser behövs.

7.4 Konsekvensanalys

I detta avsnitt redogörs för förslagets effekter i den omfattning som bedöms lämpligt i det aktuella lagstiftningsärendet och med beaktande av förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning.

I samband med finanskrisen 2008–2009 infördes en tidsbegränsad lag om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall. Effekterna av denna lag utvärderades av Skatteverket (Utvärdering av effekterna av lagen [2009:99] om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall, dnr 131-75550-12/112). Denna utvärdering används i relevanta delar som underlag i denna konsekvensanalys.

Syfte och alternativa lösningar

Syftet med förslaget är att snabbt dämpa tillfälliga likviditetsproblem som kan uppstå för företag i följderna av spridningen av coronaviruset och de åtgärder som vidtas för att minska spridningen. Förslaget bedöms vara ett effektivt sätt att underlätta för även de mindre företag som kortfristigt har problem med likviditeten. Om förslaget inte genomförs finns en risk att företag som i grunden är livskraftiga tvingas lägga ner sin verksamhet på grund av tillfälliga likviditetsproblem.

Offentligfinansiella effekter

Den samlade offentligfinansiella effekten av anstånd med betalning av mervärdesskatt består av två deleffekter. Den första deleffekten är en

ränteeffekt av de uppskjutna betalningarna, som påverkar statens lånebehov. Den andra deleffekten är den påverkan på statens uppbördsförluster som anstånden medför. Båda deleffekterna har i sin tur två motverkande effekter.

När det gäller ränteeffekten medför de uppskjutna betalningarna en räntekostnad för staten. Samtidigt påförs företagen som använder sig av anstånd en kostnadsränta och en anståndsavgift som sammantaget är högre än statens upplåningskostnad. Den offentligfinansiella nettoeffekten av de båda räntorna är därför positiv för staten.

Med avseende på uppbördsförlusterna gäller som allmän princip att de ökar ju längre tid som förflyter mellan den skattepliktiga händelsen och skattebetalningen, dvs. om skattekrediten förlängs riskerar fler företag att gå i konkurs innan skatten betalas. Samtidigt är syftet med de tillfälliga anstånden att förhindra konkurser genom att i grunden livskraftiga företag får hjälp att överbygga tillfälliga likviditetsproblem. Hur dessa två effekter förhåller sig till varandra storleksmässigt är svårt att avgöra, men den samlade nettoeffekten är mindre än respektive effekt var för sig.

Möjligheterna till tillfälliga anstånd medför således att staten ökar risken för att det uppstår uppbördsförluster. Samtidigt tas det ut en anståndsavgift utöver den normala kostnadsräntan. Rent principiellt ska denna anståndsavgift kompensera för den ökade risken för uppbördsförluster.

För att beräkna den offentligfinansiella effekten måste anståndens storlek uppskattas. Utgångspunkten för uppskattningen är nettobeloppet av mervärdesskatten för företag med helårsredovisning under 2019. Den beräknas till 7,39 miljarder kronor. De företag som beviljades anstånd för arbetsgivaravgifter och preliminär skatt 2009 svarade för sju procent av lönesumman i privat sektor. Om det antas att anstånd begärs för motsvarande andel av det samlade nettobeloppet av mervärdesskatt bland helårsredovisare, kan det samlade förväntade anståndsbeloppet för mervärdesskatt uppskattas till 0,52 miljarder kronor ($7,39 \times 0,07$).

Statens räntekostnad för de senarelagda betalningarna antas motsvara räntan på en 5-årig statsobligation, som beräknas till 0,63 procent 2021. Detta medför att statens samlade räntekostnad för de senarelagda räntebetalningarna uppskattas till ca 3 miljoner kronor för 2020. Statens kostnader uppvägs av den kostnadsränta och anståndsavgift som företagen får betala på anståndsbeloppet. Kostnadsräntan uppgår till 1,25 procent och anståndsavgiften till 0,3 procent per månad. Den samlade kostnadsränta och anståndsavgift som företagen betalar på anståndsbeloppet uppskattas till 20 miljoner kronor. Beloppen antas betalas under 2021.

I Skatteverkets utvärdering av de tillfälliga anstånden konstaterades att den del av anstånds företagen som hade uppbördsförluster stod för 6,1 procent av anstånds företagens totala skatt. Med ett totalt anståndsbelopp om 0,52 miljarder kronor kan uppbördsförlusterna för anstånds företagen förväntas uppgå till ca 30 miljoner kronor ($0,52 \text{ miljarder} \times 0,061$). Beräkningen är en statisk uppskattning av uppbördsförlusterna för den grupp företag som kan förväntas ansöka om anstånd.

Införandet av möjligheter till anstånd inverkar i sig på uppbördsförlusterna på två sätt. För det första kan uppbördsförlusterna förväntas öka, som en följd av att den ökade kredittiden medför att fler företag riskerar att gå i konkurs innan de betalat skatter och avgifter. För det andra

medför möjligheterna till anstånd att ett antal konkurser förhindras, med minskade uppbördsförluster som följd.

Införandet av möjligheter till anstånd medför således att uppbördsförlusterna både ökar och minskar. Den kraftigt utökade kredittiden medför troligen att uppbördsförlusterna ökar i inte obetydlig grad och att denna ökning inte helt motverkas av att ett antal företag räddas från konkurs genom anståndsmöjligheten. I brist på annat underlag anser regeringen att det är rimligt att anta att införandet av utökade anståndsmöjligheter medför en nettoökning av uppbördsförlusterna som motsvarar den kostnadsränta och anståndsavgift som tas ut av anstånds företagen, dvs. 20 miljoner kronor. Detta antagande får anses rimligt också från utgångspunkten att kostnadsräntan och anståndsavgiften sammantaget anses motsvara en marknadsmässig ränta, och att en sådan ska spegla den risk som kreditgivaren tar. Uppbördsförlusten antas uppstå 2021.

För att sammanfatta innebär förslaget en räntekostnad för staten om ca 3 miljoner kronor. Uppbördsförlusten och statens intäkt från företagens räntebetalningar uppgår båda till totalt 20 miljoner kronor. Nettot av uppbördseffekten och statens intäkter från företagens räntebetalningar är således 0.

Tabell 7.1 Effekt på det finansiella sparandet, miljarder kronor

	2020	2021
Ränta senarelagd betalning	-0,00	0
Kostnadsränta	0	+0,02
anståndsavgift		
Uppbördsförlust	0	-0,02
Nettoeffekt	-0,00	0

Ovan beskrivs de effekter på det finansiella sparandet som åtgärden bedöms ge upphov till. Beräkningen är dock förknippad med flera osäkerheter. En osäkerhet rör hur många av berörda företag som i realiteten kommer att begära anstånd för redovisning av mervärdesskatt. Det kan vara både fler och färre företag som väljer att utnyttja denna möjlighet än vad som antas ovan. Om samtliga företag som berörs av åtgärden skulle begära anstånd, skulle anståndsbeloppet i stället vara 7,39 miljarder kronor och den offentligfinansiella effekten beräknas till -0,05 miljarder. Även om detta bedöms som ett realistiskt scenario, ger det en uppfattning om hur den offentligfinansiella kostnaden påverkas av antalet företag som väljer att begära anstånd.

Effekter för företag

Förslaget syftar till att hjälpa företag som befinner sig i akut likviditetsbrist. Genom att anstånd beviljas bedöms likviditetsbristen mildras och företagandet underlättas. Även företag som inte utnyttjar möjligheten till anstånd kan gynnas eftersom åtgärden minskar tänkbara likviditetsproblem hos kunder och leverantörer. Genom att ge företagen som ska deklarera mervärdesskatt helårsvis någon gång under gång under perioden 27 december 2019–17 januari 2021 möjlighet att ansöka om

anstånd kan även företag som senare under 2020 drabbas av följderna av virusutbredningen stärka sin likviditet. Företagen kommer visserligen att betala en ränta för anståndskrediterna men räntekostnaden har en mer begränsad effekt på företagets likviditet. Det är frivilligt att ansöka om anstånd. Här kan nämnas att anståndet inte har någon begränsning när det gäller organisationsform. Alla skattebetalare som betalar mervärdesskatt som ska redovisas helårsvis, kan beviljas anstånd med inbetalningen av skatten.

Totalt deklarerar ungefär 500 000 företag i Sverige mervärdesskatt helårsvis. Av dessa är ca 80 procent enskilda näringsidkare. Ungefär 65 procent av de enskilda näringsidkarna är män. Det är vanligast att företag som deklarerar helårsvis är verksamma inom branscherna jordbruk och skogsbruk (ca 40 procent), ekonomi, juridik, teknik och vetenskap (ca 15 procent, och då framför allt redovisning och konsulttjänster med avseende på företagsorganisation) samt kultur (strax under 10 procent).

Företagen som redovisar mervärdesskatt helårsvis är i regel små, med få anställda och låg omsättning. Under 2018 anställde dessa företag totalt 190 000 personer, och 54 procent hade en omsättning under 30 000 kronor, 70 procent hade en omsättning under 100 000 kronor och bara 10 procent hade en omsättning som var större än 500 000 kronor.

Av företagen registrerade för helårsredovisning 2018, hade 43 procent större utgående än ingående mervärdesskattebetalningar och 39 procent hade större ingående än utgående mervärdesskattebetalningar, medan 18 procent inte redovisade någon mervärdesskatt. Den bransch med störst andel av det totala beskattningsunderlaget för helårsredovisande företag var ekonomi, juridik, vetenskap och teknik (24 procent av underlaget), följt av jordbruk (22 procent), informations- och kommunikationsverksamhet (7 procent) och kultur (6 procent). De branscher som gjorde störst nettobetalningar av mervärdesskatt som andel av de helårsredovisande bolagens nettobetalningar var ekonomi, juridik, vetenskap och teknik (37 procent), informations- och kommunikationsverksamhet (11 procent) och jordbruk (8 procent).

Av företagen registrerade för helårsredovisning 2018, betalade 38 procent in mervärdesskatt i maj, 24 procent i juni och 13 procent i februari 2019. Av de totala beloppen som skulle betalas in under 2019, förföll 29 procent till betalning i juni, 24 procent i augusti, 23 procent i maj och 23 procent i februari.

Bland de företag som redovisade ett positivt netto av mervärdesskatten i deklARATIONEN (och således är de som framför allt gynnas av förslaget) är den genomsnittliga mervärdesskatten att betala in drygt 45 000 kronor per år.

Tidsåtgången och den administrativa bördan för att ansöka om anstånd kan anses vara mycket begränsade. På grund av enkelheten kan förslaget anses vara väl inriktat mot mindre företag.

Övriga effekter

Åtgärden förväntas bidra till att stärka sysselsättningen kortfristig för berörda företag genom att förbättra företagets likviditet och därmed minska risken för konkurser. Företag som redovisar mervärdesskatt

helårsvis består till stor del av egenföretagare, varav de flesta (65 procent) är män. Således bedöms förslaget i viss mån gynna män mer än kvinnor.

Åtgärden är tidsbegränsad och förväntas inte ha några nämnvärda effekter för miljön, för enskilda eller offentlig sektor. Underlag saknas för en bedömning av förslagets fördelningseffekt, men åtgärden riktar sig mot företag med relativt små inkomster och bör därför ha en viss inkomstutjämnande effekt.

Effekter för myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna

Förslaget förväntas medföra tillkommande kostnader för Skatteverket av engångskaraktär, exempelvis för informationsinsatser, men därutöver även vissa löpande kostnader för ärendehantering. Eventuella tillkommande kostnader för Skatteverket ryms inom befintliga ekonomiska ramar.

När det gäller effekter för de allmänna förvaltningsdomstolarna är de aktuella bestämmelserna om anstånd utformade på ett sådant sätt att de kan antas leda till få överklaganden. Bedömningen är att det främst är bestämmelsen om att anstånd beviljas endast om inte särskilda skäl talar emot det som skulle kunna leda till att vissa beslut överklagas till de allmänna förvaltningsdomstolarna. Regeringen bedömer att eventuella tillkommande kostnader som detta skulle kunna medföra kan hanteras inom befintliga ekonomiska ramar för Sveriges Domstolar.

Förslagets förenlighet med EU-rätten

Enligt fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, kallat EUF-fördraget, är statligt stöd i princip oförenligt med den inre marknaden. I artikel 107.1 i EUF-fördraget anges vissa kriterier som ska vara uppfyllda för att en åtgärd ska klassas som statligt stöd. Det anges bl.a. att det endast är då statliga medel används för att ge vissa företag ekonomiska fördelar på ett sätt som påverkar konkurrensen och handeln mellan medlemsstaterna som en åtgärd kan utgöra ett statligt stöd. För att en åtgärd ska anses påverka konkurrensen ska den vara selektiv. Det betyder att åtgärden kommer att ge ekonomiska fördelar endast till vissa företag, t.ex. företag inom en viss bransch. I detta sammanhang bör det lyftas fram att alla företag som i rättsligt och faktiskt hänseende befinner sig i samma situation utan åtskillnad kan beviljas det aktuella anståndet. Regeringen bedömer därför att den föreslagna åtgärden inte är selektiv och därmed inte utgör statligt stöd i den mening som avses i artikel 107.1 i EUF-fördraget. Någon skyldighet att anmäla förslaget till kommissionen i enlighet med förfarandet i artikel 108.3 i EUF-fördraget finns därför inte.

Reglerna för mervärdesskatt är i stor utsträckning harmoniserade inom EU. Grunden för regelverket finns huvudsakligen i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (mervärdesskattedirektivet). I fråga om betalning av mervärdesskatt framgår av artikel 252 att mervärdesskattedeclarationen ska lämnas inom två månader från redovisningsperiodens utgång. Huvudregeln är att betalning av mervärdesskatten ska ske när deklARATIONEN lämnas, men medlemsstaterna får fastställa en annan förfallodag för betalning, se artikel 206. Även förslagen om anstånd med betalning av mervärdesskatt bedöms därför vara förenliga med EU-rätten.

Förslaget bedöms även i övrigt vara förenligt med EU-rätten.

8 Författningskommentar

8.1 Förslaget till lag om särskild beräkning av vissa avgifter för arbetsgivare

1 §

Paragrafen anger vilka avgifter som berörs av lagen.

2 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om den särskilda beräkningen av arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift.

I *första stycket* anges att i stället för arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift ska endast ålderspensionsavgiften i arbetsgivaravgifterna betalas på ersättning som utges till en anställd.

I *andra stycket* anges att nedsättningen av arbetsgivaravgifterna gäller för högst 30 anställda. Det uppställs inget krav på anställningens omfattning, vilket innebär att ersättning som utges till en anställd för såväl heltid, deltid som timanställning, omfattas av bestämmelsen. Vilka anställda som ska omfattas av bestämmelsen är det upp till arbetsgivaren att avgöra. De som däremot inte omfattas av ett anställningsförhållande omfattas inte heller av bestämmelsen. Nedsättningen gäller endast till den del den avgiftspliktiga ersättningen till den anställde uppgår till högst 25 000 kronor per kalendermånad. På ersättning som överstiger 25 000 kronor ska som huvudregel fulla arbetsgivaravgifter betalas.

Övervägandena behandlas närmare i avsnitt 5.2.

3 §

Enligt paragrafen ska särskilt avdrag enligt lagen (2001:1170) om särskilda avdrag i vissa fall vid avgiftsberäkningen enligt lagen (1994:1920) om allmän löneavgift och socialavgiftslagen (2000:980), stödområdeslagen, inte beräknas på underlag som samtidigt utgör underlag för särskild beräkning av arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift enligt 2 §. Eventuella ersättningar som är föremål för särskild beräkning enligt 2 § och överstiger 25 000 kronor omfattas dock fortsatt av stödområdeslagen.

Övervägandena behandlas närmare i avsnitt 5.4.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

I *första punkten* anges att lagen träder i kraft den 6 april 2020.

Av *andra punkten* framgår att lagen ska tillämpas på ersättning som utges efter den 29 februari 2020.

I *tredje punkten* anges att lagen upphör att gälla vid utgången av juni 2020.

Av *fjärde punkten* framgår att den upphävda lagen fortfarande ska gälla för ersättning som har utgetts under perioden den 1 mars t.o.m. den 30 juni 2020.

Övervägandena behandlas närmare i avsnitt 5.5.1.

8.2 Förslaget till lag om särskild beräkning av vissa avgifter för enskilda näringsidkare

1 §

Paragrafen anger vilka avgifter som berörs av lagen.

2 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om den särskilda beräkningen av egenavgifter och allmän löneavgift.

I *första stycket* anges att en fysisk person som har avgiftspliktig inkomst och ska betala egenavgifter enligt socialavgiftslagen (2000:980) inte ska betala någon annan avgift än ålderspensionsavgiften

I *andra stycket* anges att nedsättningen endast gäller den del av avgiftsunderlaget som uppgår till högst 100 000 kronor.

Övervägandena behandlas närmare i avsnitt 5.3.

3 §

Enligt paragrafen ska särskilt avdrag enligt lagen (2001:1170) om särskilda avdrag i vissa fall vid avgiftsberäkningen enligt lagen (1994:1920) om allmän löneavgift och socialavgiftslagen (2000:980), stödområdeslagen, inte beräknas på underlag som samtidigt utgör underlag för särskild beräkning av egenavgifter och allmän löneavgift enligt 2 §. Eventuella ersättningar som är föremål för särskild beräkning enligt 2 § och överstiger 100 000 kronor omfattas dock fortsatt av stödområdeslagen.

Övervägandena behandlas närmare i avsnitt 5.4.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

I *första punkten* anges att lagen träder i kraft den 6 april 2020.

Av *andra punkten* framgår att lagen ska tillämpas på inkomst som uppbärs under 2020.

I *tredje punkten* anges att lagen upphör att gälla vid utgången av december 2020.

Av *fjärde punkten* framgår att den upphävda lagen fortfarande ska gälla för ersättning som har utgetts under perioden den 1 januari t.o.m. den 31 december 2020. Omfattar beskattningsåret tid såväl före som efter den 1 januari 2020 respektive såväl före som efter den 31 december 2020 ska, om den avgiftsskyldige inte visar annat, så stor del av beskattningsårets inkomst anses hänförlig till tiden efter den 31 december 2019 respektive efter den 31 december 2020 som svarar mot förhållandet mellan den del av beskattningsåret som infaller under respektive tid och hela beskattningsåret.

Övervägandena behandlas närmare i avsnitt 5.5.2.

8.3 Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

30 kap.

6 §

I paragrafen regleras det högsta belopp med vilket enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i svenska handelsbolag får göra avdrag för avsättning till periodiseringsfond.

Ändringen i *första stycket första strecksatsen* innebär att enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i svenska handelsbolag ges en utökad möjlighet till avsättning till periodiseringsfond. Bestämmelsen innebär att avdraget för avsättning till periodiseringsfond får uppgå till högst ett belopp som motsvarar 100 procent av ett för periodiseringsfond justerat positivt resultat upp till en miljon kronor. Bestämmelsen är alternativ till det som anges i *första stycket andra strecksatsen* och innebär att enskilda näringsidkare och fysiska personer kan välja att göra den avsättning som är mest förmånlig för dem. Ändringen i första stycket andra strecksatsen är endast redaktionell och innebär ingen ändring i sak, vilket innebär att avdrag i stället får göras med högst ett belopp som motsvarar 30 procent av ett för periodiseringsfond justerat positivt resultat.

Den utökade möjligheten till avsättning är tidsbegränsad och gäller för beskattningsåret 2019.

Övervägandena behandlas närmare i avsnitt 6.3.

Kraftträdande- och övergångsbestämmelser

Av första punkten framgår att lagen träder i kraft den 6 april 2020.

Av *andra punkten* framgår att lagen dock tillämpas på beskattningsår som påbörjas efter den 31 december 2018 och avslutas före den 1 januari 2020. Lagen tillämpas även för beskattningsår som omfattar längre tid än tolv månader och som börjar före den 1 januari 2019 och avslutas efter den 31 december 2018.

Av *tredje punkten* framgår att äldre föreskrifter fortfarande gäller för beskattningsår som avslutas före den 1 januari 2019.

Övervägandena behandlas närmare i avsnitt 6.4.

8.4 Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

30 kap.

6 §

I paragrafen regleras det högsta belopp med vilket enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i svenska handelsbolag får göra avdrag för avsättning till periodiseringsfond.

Ändringen i *första stycket* innebär att enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i svenska handelsbolag högst kan göra avdrag för ett belopp som motsvarar 30 procent av ett för periodiseringsfond

justerat positivt resultat som beräknas enligt andra stycket. Ändringen innebär en återgång till den ordning som gällde före den 6 april 2020.

Övervägandena behandlas närmare i avsnitt 6.3.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Av *första punkten* framgår att lagen ska träda i kraft den 1 januari 2021.

Av *andra punkten* framgår att lagen dock tillämpas på beskattningsår som påbörjas efter den 31 december 2019.

Av *tredje punkten* framgår att äldre föreskrifter fortfarande gäller för beskattningsår som avslutas före den 1 januari 2020.

Övervägandena behandlas närmare i avsnitt 6.4.

8.5 Förslaget till lag om ändring i lagen (2009:99) om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall

1 §

I paragrafen finns bestämmelser om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall.

Ändringen i *tredje stycket* innebär att anstånd enligt första stycket som längst får bestämmas till ett år, dock längst till den 12 november 2021.

Övriga ändringar är språkliga.

Övervägandena behandlas närmare i avsnitt 7.2.

1 a §

I paragrafen, som är ny, finns bestämmelser om anstånd med inbetalning av mervärdesskatt för vilken redovisningsperiod är ett beskattningsår.

Av *första stycket* framgår att Skatteverket efter ansökan i andra fall än som avses i 63 kap. 3–5, 7, 13, 15 och 23 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244) får bevilja anstånd för mervärdesskatt under vissa förutsättningar.

Enligt *första punkten*, är en förutsättning för att bevilja anstånd att det ska röra sig om skatt som ska redovisas i en sådan deklARATION som avses i 26 kap. 5 § skatteförfarandelagen, dvs. en mervärdesskattedeklARATION. Det innebär att mervärdesskatt vid import som redovisas enligt tullagen (2016:253) eller mervärdesskatt som redovisas enligt lagen (2011:1245) om särskilda ordningar för mervärdesskatt för telekommunikationstjänster, radio- och tv-sändningar och elektroniska tjänster inte kan omfattas av anstånd. Begränsningen till mervärdesskatt som redovisas i en mervärdesskattedeklARATION innebär att sådan felaktigt debiterad mervärdesskatt som ska redovisas i en särskild skattedeklARATION enligt 26 kap. 35 § skatteförfarandelagen inte omfattas av möjligheten till anstånd.

Enligt *andra punkten* krävs det även att anståndet ska avse mervärdesskatt för vilken redovisningsperioden är ett beskattningsår. Anståndsmöjligheten omfattar alltså inte mervärdesskatt som deklarerats i redovisningsperioder om kalendermånad eller kalenderkvartal.

Enligt *tredje punkten* ska det vidare röra sig om mervärdesskatt för vilken mervärdesskattedeklARATIONEN ska ha kommit in till Skatteverket

under perioden 27 december 2019 till och med 17 januari 2021 enligt 26 kap. 33, 33 a eller 33 b § skatteförfarandelagen. Av 26 kap. 33, 33 a och 33 b §§ framgår deklARATIONSTIDPUNKT för den som har beskattningsåret som redovisningsperiod.

Av *andra stycket* framgår att anståndet får beviljas för högst en redovisningsperiod, dvs. ett beskattningsår.

I *tredje stycket* anges att anståndstiden får bestämmas till längst ett år dock längst till den 17 januari 2022. Anståndsbeloppet ska betalas senast den förfallodag enligt 62 kap. 9 § första stycket skatteförfarandelagen som infaller närmast efter att anståndstiden upphör. Detta innebär att anståndsbeloppet ska betalas senast vid en viss tidpunkt som infaller efter anståndets upphörande.

Övervägandena behandlas närmare i avsnitt 7.2.

1 b §

I paragrafen, som är ny, anges en begränsning av möjligheterna att bevilja anstånd med inbetalning av mervärdesskatt.

Av bestämmelsen framgår att anstånd med inbetalning av mervärdesskatt antingen får beviljas enligt 1 § eller 1 a §. Ett företag som byter redovisningsperiod från exempelvis perioden ett beskattningsår (juli 2018–juni 2019) till perioden ett kalenderkvartal med start från 2020, måste därmed välja mellan ett anstånd enligt 1 a § för ett beskattningsår eller enligt 1 § för ett kalenderkvartal. Om sökanden har beviljats anstånd med mervärdesskatt enligt 1 a § kan den inte beviljas anstånd med inbetalning av mervärdesskatt enligt 1 §.

Övervägandena behandlas närmare i avsnitt 7.2.

2 §

I paragrafen anges en begränsning av möjligheten att bevilja anstånd.

Ändringen innebär att anstånd enligt 1 a §, i likhet med vad som gäller för anstånd enligt 1 §, ska beviljas om inte särskilda skäl talar emot det.

Övervägandena behandlas närmare i avsnitt 7.2.

4 §

I paragrafen finns bestämmelser om kostnadsränta.

Ändringen innebär att anstånd enligt 1 a § omfattas av samma regler om kostnadsränta som anstånd enligt 1 §.

Övervägandena behandlas närmare i avsnitt 7.2.

5 §

I paragrafen finns bestämmelser om anståndsavgift.

Ändringen innebär att anstånd enligt 1 a § omfattas av samma regler om anståndsavgift som anstånd enligt 1 §.

Övervägandena behandlas närmare i avsnitt 7.2.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Lagen träder i kraft den 6 april. Det innebär att Skatteverket från och med den dagen enligt den nya 1 a § kan bevilja anstånd för mervärdesskatt som avser beskattningsår som ska deklarerats från den 27 december 2019.

Övervägandena behandlas närmare i avsnitt 7.3.