

En rapport från Skatteekonomiska enheten på Finansdepartementet

Beräknings- konventioner för 2002

ISBN 91-631-1549-2

ISSN 1650-0741

Förord

De konventioner för beräkning och redovisning av budgeteffekter vid förändrade skatte- och avgiftsregler som redovisas i denna rapport har under en följd av år utvecklats vid skatteeconomiska enheten på finansdepartementet. De har sin bakgrund i arbetet med 1990 års skattereform. Det stora antalet regelförändringar i reformen aktualiserade behovet av en enhetlig metodik för beräkning och redovisning av budgeteffekter. Allt sedan dess har konventionerna successivt vidareutvecklats och preciserats.

Syftet med konventionerna är bl.a. att åstadkomma en öppen och mellan olika förslag från regering, oppositionspartier m.fl. konsistent beräkning och redovisning av olika budgeteffekter. Eftersom resultatet av beräkningarna utgör en väsentlig del av det underlag som ligger bakom beslut om olika åtgärder är det också av vikt att de metoder och antaganden som ligger till grund för beräkningarna redovisas offentligt. Därför ges i denna publikation, alltsedan 1997, en beskrivning av gällande konventioner. Rapporten publiceras varje år i samband med överlämnandet av budgetpropositionen.

Rapporten vänder sig till ett flertal olika intressenter. I första hand är den avsedd som en handbok för tjänstemän inom Regeringskansliet, Riksdagen och utredningsväsendet. Andra intressenter kan exempelvis vara de politiska partiernas utredningskanslier, enskilda riksdagsledamöter, olika intresseorganisationer samt massmedia. Beskrivningen av skatte- och avgiftssystemet har gjorts med syfte att ge läsaren en inblick i gällande regler. Det är dock inte lämpligt att använda rapporten som källa när det gäller skattesystemets mer exakta juridiska innebörd.

För den praktiska tillämpningen, såväl inom som utanför Regeringskansliet, är det angeläget att konventionerna är stabila. Samtidigt motiverar ökade kunskaper om skattesystemets och ekonomins funktionssätt en kontinuerlig vidareutveckling av konventionerna. Följande mer omfattande revideringar har gjorts under året. Avsnitt 1, där de centrala utgångspunkter som konventionerna bygger på redovisas, har bearbetats i syfte att ytterligare tydliggöra de antaganden som beräkningarna utgår från. Vidare har definitionerna av de olika redovisningsbegrepp som används och sambanden mellan dem förtydligats. I avsnitt 2 har ett stycke införts där olika typer av mått på skattesatsernas nivå beskrivs. Vidare har första delen av bilaga E skrivits om, huvudsakligen i syfte att tydliggöra relationen mellan de övervältringsantaganden som tillämpas enligt konventionerna vid analyser av ändrade socialavgifter och de som följer av en standardmässig jämviktsmodell baserad på att företag vinstmaximerar.

Slutligen har, som brukligt är, det skattestatistiska grundmaterialet, de olika räkneexemplen och nyckeltalen uppdaterats så att de avser budgetåret 2002. Jämförelsenormen för de förändringar som exemplifieras i rapporten är genomgående gällande skatte- och avgiftsregler.

I bilaga A finns en sammanställning av aktuella skattebaser och skattesatser för nästkommande år. Därmed får externa intressenter, bland annat de olika oppositionspartierna, tillgång till relativt aktuell information om skattebasernas storlek. I övriga bilagor redovisas bl.a. tekniska härledningar av olika använda samband.

I arbetet med rapporten har de handläggare vid skatteekonomiska enheten som ansvarar för ekonomisk regelanalys deltagit, i nära samarbete med de handläggare vid enheten som ansvarar för prognoser av skatter och avgifter. Inför kommande versioner tar vi tacksamt emot synpunkter på denna version. Synpunkter på de olika avsnitten kan lämnas till respektive handläggare enligt förteckningen på kontaktpersoner.

Stockholm den 19 september 2002

Katinka Hort

/Sten Hansen

Kontaktpersoner

Dahl, Lena (direkt skatt på arbetsinkomster).....	08 - 405 1482
Erlandsson, Eva (socialavgifter och löneskatter)	08 - 405 1263
Falkenhäll, Madelén (mervärdeskatt, punktskatter: alkohol, tobak)	08 - 405 2563
Forsling, Gunnar (kapitalskatt).....	08 - 405 1413
Hansson Mats-Olof (punktskatter: drivmedel, fordon, energi)	08 - 405 2977
Löfqvist, Richard (företagsskatt).....	08 - 405 1565
Zetterström, Erik (fastighets- och förmögenhetsskatt)	08 - 405 2351
Finansdepartementets växel.....	08 - 405 1000

Innehåll

1	Principer bakom beräkningskonventionerna.....	13
1.1	Centrala ekonomiska utgångspunkter	14
1.2	Offentlig sektor och dess olika delar	15
1.3	Brutto- och nettoeffekter	16
1.4	Tillfällig och varaktig effekt på budgetsaldot.....	17
1.5	Kassamässig och periodiserad redovisning	18
1.6	Att använda och tolka beräkningskonventionerna.....	19
2	Fundament vid beräkning av indirekta effekter av ändrade skatteregler ..	23
2.1	KPI-effekten: offentlig-finansiella effekter av en höjd prisnivå.....	23
2.2	Skattesatser.....	27
2.3	Marginalskattesatser för år 2002.....	29
3	Direkta skatter på arbete.....	31
3.1	Fysiska personers inkomstskatt.....	32
3.2	Den allmänna pensionsavgiften	36
4	Skatter på kapital.....	39
4.1	Beskattning av inkomst av kapital	39
4.2	Inkomster från fåmansföretag	42
4.3	Värdepappersfonder och investmentbolag.....	43
4.4	Avkastningsskatt	44
4.5	Fastighetsskatt.....	49
4.6	Förmögenhetsskatt	59
4.7	Arvs- och gåvoskatt	61
5	Företagsbeskattning.....	63
5.1	Allmänna principer	63
5.2	Aktiebolag.....	64
5.3	Fåmansföretag	69
5.4	Ekonomisk förening.....	70
5.5	Bostadsrättsförening.....	71
5.6	Enskild näringsverksamhet	72

5.7	Handelsbolag och kommanditbolag.....	75
5.8	EEIG - Europeisk ekonomisk intressegruppering.....	77
5.9	Enkelt bolag och partrederi.....	78
5.10	Koncerner.....	79
5.11	Investmentföretag och värdepappersfonder.....	79
5.12	Internationell företagsbeskattning.....	80
6	Socialavgifter och löneskatter	83
6.1	Arbetsgivaravgifter	84
6.2	Egenavgifter	90
6.3	Särskild löneskatt	93
7	Mervärdesskatter	99
7.1	Budgeteffekter.....	101
7.2	Statens och kommunsektorns budgetar.....	102
7.3	Periodiserade och kassamässiga effekter	103
8	Punktskatter	111
8.1	Alkoholskatt	112
8.2	Tobaksskatt	117
8.3	Energirelaterade skatter	118
8.4	Miljö- och fordonsrelaterade skatter.....	120

Bilagor

Bilaga A: Översikt över skattebaser och skattesatser för inkomståret 2002	129
Bilaga B: Varaktiga effekter vid tidsbegränsade åtgärder.....	130
Bilaga C: Nuvärdesberäkningar.....	131
Bilaga D: Kapitaliseringseffekter	133
Bilaga E: Övervältring av arbetsgivaravgifter.....	136
Bilaga F: Kort beskrivning av FASIT-modellen samt HEK och Storurval.....	145
Bilaga G: Beskrivning av CIMOD och FRIDA	147
Bilaga H: Effektiv bolagsskatt.....	150

Tabeller

Tabell 1: Uppbördsförskjutningarnas inverkan på de kassamässiga flödena i statsbudgeten, några exempel	18
Tabell 2: Mall för redovisning av periodiserade offentlig-finansiella effekter av regeländringar	21
Tabell 3: Mall för redovisning av kassamässiga offentlig-finansiella effekter av regeländringar	21
Tabell 4: KPI-effekter av en ökning av konsumentpriserna med en procent år 2002 .	25
Tabell 5: Vägda genomsnittliga marginalsatser för olika inkomstslag år 2002.....	30
Tabell 6: Skatteunderlag för och intäkter från skatt på förvärvsinkomster för fysiska personer inkomståren 1998 till 2002	33
Tabell 7: Grundavdragets konstruktion vid 2002 års prisbasbelopp	34
Tabell 8: Periodiserad redovisning av en höjning av det allmänna grundavdraget med en procent av prisbasbeloppet.....	35
Tabell 9: Kassamässig redovisning av en höjning av det allmänna grundavdraget med en procent av prisbasbeloppet.....	36
Tabell 10: Avgiftsunderlag för och intäkter från den allmänna pensionsavgiften inkomståren 1998 till 2002	37
Tabell 11: Periodiserad redovisning av en höjning av den allmänna pensionsavgiften med en procentenhet	38
Tabell 12: Kassamässig redovisning av en höjning av den allmänna pensionsavgiften med en procentenhet	38
Tabell 13: Kapitalinkomstskatten och skattebasens sammansättning åren 1998 till 2002	42
Tabell 14: Underlag för schablonintäkt i investmentbolag och värdepappersfonder åren 1998 till 2002	43
Tabell 15: Underlag för avkastningsskatt och skatteintäkter inkomståren 1998 till 2002	45
Tabell 16: Övervältring på löner, vinster och priser som andel av bruttoeffekten ΔT_B vid en ändring av avkastningsskatten	46
Tabell 17: Periodiserad redovisning av en höjning av avkastningsskatten på pensionssparandet med en procentenhet - privat pensionssparande.....	47
Tabell 18: Kassamässig redovisning av en höjning av avkastningsskatten på pensionssparandet med en procentenhet - privat pensionssparande.....	47
Tabell 19: Periodiserad redovisning av en höjning av avkastningsskatten på pensionssparandet med en procentenhet - tjänstepensioner	48
Tabell 20: Kassamässig redovisning av en höjning av avkastningsskatten på pensionssparandet med en procentenhet - tjänstepensioner	49

Tabell 21: Skattesatser och skattebaser för fastighetsskatten åren 1999 till 2002	52
Tabell 22: Skattepliktiga andelar av taxeringsvärden för bostadshyreshus och småhus med olika värdeår för inkomståren 1999 till 2003.....	53
Tabell 23: Periodiserad redovisning av en fastighetsskattesänkning med 0,1 procentenheter - småhus	56
Tabell 24: Kassamässig redovisning av en fastighetsskattesänkning med 0,1 procentenheter - småhus	57
Tabell 25: Periodiserad redovisning av en fastighetsskattesänkning med 0,1 procentenheter - hyreshus	58
Tabell 26: Kassamässig redovisning av en fastighetsskattesänkning med 0,1 procentenheter - hyreshus	59
Tabell 27: Förmögenhetssammansättning till marknadsvärden år 1999	60
Tabell 28: Förmögenhetsskatt åren 1998 till 2002	61
Tabell 29: Arvs- och gåvoskatt, skattesatser och beloppsgränser år 2002	62
Tabell 30: Arvs- och gåvoskatt åren 1998 till 2002	62
Tabell 31: Inkomst av näringsverksamhet och betald skatt för aktiebolag åren 1996 till 1999	67
Tabell 32: Inkomst av näringsverksamhet och inkomstskatt från ekonomiska föreningar åren 1996 till 1999	70
Tabell 33: Inkomst av näringsverksamhet och inkomstskatt från bostadsrättsföreningar åren 1996 till 1999	71
Tabell 34: Inkomst m.m. av aktiv och passiv näringsverksamhet åren 1996 till 1999	74
Tabell 35: Inkomst m.m. av aktiv och passiv näringsverksamhet i handelsbolag för år 1998 och 1999.....	77
Tabell 36: Avgiftsnivåer för socialavgifter, allmän löneavgift och särskild löneskatt år 2002	83
Tabell 37: Inkomster från arbetsgivaravgifter inklusive allmän löneavgift för åren 1998 till 2002.....	84
Tabell 38: Övervältring på lönesumma, nettointäkter och vinster som antas följa på en sänkning av arbetsgivaravgifterna med en procentenhet år 2002.....	86
Tabell 39: Periodiserad redovisning av en sänkning av sjukförsäkringsavgiften med en procentenhet - arbetsgivaravgifter	88
Tabell 40: Kassamässig redovisning av en sänkning av sjukförsäkringsavgiften med en procentenhet - arbetsgivaravgifter	89
Tabell 41: Inkomster från egenavgifter inklusive allmän löneavgift för åren 1998 till 2002	90
Tabell 42: Periodiserad redovisning av en sänkning av sjukförsäkringsavgiften med en procentenhet - egenavgifter.....	92
Tabell 43: Kassamässig redovisning av en sänkning av sjukförsäkringsavgiften med en procentenhet - egenavgifter.....	92
Tabell 44: Inkomster från särskild löneskatt fördelade på juridiska och fysiska personer åren 1998 till 2002	94
Tabell 45: Periodiserad redovisning av en sänkning av den särskilda löneskatten med en procentenhet - juridiska personer.....	96

Tabell 46: Kassamässig redovisning av en sänkning av den särskilda löneskatten med en procentenhet - juridiska personer.....	97
Tabell 47: Periodiserad redovisning av en sänkning av den särskilda löneskatten med en procentenhet - fysiska personer	98
Tabell 48: Kassamässig redovisning av en sänkning av den särskilda löneskatten med en procentenhet - fysiska personer	98
Tabell 49: Baser för mervärdesskatt åren 1996 till 2002.....	100
Tabell 50: Periodiserad redovisning av en höjning av livsmedelsmomsen med en procentenhet.....	105
Tabell 51: Kassamässig redovisning av en höjning av livsmedelsmomsen med en procentenhet.....	106
Tabell 52: Periodiserad redovisning av momsbeläggning av ett tidigare inte mervärdebeskattat område	108
Tabell 53: Kassamässig redovisning av momsbeläggning av ett tidigare inte mervärdebeskattat område	109
Tabell 54: Skattesatser för beskattning av alkohol åren 1998 till 2002.....	112
Tabell 55: Intäkter från alkoholbeskattningen, periodiserade utfall, för åren 1996 till 2000	113
Tabell 56: Periodiserad redovisning av sänkt punktskatt på vin från 27,20 till 22,20 kronor per liter	115
Tabell 57: Kassamässig redovisning av sänkt punktskatt på vin från 27,20 till 22,20 kronor per liter	116
Tabell 58: Skattesatser för tobak åren 1998 till 2002.....	117
Tabell 59: Intäkter från tobaksskatten och förbrukade kvantiteter, periodiserade utfall åren 1996 till 2000.....	117
Tabell 60: Inkomster från energi-, miljö- och fordonsrelaterade skatter, kassamässiga utfall åren 1996 till 2000.....	118
Tabell 61: Punktskattesatser på energiområdet åren 1998 till 2002.....	120
Tabell 62: Energi- och miljörelaterade skatternas beräknade fördelning mellan hushåll och företag som slutanvändare år 2000	121
Tabell 63: Övervältring på löner, vinster och priser inom företagen som andel av bruttoeffekten ΔT_B vid en ändring av en energi- eller miljöskatt.....	122
Tabell 64: Periodiserad redovisning av effekter som följer av att energiskatten på bensin höjs med en krona per liter - hushåll.....	125
Tabell 65: Kassamässig redovisning av effekter som följer av att energiskatten på bensin höjs med en krona per liter - hushåll.....	126
Tabell 66: Periodiserad redovisning av effekter som följer av att energiskatten på bensin höjs med en krona per liter - företag	127
Tabell 67: Kassamässig redovisning av effekter som följer av att energiskatten på bensin höjs med en krona per liter - företag	128
Tabell 68: Övervältringsantaganden.....	142
Tabell 69: Andel av bruttoeffekt som övervältras på löner, vinster och priser	144

Exempel

Exempel 1: Det allmänna grundavdraget höjs med en procent av prisbasbeloppet	34
Exempel 2: En höjning av den allmänna pensionsavgiften med en procentenhet.....	37
Exempel 3: Avkastningsskatten på pensionssparandet höjs med en procentenhet	46
Exempel 4: En permanent sänkning av fastighetsskatten för bostadshus med 0,1 procentenheter	54
Exempel 5: En sänkning av bolagsskattesatsen med tre procentenheter.....	68
Exempel 6: En sänkning av expansionsfondsskatten med tre procentenheter	75
Exempel 7: En sänkning av sjukförsäkringsavgiften med en procentenhet - arbetsgivaravgifter	86
Exempel 8: En sänkning av sjukförsäkringsavgiften med en procentenhet - egenavgifter	91
Exempel 9: En sänkning av den särskilda löneskatten med en procentenhet - juridiska personer.....	95
Exempel 10: En sänkning av den särskilda löneskatten med en procentenhet - fysiska personer.....	95
Exempel 11: Höjning av mervärdesskatten på livsmedel med en procentenhet	103
Exempel 12: Momsbeläggning av ett tidigare inte mervärdebeskattat område.....	107
Exempel 13: Sänkt skatt på vin från 27,20 till 22,20 kronor per liter	113
Exempel 14: Energiskatten på bensin höjs med en krona per liter.....	123

1 Principer bakom beräkningskonventionerna

I denna rapport beskrivs ett antal konventioner för beräkning och redovisning av budgeteffekter vid förändrade skatteregler. Rapporten innehåller också kortfattade beskrivningar av de mest centrala delarna av regelverken för olika skatter samt uppgifter om de olika skattebasernas storlek.¹ För tjänstemän inom Regeringskansliet kan rapporten betraktas som en handbok för hur olika typer av offentlig finansiella effekter av ändrade skatteregler ska beräknas och hur beräkningarna redovisas. Ett syfte med rapporten är att skapa förutsättningar för konsistenta och konsekventa beräkningar. I vissa fall kan dock en i förväg bestämd beräkningsmetod innebära alltför restriktiva antaganden i det enskilda fallet. Givetvis kan, och bör, beräkningsmetoderna kompletteras med alternativa kalkyler, baserade på andra antaganden och metoder, när så är möjligt och önskvärt.

De konventioner som redovisas här gäller i första hand beräkningar av offentlig finansiella effekter av regelförändringar av generell natur. Det har bl.a. betydelse för de specifika antaganden som görs avseende de beteendeffekter som en regeländring kan tänkas ge upphov till. Vid beräkningar av budgeteffekter av selektiva åtgärder av olika slag kan det därför i vissa fall vara motiverat att utgå från andra antaganden än de som redovisas här. Då så sker är det särskilt viktigt att man i redovisningen av beräkningarna redogör för de antaganden som tillämpats.

I rapportens första avsnitt redogörs för de centrala utgångspunkter och redovisningsbegrepp som utgör stommen i beräkningskonventionerna. I avsnitt 2 redogörs för den så kallade KPI-effekten, som ska beaktas vid regeländringar som påverkar den allmänna prisnivån. Där redovisas även de marginaleffekter för år 2001 som ska användas vid olika budgetberäkningar. I de därpå följande avsnitten redovisas hur konventionerna tillämpas på enskilda skatter och avgifter. Genom dessa redovisningar konkretiseras sambanden mellan olika begrepp. Slutsatserna presenteras i boxar så att rapporten kan användas som handbok efter genomläsning.

¹ För mer detaljerade statistiska uppgifter avseende de totala skatteintäkternas storlek och fördelning, se Riksskatteverkets årliga publikation *Skattestatistisk årsbok*.

1.1 Centrala ekonomiska utgångspunkter

Beräkningskonventionerna utgår ifrån att ekonomin befinner sig i ett allmänt jämviktssläge. Resurserna i ekonomin antas bli utnyttjade fullt ut. Vidare utgår vi från att varje åtgärd motsvaras av andra åtgärder på budgetens utgifts- eller intäktssida som uppväger den aktuella åtgärdens effekt på den aggregerade efterfrågan i ekonomin. Det innebär att effekter på det totala sparandet och aktivitetsnivån inte beaktas i beräkningarna av varaktiga effekter av en viss åtgärd. Eftersom de offentlig-finansiella effekterna beräknas separat för varje enskild åtgärd rör det sig i hög grad om partiella analyser. Eventuella förändringar på aggregerad efterfrågan och aktivitetsnivån i ekonomin uppmärksammas i andra sammanhang där en totalbedömning görs av den aktuella skattepolitikens inverkan på ekonomin.

Vid beräkningen av de offentlig-finansiella effekterna av en skatteförändring måste hänsyn även tas till regelförändringens effekter på andra skattebaser än de som direkt berörs av en skatteförändring. Det kan nämligen finnas en avvikelse mellan *skattesubjektet*, dvs. den som är skattskyldig och har att erlagga skatten, och *skatteobjektet*, dvs. den som bär den faktiska bördan av skatten i form av lägre real disponibel inkomst. Priskänsligheten i utbud och efterfrågan avgör i vilken utsträckning skattesubjektet via pris- och lönejusteringar kan vältra över bördan av skatten på skatteobjektet. Direkta skatter (statlig och kommunal inkomstskatt, kapitalinkomstskatt, allmän pensionsavgift m.fl.) brukar definieras som skatter som ”stannar” hos skattesubjektet, medan indirekta skatter (arbetsgivaravgifter, mervärdesskatt, punktskatt m.fl.) är skatter som kan övervältras. Även socialavgifter och löneskatter kan övervältras och tillhör alltså, utifrån denna definition, kategorin indirekta skatter. Hur olika skatter övervältras är dock i grunden empiriska frågor som handlar om priskänsligheten på olika marknader. Därför finns det ett viss mått av godtycke i denna typ av gränsdragning mellan direkta och indirekta skatter.

Den svenska ekonomins öppenhet gentemot omvärlden innebär att varor och tjänster kan röra sig över gränserna. Det gäller även kapitalet. Följaktligen antas räntan och det avkastningskrav som gäller för investeringar i Sverige bestämmas på de internationella kapitalmarknaderna. Även för varor och tjänster antas de reala producentpriserna (pris före mervärdesskatt och eventuella punktskatter) vara givna utifrån. Förändringar i de nominella producentpriserna är dock möjliga då vi för närvarande har rörlig växelkurs. Vid en eventuell övergång till fast växelkurs skulle de nominella producentpriserna vara de givna. Beträffande varor och tjänster som är föremål för internationell handel motiverar den svenska ekonomins öppenhet och storlek antagandet att producentpriserna är givna utifrån. På andra områden är det snarare bristen på mer detaljerad empirisk kunskap om hur skatter övervältras som ligger bakom antagandet om givna producentpriser. Den praktiska innebörden av detta antagande är att vi i våra beräkningar av de offentlig-finansiella effekterna utgår från att förändringar i

mervärdesskatten och i punktskatter på varor och tjänster som används för slutlig konsumtion övervältras helt och hållet på konsumentpriserna.

På producentsidan innebär reallt givna priser och fria kapitalrörelser att förändrade företagsskatter och skatter och avgifter på övriga produktionsfaktorer, exempelvis arbete och energi, på lång sikt inte bärs av företagskapitalet. Direkta skatter på produktionsfaktorn arbete antas på lång sikt bäras av arbetskraften genom sänkta nominella löner, liksom även skatter på övriga insatsfaktorer som används i produktionen av varor och tjänster som är föremål för internationell handel. Övriga insatsfaktorer tolkas som "implicita" skatter på arbete. Anpassningstiderna kan vara långa och får effekter på medellång sikt, såsom det treårsperspektiv som redovisningen av budgeteffekter i allmänhet avser, blir det nödvändigt att precisera hur snabbt anpassningen sker och på vilket sätt, t.ex. vilka andra skattebaser som påverkas. I bilaga E redogörs för de övervältringsantaganden som används vid beräkningar avseende ändrade arbetsgivaravgifter och punktskatter på insatsvaror.

Oavsett om en skatteförändring bärs av skattesubjektet eller om övervältring antas förekomma bortser vi generellt sett från eventuella beteendeeffekter av förändringen i fråga i beräkningar av en åtgärds offentlig-finansiella effekter. Ett undantag finns dock. Det gäller effekterna av förändringar i punktskatterna på alkohol och tobak där vi räknar med att övervältringen av skatten på konsumentpriserna påverkar efterfrågan/konsumtionen. Det främsta skälet till att vi på övriga områden inte beaktar beteendeeffekter är den osäkerhet som råder på många områden om hur omfattande dessa effekter är. Konsekvensen är att vi tenderar att något överskatta de offentlig-finansiella effekterna av olika regeländringar. Vi vill dock betona att även om beteendeeffekter generellt sett inte beaktas i våra budgetberäkningar så bör de uppmärksammas i den allmänna ekonomiska konsekvensanalys som genomförs som en del av beredningen av olika skatteåtgärder. Bedömningar av de dynamiska effekterna av ändrade skatteregler görs även inom ramen för de prognoser avseende skatteintäkternas utveckling som tas fram inom Finansdepartementet

1.2 Offentlig sektor och dess olika delar

Enligt nationalräkenskaperna delas den offentliga sektorn in i tre sektorer: stat, kommun och socialförsäkringssektorn (för tilläggspension, inkomstpension och premiepension). I allmänekonomiskt avseende - exempelvis vad gäller effekter på samhälls-ekonomisk balans och resursfördelning mellan den offentliga och den privata sektorn - är den samlade effekten för de tre sektorerna, den *konsoliderade offentliga sektorn*, av störst betydelse. Men olika åtgärder kan påverka olika delar av den offentliga sektorn och det är därför nödvändigt att särredovisa effekterna för de tre sektorerna. Effekterna för *staten* har ett intresse för riksdagen och vid bedömningen av statens lånebehov. Redovisningen av budgeteffekten för *kommunsektorn* är av vikt för relationen mellan stat och kommun och ger bl.a. underlag för beslut om eventuell regler-

ing mellan dessa. *Socialförsäkringssektorn* är av betydelse främst av finansiella skäl, dvs. i hur stor utsträckning den ska finansieras vid sidan av statsbudgeten.

Även om en aktuell regelförändring i ett första steg endast berör en sektor kan de andra påverkas genom indirekta effekter. Exempelvis ger en förändring i mervärdesskatt, som är en statlig skatt, upphov till indirekta effekter på statsbudgeten genom att de prisseffekter som uppstår påverkar basbeloppets storlek vilket i sin tur påverkar bl.a. skatteskalorna. Kommunsektorn påverkas via ändrade avdrag för mervärdesskatt på skattepliktig verksamhet och socialförsäkringssektorn påverkas genom pensionerna som är basbeloppsanknutna. Vi återkommer i nästa avsnitt till hur dessa indirekta effekter hanteras i beräkningarna. I detta sammanhang ska endast påpekas att det genom olika regleringar i princip alltid är möjligt att göra överföringar mellan olika sektorer. Sådana överföringar påverkar dock inte den konsoliderade offentliga sektorns saldo.

1.3 Brutto- och nettoeffekter

Redovisningen av de offentlig-finansiella effekterna av en viss åtgärd tar sin utgångspunkt i åtgärdens direkta effekt på intäkterna från skatten ifråga. Denna effekt betecknar vi som åtgärdens *bruttoeffekt*. Utöver den direkta effekten på intäkterna från skatten ifråga kan en regeländring ge upphov till vissa indirekta effekter av olika slag. De uppstår bl.a. om underlaget för den aktuella skatten påverkas av åtgärden i fråga, t.ex. till följd av pris- eller löneövervältring. Indirekta effekter uppstår också om underlaget för andra skatter än den regeländringen avser påverkas. Vidare uppstår sådana effekter i det fall skatteförändringen påverkar de offentliga utgifterna. En sådan utgiftseffekt har givetvis direkt betydelse för de offentliga finanserna. Dessutom kan den påverka olika skattebasers storlek.

De indirekta effekterna kan uppstå som en direkt följd av reglerna i skatte- och finansieringssystemet. Det gäller t.ex. vid en förändring i den allmänna pensionsavgiften som till viss del är avdragsgill mot inkomstskatten. Indirekta effekter uppkommer emellertid också som en följd av de skattskyldigas sätt att hantera förändringen, t.ex. om skatteförändringen övervältras på löner och priser. Till följd av att vissa offentliga inkomster och utgifter påverkas av förändringar i den allmänna prisnivån ger sådan övervältring upphov till indirekta budgeteffekter. I det fall skatteförändringen antas medföra att efterfrågan och utbud av olika varor och produktionsfaktorer påverkas, som t.ex. vid en förändring av skatten på alkohol och tobak, påverkas även skattebasernas storlek.

Vid beräkningar av olika åtgärders budgeteffekter måste dessa indirekta effekter beaktas. Att enbart redovisa bruttoeffekten innebär en felbedömning av åtgärdens inverkan på de offentliga finanserna. Vid beaktande av indirekta effekter erhålls åtgärdens *nettoeffekt*. Beräkningen av de indirekta effekterna utgår dels från olika övervältringsantaganden, dels från olika nyckeltal. Nyckeltalen uppdateras regelbun-

det och bygger dels på aggregerade data, dels på beräkningar baserade på mikrodata (se avsnitt 2).

1.4 Tillfällig och varaktig effekt på budgetsaldot

Såväl övervältring av skatter och avgifter på andra skattebaser som beteendeförändringar i allmänhet sker med viss tidsfördröjning. Därför skiljer vi i beräkningarna mellan en tillfällig nettoeffekt och en varaktig eller bestående nettoeffekt. De tillfälliga nettoeffekterna visar den kortsiktiga belastning på budgetsaldot som en viss åtgärd ger upphov till respektive år medan den varaktiga nettoeffekten ger ett mått på den bestående belastningen på det offentlig-finansiella saldoot.

Den tillfälliga nettoeffekten motsvaras av summan av bruttoeffekten och de indirekta effekter som åtgärden ger upphov till respektive år under anpassningen till ny jämvikt. Den varaktiga nettoeffekten består av två komponenter. Den ena utgörs av den varaktiga saldoeffekten av de temporära saldoförändringarna. Generellt gäller att temporära skatteförändringar antas resultera i offentlig upplåning, vilket ger en varaktig effekt. Den varaktiga effekten av en temporär förändring beräknas som räntan på nuvärdet av de kassamässiga budgeteffekterna (se vidare bilaga B). Den andra komponenten består av den permanenta helårseffekten på budgetsaldot såsom den uppkommer efter det att anpassning till ny jämvikt har skett. Den varaktiga nettoeffekten kan därför beskrivas med följande uttryck:

$$\text{Varaktig nettoeffekt} = i \left(\sum_{t=0}^T \left(\frac{S_t}{(1+i)^t} \right) + \sum_{t=T+1}^{\infty} \left(\frac{S_t}{(1+i)^t} \right) \right),$$

där S_t representerar nettoeffekten av åtgärden år t , T är anpassningsperiodens längd och i den nominella diskonteringsräntan som antas sammanfalla med statslåneräntan. Om anpassningsperioden är relativt kort kan den varaktiga nettoeffekten approximeras av följande uttryck:

$$\text{Varaktig nettoeffekt} = i \left(\sum_{t=0}^T \left(\frac{S_t}{(1+i)^t} \right) \right) + \frac{S_{T+1}}{(1+i)^{T+1}},$$

där $S_{T+1} = S_{T+2} = S_{T+3} = \dots$ representerar den permanenta helårseffekten.

1.5 Kassamässig och periodiserad redovisning

Både kassamässig och periodiserad redovisning är av intresse vid bedömningen av olika åtgärders effekter på den offentliga sektorns finanser. Den periodiserade redovisningen visar hur en viss regelförändring påverkar de totala skatteintäkterna från det under ett visst år gällande skatteunderlaget. Denna redovisning visar således effekten på skatteintäkterna avseende det aktuella inkomståret utan hänsyn till när skatterna betalas in. Den kassamässiga redovisningen däremot visar hur en viss regelförändring påverkar de skattebetalningar som görs till den offentliga sektorn ett visst år. Det innebär att olika slag av uppbördsförskjutningar i skatte- och avgiftsuttaget påverkar utfallet.

De kassamässiga effekterna är bl.a. av betydelse vid en bedömning av en viss åtgärds betydelse för statens kortsiktiga lånebehov och det finansiella sparandet i ekonomin. Den kassamässiga redovisningen för den konsoliderade offentliga sektorn är också den som bäst svarar mot de redovisningsprinciper som tillämpas i Nationalräkenskaperna. Vid en bedömning av de långsiktiga effekterna på skatteintäkterna är däremot den periodiserade redovisningen av en viss åtgärd mer adekvat. Genom att denna redovisningsmetod innebär att in- och utbetalningar förläggs till det inkomståret som skatterna avser, dvs. till den period då den beskattningsbara intäkten eller kostnaden uppstod, ger den ett bättre underlag för analyser av enskilda skatters utveckling över tiden.

Av sammanställningen i Tabell 1 framgår hur de kassamässiga effekterna på statens budget påverkas av förskjutningar i uppbörd och utbetalningar av vissa skatter och utgifter.

Tabell 1: Uppbördsförskjutningarnas inverkan på de kassamässiga flödena i statsbudgeten, några exempel

Flöden	Kassamässiga effekt på statens budget uppkommer
Inkomster	
Preliminärskatt på tjänsteinkomster	Inkomståret
Preliminärskatt på inkomst av näringsverksamhet för enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag	Inkomståret
Fyllnadsbetalning	året efter inkomståret
Underskjutande skatt	två år efter inkomståret
Fastighetsskatt, näringsfastigheter	två år efter inkomståret
Fastighetsskatt, privatbostadsfastigheter	i huvudsak ett år efter inkomståret
Utgifter	
Kommunalskatt	huvudsakligen inkomståret
Anställdas socialförsäkringar	Inkomståret
Överskjutande skatt	året efter inkomståret

Anm.: Med inkomståret avses den skattskyldiges inkomståret.

1.6 Att använda och tolka beräkningskonventionerna

Som framkommit ovan kan en åtgärds långsiktiga budgeteffekt avvika från den kortsiktiga effekten till följd av de indirekta effekter som kan uppkomma med en betydande tidsfördröjning. Även det förhållandet att vissa åtgärder fasas in successivt medför att effekterna kan variera över tiden. Redovisningen görs därför normalt för tre år. Som stöd för beräkningarna används ”beräkningssnurror” i form av olika Excelark som utformats särskilt för varje skatteslag. Effekterna redovisas alltid i både kassamässiga och periodiserade termer. Beräkningarna tar sin utgångspunkt i den statistiskt beräknade bruttoeffekten, som anger den omedelbara effekten på intäkterna från den aktuella skatten i periodiserade termer, utan hänsyn tagen till indirekta effekter. Därefter beräknas dels nettoeffekten i periodiserade termer för tre år från och med ikraftträdandeåret, dels den varaktig nettoeffekten. Kassamässiga effekter för tre år framåt erhålls genom att periodiserade effekter räknas om med hänsyn till upp- bördseffekter. Referensalternativet vid tolkning av budgeteffekterna utgörs av förväntade offentliga inkomster och utgifter under ikraftträdandeåret i frånvaro av regeländringar.

I de följande avsnitten som beskriver hur konventionerna tillämpas på enskilda skatter och avgifter ges vissa exempel på hur beräkningarna av de offentlig-finansiella effekterna går till. I vissa fall kan relationerna i exemplen användas som nyckeltal vid beräkning av alternativa åtgärder förutsatt att det handlar om enkla upp- eller nedskalningar i förhållande till de presenterade exemplen. Nyckeltal bör dock användas med försiktighet, eftersom komplexiteten i regelsystemet kan medföra olika effekter för relativt likartade åtgärder. Vi vill också påminna om att de konventioner som här redovisas utformats utifrån förutsättningen att det rör sig om regelförändringar av generell natur. I den mån analyser av selektiva åtgärder ska göras kan alternativa antaganden vara motiverade.

Då särskilt stat och socialförsäkringssektorn är uppdelade i olika inkomst- och utgiftstitlar är Excelarken utformade så att de olika effekterna för dessa sektorer kan redovisas på enskilda titlar. Därigenom möjliggörs en uppföljning av beslutade regeländringar. För kommunsektorn redovisas effekterna på kommunalskatterna samt sådana utgifter som påverkas av KPI-förändringar. Däremot särredovisas inte effekterna för primärkommuner och landstingskommuner. Effekterna på de olika titlarna ger sammantaget åtgärdens nettoeffekt. Endast de titlar som är relevanta för den åtgärd som exemplifieras redovisas. Redovisningen sker i miljarder kronor (mdkr) med två decimaler. Budgeteffekter på mindre än 5 miljoner kronor (mnkr) kommer därmed inte att redovisas.

För att effekterna av olika åtgärder ska kunna jämföras är det viktigt att beräkningarna uttrycks med samma pris- och volymmått. I normalfallet innebär detta att man använder ikraftträdandeårets priser och volymer för samtliga år och för den varaktiga

nettoeffekten.² Det finns dock åtgärder som till sin natur är sådana att en beräkning i ikraftträdande årets priser och volymer inte ger en rättvisande bild av de offentlig-finansiella effekterna. I sådana fall görs vissa avsteg från den generella principen. Det bör också påpekas att då våra beräkningar används som underlag för bedömningar av de framtida skatteintäkternas utveckling beaktas effekterna av den underliggande utvecklingen i skattebaserna.

I boxen nedan sammanfattas de ovan redovisade principerna för beräkningar av de offentlig-finansiella effekterna av ändringar i skatte- och avgiftsregler. En mall för hur beräkningarna redovisas återfinns i Tabell 2 och Tabell 3.

Redovisning av effekterna på de offentliga budgetarna av ändringar i skatte- och avgiftsregler sker:

- med utgångspunkt från ett allmänt jämviktperspektiv i en liten, öppen ekonomi med fri rörlighet av kapital, varor och tjänster,
- för stat, socialförsäkringssektor (pensionssystemet), kommun, dvs. hela den konsoliderade offentliga sektorn, - på de inkomst- och utgiftstitlar som påverkas av den aktuella åtgärden,
- för den initiala bruttoeffekten utan hänsyn tagen till indirekta effekter, den varaktiga nettoeffekten, samt för nettoeffekten under de tre första åren från och med ikraftträdandeåret,
- i ikraftträdandeårets priser och volymer,
- kassamässigt och periodiserat.

² Frågan om huruvida redovisning i innevarande års priser och volymer är att föredra utreds dock för närvarande.

Tabell 2: Mall för redovisning av periodiserade offentlig-finansiella effekter av regeländringar

<i>Mdkr</i>				
Bruttoeffekt				
Nettoeffekter, År	2002	2003	2004	Varaktigt
Konsoliderad offentlig sektor				
Kommunerna				
Summa intäkter				
Summa kostnader				
Socialförsäkringssektorn				
Summa intäkter				
Summa kostnader				
Staten				
Skatt på inkomst				
Socialavgifter				
Skatt på egendom				
Skatt på varor och tjänster				
Summa intäkter				
Utgiftsområde				
Summa kostnader				

Tabell 3: Mall för redovisning av kassamässiga offentlig-finansiella effekter av regeländringar

<i>Mdkr</i>			
Nettoeffekter, År	2002	2003	2004
Konsoliderad offentlig sektor			
Kommunerna			
Summa inkomster			
Summa utgifter			
Socialförsäkringssektorn			
Summa inkomster			
Summa utgifter			
Staten			
Skatt på inkomst			
Socialavgifter			
Skatt på egendom			
Skatt på varor och tjänster			
Summa inkomster			
Utgiftsområde			
Summa utgifter			

2 Fundament vid beräkning av indirekta effekter av ändrade skatteregler

Skatter kan enligt en vanligt förekommande princip delas in i sådana som är direkta och andra som är indirekta. Direkta skatter utgörs i princip av inkomstskatter, antingen det är frågan om skatter på arbetsinkomster eller skatter på kapitalinkomster, där skattesubjektet – den skatten tas ut av – kan antas sammanfalla med skatteobjektet – den som bär bördan av skatten. Indirekta skatter utgörs av sådana skatter där skatteobjektet kan antas avvika från skattesubjektet. I allmänhet handlar det om skatter som tas ut av företag men där skatten genom övervältring kommer att bäras av andra aktörer, konsumenter, löntagare, pensionärer m.fl. inklusive företagens ägare.

Beräkningskonventionerna för indirekta skatter blir förhållandevis komplicerade jämfört med de som gäller för direkta skatter. Det beror på att förändringar i indirekta skatter ofta medför övervältring. För de direkta skatterna däremot sker i princip ingen övervältring utan skatten bärs av den skatten tas ut av.³

I det följande redovisas de generella antaganden som ligger till grund för beräkningarna av de indirekta effekter som uppstår till följd av övervältring. Därutöver tillämpas i förekommande fall vissa tumregler som tar hänsyn till tidsfördröjningen i uppbörden av olika skatter som är av betydelse vid den kassamässiga redovisningen för olika sektorer. Dessa tumregler redovisas i samband med beräkningen av indirekta effekter vid regelförändringar för enskilda skatteslag.

2.1 KPI-effekten: offentlig-finansiella effekter av en höjd prisnivå

Förändringar i framförallt indirekta skatter, men även andra skatter så som exempelvis fastighetsskatten, påverkar den allmänna prisnivån vilket i sin tur leder till förändringar i konsumentprisindex, KPI. Då bland annat inkomstskatteskalan och ett flertal offentliga utgifter är knutna till KPI påverkas dessa indirekt av skatteförändringar via

³ Här bortses från uppbördsförfarandet, dvs. det förhållande att stora delar av inkomstskatten på arbets- och förvärvsinkomster, men även skatten på personliga kapitalinkomster, uppbärs genom ett system med preliminärskatter vilket innebär att företag och banker tekniskt sett betalar in skatten för den skattskyldige. Förutom förenklingsvinster bidrar detta förfarande till att säkerställa uppbörden av debiterade skatter. För skattebördans fördelning i ekonomisk mening betyder emellertid inte detta någonting.

prishöjningar. Således medför en redovisning av enbart bruttoeffekten en missvisande bild av en åtgärds faktiska inverkan på de offentliga finanserna. Genom att man tar hänsyn till de indirekta effekterna av en förändrad skattenivå erhålls en åtgärds nettoeffekt, vilken generellt sett blir mindre än bruttoeffekten.

Sambandet kan beskrivas genom följande exempel. Om mervärdesskatten höjs kommer KPI att öka. Den höjda prisnivån leder bl.a. till att pensionsutbetalningarna ökar eftersom dessa är prisindexerade via prisbasbeloppet. Om inte hänsyn tas till denna motverkande effekt kommer budgeteffekten att överskattas. Totalt sett uppgår nettoeffekten för den offentliga sektorn till 77,32 procent av bruttoeffekten.

En skatteförändrings inverkan på prisnivån

Teoretiskt sett bygger våra beräkningar av KPI-effekten på att den bruttoeffekt som följer på en skatteförändring enbart antas påverka nominell privat konsumtion alltmedan real privat konsumtion är oförändrad. Vi antar således i regel att efterfrågan är oelastisk. Det medför att skatteförändringen övervältras helt och hållet på konsumentpriserna. Förändringen i nominell konsumtion kommer därmed att sammanfalla med bruttoskatteförändringen, dvs. ett 1:1-förhållande råder mellan dessa storheter. Därigenom förväntas en förändrad skatt leda till motsvarande förändring i den allmänna prisnivån. Den procentuella förändringen i prisnivån av en given skatteförändring kan således beräknas som bruttoskatteförändringen dividerat med total nominell konsumtion.

Beräkning av den offentlig-finansiella KPI-effekten av en KPI-förändring

I Tabell 4 redovisas offentlig-finansiella effekter på olika områden till följd av en höjd prisnivå. Uppgifterna bygger på en simulering utgående från mikrodata för år 1999 framskrivet till år 2002, där effekterna av en höjd prisnivå på olika skatter och utgifter registreras i den skatte- och utgiftsmiljö som förväntas.

Beräkning av KPI-effekten sker enligt följande: Utifrån ett mikrodatamaterial (HEK) beräknas hur stora den offentliga sektorns intäkter och kostnader är för det aktuella året. Därefter görs en ny beräkning av den offentliga sektorns intäkter och kostnader där prisnivån har ökats med en procent (dvs. KPI har förändrats med en procentenhet). Därmed fås information om hur prisindexerade offentliga intäkter och kostnader påverkas av prisförändringen. I den andra kolumnen i Tabell 4 redovisas hur stor den absoluta förändringen är inom en visst skatte- eller utgiftsområde vid en höjd prisnivå med 1 procent. Exempelvis framgår att kostnaderna för utgiftsområde 11, trygghet vid ålderdom, ökar med 497 miljoner kronor. Detta beror på att pensionerna är kopplade till prisbasbeloppet som påverkats av förändringen i prisnivån. Det framgår också av Tabell 4 att denna förändring mätt som andel av förändringen i total privat nominell konsumtion uppgår till 4,53 procent. Det senare innebär att en koppling erhålls mellan förändringen i den totala privata nominella konsumtionen och förändringen i pensionerna.

Tabell 4: KPI-effekter av en ökning av konsumentpriserna med en procent år 2002*Mnkr och procent*

	Motverkande effekt	
Konsoliderad offentlig sektor	2 486	22,68
Kommunerna	-386	-3,52
Fysiska personers inkomstskatt	-501	-4,57
Summa inkomster	-501	-4,57
Lönekostnad	101	0,92
Förbrukningskostnad	0	0,00
Socialbidrag	14	0,13
Summa utgifter	115	1,05
Socialförsäkringssektorn	1 250	11,41
Ålderspensionsavgift	0	0,00
Allmän pensionsavgift	-174	-1,59
Summa inkomster	-174	-1,59
Tilläggs pension	1 424	12,99
Summa utgifter	1 424	12,99
Staten	1 622	14,80
Skatt på inkomst	714	6,51
Juridiska personers inkomstskatt	0	0,00
Fysiska personers inkomstskatt	714	6,51
Socialavgifter	0	0,00
Skatt på egendom	0	-0,00
Skatt på varor och tjänster	0	0,00
Summa inkomster	714	6,51
Ekonomisk trygghet vid sjukdom och handikapp	237	2,16
Ekonomisk trygghet vid ålderdom	497	4,53
Ekonomisk trygghet för familjer och barn	29	0,26
Ekonomisk trygghet vid arbetslöshet	0	0,00
Arbetsmarknad och arbetsliv	0	0,00
Studiestöd	151	1,38
Samhällsplanering, bostadsförsörjning och byggande	-6	-0,05
Regional utjämning och utveckling	0	0,00
Lönekostnad	0	0,00
Summa utgifter	908	8,28

Anm.: (i) Privat konsumtion beräknas för år 2002 uppgå till 1 096 miljarder kronor.

Om exempelvis uttaget av mervärdesskatt ökas med 1 miljarder kronor kommer den allmänna prisnivån att öka med 0,091 procent och den nominella konsumtionen att öka med 1 miljarder kronor. För att beräkna den offentlig-finansiella effekten av förändringen i KPI behöver vi dock inte beräkna KPI-förändringens storlek utan vi kan använda oss direkt av förändringen i nominell konsumtion.

Den ovan beskrivna mikrodatasimuleringen visar hur olika offentliga intäkter och kostnader påverkas av sådana förändringar i nominell konsumtion som har sin grund i förändringar i konsumentpriserna. Således, om mervärdesskatten ökar med 1 miljarder kronor innebär det att statens utgifter på utgiftsområde 11 kommer att öka med 45,3 miljoner kronor ($= 0,0453 * 1\,000\,000\,000$). Effekten är en del av den motverkande KPI-effekten.

För kommunsektorn leder en höjd prisnivå till ökade utgifter i form av kommunal tjänstepension och socialbidrag.⁴ Samtidigt medför ökade transfereringsutgifter från statens sida att kommunerna får en större skattebas. Eftersom förändringen i skattebasen dominerar över effekten av KPI-förändringens genomslag på grundavdragen i skatteskalen stiger kommunalskatteintäkterna. De indirekta effekterna uppgår därmed till -3,52 procent, vilket ger en nettoeffekt på 103,52 procent ($= 1 - (-0,0352)$).

För socialförsäkringssektorn leder en höjd prisnivå till ökade utgifter i form av tilläggspension. Samtidigt ökar socialförsäkringssektorn inkomster genom att den höjda prisnivån medför att taket för uttag av allmän pensionsavgift höjs. Sammantaget uppgår de indirekta effekterna till 11,41 procent av bruttoeffekten, vilket ger en nettoeffekt på 88,59 procent ($= 1 - 0,1141$).

För statens del innebär en höjd prisnivå att kostnaderna för ekonomisk trygghet vid sjukdom, handikapp, ålderdom och för familjer och barn kommer att öka. Detsamma gäller kostnaderna för arbetsliv och studiestöd. Samtidigt kommer kostnaderna för samhällsplanering, bostadsförsörjning och byggande minska. Kostnaderna för arbetsmarknad och arbetsliv, ekonomisk trygghet vid arbetslöshet och regional utjämning och utveckling förblir oförändrade. På inkomstsidan minskar intäkterna av den statliga skatten på förvärvsinkomster. Den redovisade effekten där är nettot av att skiktgränserna i skatteskalen räknas upp med KPI-förändringen och av att basen för den statliga skatten ökar som ett resultat av ökade skattepliktiga transfereringar. Sammantaget beräknas dessa indirekta effekter uppgå till 14,80 procent av bruttoeffekten, vilket ger en nettoeffekt för staten på 85,20 procent ($= 1 - 0,148$).

De totala indirekta effekterna för den konsoliderade offentliga sektorn uppgår till 22,68 procent.

Fördröjt genomslag

Konsumentprisindex skall återspegla förändringen av det allmänna prisläget från den 30 juli två år före det år indexet avser och prisläget den 30 juni året närmast före det året. Konsumentprisindex används bland annat vid fastställande av prisbasbeloppet och inkomstbasbeloppet.

Det sätt på vilket konsumentprisindex mäts medför att KPI-effekten blir fördröjd i tiden. Exempelvis kommer en mervärdesskattehöjning som träder i kraft den 1 januari 2002 att påverka prisbasbeloppet först år 2003. Vidare kommer genomslagskraften att

⁴ Det är inte självklart att socialbidragen påverkas. Effekter på socialbidragen särredovisas där så kan vara aktuellt.

bero på hur snabbt priserna förändras. Beräkningskonventionerna utgår ifrån att en skatteförändring som träder i kraft den 1 januari har full genomslagskraft under det efterföljande året. Förändringar som träder i kraft den 1 juli eller senare det året beräknas däremot inte ha någon effekt under det närmast följande året, men full effekt året därpå.

Övergång från prisindexering till inkomstindexering

Från och med år 2002 kommer ATP-delen av pensionerna att skrivas fram med utgångspunkt från ett inkomstindex i stället för som tidigare med ett prisindex. Från och med år 2004 kommer dessutom folkpensionen att indexeras på detta sätt för personer med ATP-poäng. Det kommer att leda till förändrade KPI-effekter.

Successivt kommer det pensionssystem som i princip omfattar all de som i dag är pensionärer att ersättas med ett nytt pensionssystem. Framskrivning av den nya inkomstpensionen kommer att följa inkomstutvecklingen i samhället. Således kommer KPI-effekterna att förändras till följd av denna övergång.⁵

Samtidigt med övergången till inkomstindex kommer de avgifter som betalas in till pensionssystemet att bero av nivån på inkomstbasbeloppet. Förändringar i nivån på detta basbelopp kommer att följa inkomstindex.

Beräkningen av de indirekta effekter som följer på ändrade skatteregler kommer att påverkas av den förändrade indexeringen av pensionerna, övergången till det nya pensionssystemet och av införandet av ett inkomstbasbelopp. Hur dessa förändringar i sin tur leder till ändrade indirekta effekter av ändrade skatteregler är i dag inte till fullo kartlagt. Därför redovisar vi i dessa beräkningskonventioner endast indirekta effekter relaterade till konsumentprisindex.

2.2 Skattesatser

Information om hur olika skattesatser har förändrats över tiden och hur nivåer varierar mellan olika länder presenteras i många sammanhang. Förutom de formella skatternas nivåer förekommer det uppgifter om nivåer på effektiva, implicita och marginella skatter. Även mått på skattekvot, skattekil, skattetryck och skattebördas regelmässigt fram för olika typer av jämförelser. Viktigt i detta sammanhang är att veta vilken

⁵ Inkomstindex skall återspegla den relativa förändringen av genomsnittet av de försäkrades årliga pensionsgrundande inkomster efter avdrag för allmän pensionsavgift, och de försäkrades årliga inkomster i form av förtidspension. Beräkningen avgränsas till dem som uppburit pensionsgrundande inkomster under året och som har fyllt minst 16 år och högst 64 år. Förändringen av indexet mellan två på varandra följande år skall motsvara den beräknade årliga relativa förändringen av de inkomster under en period av tre år före det år inkomstindexet avser. Vid beräkningen av inkomsterna skall den årliga förändringen i det allmänna prisläget räknat från juni månad till juni månad under samma period frånräknas. Det framräknade värdet skall därefter omräknas med förändringen i det allmänna prisläget i juni månad två år före det år indexet avser och det allmänna prisläget i juni månad året närmast före det året.

skattesats som är tillämplig i det aktuella sammanhanget. Här kommer fokus vara på dem som används vid beräkning av offentlig-finansiella effekter vid förändrade skatteregler.

Den stora floran av mått på skatternas nivå motiveras framförallt av den stora mängden användningsområden. Vissa mått är tillämpliga vid beräkning av offentlig-finansiella effekter vid förändrade skatteregler. Andra mått ger information om hur individers och företags beteenden påverkas av skatternas nivå. Därtill finns det mått som kommer väl till pass i makroekonomiska modeller.

De ekonomiska effekter som följer av beskattning beror i hög utsträckning på de effektiva skattesatserna vilka är funktioner av de formella skattesatserna och de regler som definierar skattebasen. En hög formell skattesats kan likväl innebära en låg effektiv skattesats om det beskattningsbara underlaget är lägre än den i ekonomisk mening sanna inkomsten, konsumtionen eller förmögenheten.

Två av de vanligast förekommande begreppen är marginalskatt och genomsnittlig skatt. Många av de snedvridande effekter där individers och företags konsumtions-, spar- och investeringsbeteende ändras och där individernas tidsanvändning blir annorlunda än i frånvaro av skatter beror på de marginella skattesatserna. Dessa definieras som den extra skatt som följer på en ytterligare enhet inkomst, konsumtion eller förmögenhet. Genomsnittliga skattesatser, vilka definieras som den sammanlagda skatten i förhållande till inkomsten, konsumtionen eller förmögenheten, påverkar inkomstfördelningen och den offentliga sektorns inkomster.

Nedan följer en kortfattad beskrivning av några olika mått på skatten.⁶

Formell skatt

I lagtext anges dels den inkomst som utgör underlag för beskattningen, dels den andel av inkomsten som skall betalas in till skattemyndigheten. Denna andel kallas för den formella skattesatsen. Det aktuella resonemanget går även att överföra till skatt på kapitalinkomster under beaktande av att inkomsten i ett antal situationer beräknas schablonmässigt.

⁶ Även följande mått förekommer. *Skattekvot*: I samband med jämförelser av skatten mellan olika länder är skattekvoten ett vanligt förekommande mått. Skatten sätts här i relation till bruttonationalprodukten. Då olika länder har olika utformade skattesystem blir ofta jämförelserna svårtolkade. För att nämna ett vanligt förekommande exempel, länder som beskattar transfereringar till hushåller får jämförelsevis högre skattekvoter. *Skattekil*: Den köpkraft som följer på en kronas lönekostnad beror av den så kallade skattekilens. Av denna anledning kommer skattekilens påverkas av nivån på socialavgifterna, den allmänna löneavgiften, den allmänna pensionsavgiften, den kommunala och den statliga inkomstskatten samt av punkt- och mervärdesskatten. *Skattetryck/skattebörd*: Politiker, debattörer och journalister talar ofta om nivån på skattetrycket och storleken på skattebördan. Förutom den värdeaddering som orden kan sägas innehålla ger dessa ord dessutom uttryck för en hög grad av generalitet såtillvida att det inte klart framgår vad som egentligen avses. Någon strikt ekonomisk definition av de aktuella begreppen förekommer inte.

Effektiv skatt

Då den faktiska skattebetalningen avviker från vad den formella skattesatsen ger sken av finns det fog för att tala om en effektiv skattesats. En förklaring till denna diskrepans är att den beskattningsbara inkomsten inte alltid sammanfaller med den s.k. sanna ekonomiska inkomsten.

Marginell skatt

Av de beteendeförändringar som följer på ändrade skatteregler har de allra flesta sitt ursprung i förändrade marginalskatter. Den marginella skatten definieras som den skatteförändring som följer på en inkomstförändring. Nästan uteslutande beräknas marginalskattesatsen på individ eller företagsnivå. För att få motsvarande makroekonomiska skattesats används några olika metoder. En metod är att beräkna det ovägda genomsnittet av individernas skattesatser, alltså det vanliga medelvärdet. En annan metod är att väga genomsnittet, exempelvis med inkomsten eller skatten. Valet mellan dessa två alternativ beror bland annat på om det är beteendet i sig som studeras eller om det är effekterna av beteendet.

Genomsnittlig skatt

Hur stor andel av inkomsten som skall betalas i skatt är definitionen av nivån på den genomsnittliga skatten. Således inverkar den genomsnittliga skatten på fördelningen av nettoinkomster i samhället. Därtill är den genomsnittliga skatten avgörande för den offentliga sektorns samlade skatteinkomster. Slutligen kan det vara värt att notera att även den genomsnittliga skatten i vissa situationer påverkar aktörernas beteenden. Exempelvis gäller detta individernas arbetsmarknadsdeltagande och företagens etableringsbeslut. Beräkning av den genomsnittliga skatten på makroekonomisk nivå görs på motsvarande sätt som för den marginella skatten.

Implicit skatt

Den implicita skattesatsen har sitt ursprung i dess beräkningsmetod, vilket förklarar varför den ibland omnämns som den statistiska skattesatsen. Ur ett makroekonomiskt perspektiv beräknas den implicita skatten som skatteinkomsterna dividerat med ett lämpligt underlag. Således är likheten med den genomsnittliga skatten stor. Därmed kan nivån på den implicita skatten ge viss vägledning för utformning av tumregler vid beräkning av skatteinkomster i förhållande till skatteunderlag.

2.3 Marginalskattesatser för år 2002

Vissa skattesatsförändringar leder genom övervältring till att underlagen för skatten på förvärvsinkomster påverkas. Detta ger upphov till indirekta budgeteffekter som måste beaktas vid beräkningar av den offentlig-finansiella nettoeffekten av åtgärden.

För att ta hänsyn till indirekta effekter på inkomstskatten, vilka följer av ett förändrat avgiftsunderlag, används vägda genomsnittliga marginalskatter. I Tabell 5 redovisas sju stycken vägda genomsnittliga marginalskattesatser för olika typer av inkomster. Marginalskatterna är beräknade för förändringar i fyra olika inkomstslag, nämligen för inkomst av tjänst, inkomst av aktiv respektive passiv näringsverksamhet samt för skattepliktiga pensioner. De vägda genomsnittliga marginalskatterna har beräknats som ett med individernas taxerade inkomst vägt medelvärde. När en sådan vägd marginalskatt multipliceras med den totala inkomstförändringen i ekonomin ges en approximation av en inkomstförändrings effekter på skatteintäkterna, dock under förutsättning att den relativa inkomstförändringen är lika stor.

Tabell 5: Vägda genomsnittliga marginalskatter för olika inkomstslag år 2002

Procent

Typ av inkomst	Komm.- skatt	Statlig skatt	Allmän p-avg.	Skatte- red.	Summa
Taxerad förvärvsinkomst	31,50	8,34	3,91	-2,65	41,11
Inkomst av tjänst och näringsverksamhet	31,37	8,92	4,54	-3,00	41,83
Inkomst av tjänst	31,37	8,93	4,56	-3,01	41,85
Inkomst av näringsverksamhet	31,20	8,57	3,87	-2,57	41,07
Aktiv näringsverksamhet	31,13	8,09	4,48	-3,03	40,67
Passiv näringsverksamhet	31,67	11,59	0,00	0,34	43,60
Skattepliktiga pensioner	32,33	4,70	0,00	-0,44	36,59

Anm.: För år 2002 utgörs den allmänna egenavgiften av en allmän pensionsavgift om 7 procent, vilken den enskilde individen kompenseras för med 75 procent.

Då de skattskyldiga har olika sammansättning av och nivå på den taxerade förvärvsinkomsten kommer följaktligen marginalskatterna att skilja sig åt mellan olika grupper. Generella förändringar av nivån på grundavdraget påverkar alla med förvärvsinkomster varför beräkning av indirekta effekter förutsätter information om den genomsnittliga marginalskattesatsen för alla med en taxerad förvärvsinkomst. Beräkning av de effekter som följer på en övervältring av lönesumman, vilket följer exempelvis vid förändringar av nivån på arbetsgivaravgifterna, kräver tillgång till den genomsnittliga marginalskattesatsen för skattskyldiga med inkomst av tjänst.

3 Direkta skatter på arbete

Direkta skatter utgörs i princip av sådana skatter för vilka skattesubjektet kan antas sammanfalla med skatteobjektet, dvs. skatter som inte övervältras på andra aktörer än den som skatten tas ut av. Till de direkta skatterna och avgifterna räknas statlig och kommunal inkomstskatt på förvärvsinkomster, allmän pensionsavgift, skatt på kapitalinkomster, förmögenhetsskatt samt arvs- och gåvoskatt.

Antagandet om att dessa skatter generellt sett inte övervältras medför att fördelningen på den offentliga sektorns olika delar är förhållandevis okomplicerad. I allmänhet påverkas inga andra sektorer än den sektor som debiteras skatten. Ett undantag är dock förändrad allmän pensionsavgift som genom att den är avdragsgill mot taxerad förvärvsinkomst påverkar såväl statens som kommunernas skatteintäkter. Den antagna frånvaron av övervältring av dessa avgifter på andra skattesubjekt än de som betalar in skatten är en avsevärd förenkling. En höjd inkomstskatt på arbetsinkomster kan exempelvis leda till höjda lönekrav och, som i fallet med höjda arbetsgivaravgifter, till höjda lönekostnader och lägre vinster (åtminstone på kort sikt). Ytterligare ett starkt antagande som används vid beräkningar av budgeteffekter av förändrade direkta skatter och avgifter är att förändringen inte leder till beteendeförändringar hos skattesubjektet, dvs. beräkningen är helt statisk. Också detta antagande medför att indirekta effekter av ändrade direkta skatter och avgifter inte beaktas.

I praktiken gäller dock att exempelvis en höjd skatt på arbetsinkomster kan få indirekta effekter med budgetkonsekvenser även i det fall då övervältring inte förekommer. Diskussionen om inkomstskattens effekter på arbetsutbudet handlar ju bl.a. om möjliga sådana effekter. Då de empiriska resultaten är tvetydiga är det svårt att formulera allmängiltiga konventioner. Av större betydelse i detta sammanhang är dock att det sannolikt i första hand handlar om mer långsiktiga effekter än de som beaktas i det fastlagda 3-årsperspektivet.

Att man av enkelhetsskäl bortser från effekter bland annat på arbetsutbudet visar på behovet av att redovisningen av budgeteffekter inför olika beslut kompletteras med information om exempelvis effekter av olika skatteklilar, vilka indikerar långsiktiga, men väl så viktiga, effekter.⁷

⁷ En skattekil utgörs av skillnaden mellan arbetsgivarens kostnad för arbetskraft och löntagarens reala köpkraft med hänsyn tagen till skatter och avgifter. I syfte att illustrera detta betraktar vi en situation där marginalskatten uppgår till 30 procent, den allmänna pensionsavgiften till 7 procent och arbetsgivaravgifterna till 32,82 procent. För att kunna tillgodogöra sig ett ökat konsumtionsutrymme på 100 kronor måste en löntagare, vid en mervärdesskattesats på 25 procent, få en inkomstökning på 125 kronor efter det att skatter och avgifter är betalda. Löneökningen före skatter och avgifter måste

Skatter på arbetsinkomster utgörs dels av indirekta skatter i form av socialavgifter, allmän löneavgift och särskild löneskatt, dels av direkta skatter i form av skatt på fysiska personers förvärvsinkomster och allmän pensionsavgift. Konventioner för beräkning av effekter vid ändrade nivåer för socialavgifter och löneskatter presenteras utförligt i kapitel 6.

3.1 Fysiska personers inkomstskatt

Den direkta beskattningen av fysiska personers förvärvsinkomster styrs av ett antal komponenter. Ingående värden vid beräkning av underlaget för skatten är bland annat inkomst av tjänst och andra ersättningar för utfört arbete samt inkomst av näringsverksamhet från enskild firma och handelsbolag. Därefter beräknas den taxerade förvärvsinkomsten med hänsyn taget till allmänt avdrag för individuellt pensionssparande och avsättningar till pensionsförsäkringar. Slutligen fås den beskattningsbara inkomsten som den taxerade inkomsten reducerad med det allmänna grundavdraget och med avdraget för den del av den allmänna pensionsavgiften för vilken det inte utgår någon skattereduktion (den så kallade egenavgiftskompensationen). Personer med folkpension har förutom det allmänna grundavdraget även har tillgång till det särskilda grundavdraget (vilket försvinner från och med år 2003). Det avdrag av dessa två som är störst är det som gäller vid beskattningen.

- Allmänt grundavdrag
- Kommunal inkomstskatt: Varierande (medelutdebitering 30,53 procent)
- Statlig inkomstskatt: 200 kronor samt 0, 20 eller 25 procent
- Skattereduktioner

De enskilt största posterna i förvärvsinkomstbeskattningen utgörs av kommunal och statlig inkomstskatt. Kommunalskatt betalas av alla med en positiv beskattningsbar inkomst. Statlig skatt betalas enbart av personer som har en beskattningsbar inkomst överstigande den nedre skiktgränsen, med undantag för de 200 kronor som betalas då underlaget för skatten överstiger 100 kronor. Vidare reduceras den slutliga skatten av den särskilda skattereduktionen och av den skattereduktion som kompenserar för en andel av den allmänna pensionsavgiften.

därmed uppgå till 198 kronor ($198 * (1 - 0,07 - 0,30) = 125$). En löneökning på 198 kronor förutsätter i sin tur en ökning av arbetsgivarens lönekostnad med 263 kronor ($198 * (1 + 0,3282) = 263$). Sammanfattningsvis följer därmed att av de 263 kronorna i ökad lönekostnad kommer 163 kronor att gå till skatter och avgifter och resterande 100 kronor till en ökad köpkraft. Den totala skattekillen är således till 62 procent ($163 / 263 = 0,62$).

Den kommunala skatten är proportionell mot inkomsten men skattesatsen varierar mellan olika kommuner. Kommunal-skattesatserna för beskattningsåret blir kända först i december föregående år. I våra beräkningar för 2002 används därför de kommunal-skattesatser som fastställdes under 2001. Under år 2001 har Gullspång kommun den högsta skattesatsen på 33,17 procent, medan Danderyd har den lägsta på 27,15 procent (båda angivna exklusive den obligatoriska begravningsavgiften). Den med skatteunderlaget i respektive kommun vägda medelskattesatsen i riket uppgår till 30,53 procent varav 9,97 procentenheter avser landstingens och sekundärkommunernas skatteuttag.⁸

Överstiger den beskattningsbara inkomsten 100 kronor utgår statlig inkomstskatt med 200 kronor. Statlig inkomstskatt tas vidare ut med en skattesats om 20 procent på beskattningsbara inkomster som överstiger den nedre skiktgränsen på 273 800 kronor⁹ och med ytterligare 5 procent på inkomster som överstiger den övre skiktgränsen på 414 200 kronor¹⁰.

I Tabell 6 redovisas inkomster från den direkta beskattningen av arbetsinkomster under åren 1998 till 2002. Underlaget för inkomstskatten beräknas år 2002 uppgå till 1 218,71 miljarder kronor. För information om den allmänna pensionsavgiften se nästa avsnitt.

Tabell 6: Skatteunderlag för och intäkter från skatt på förvärvsinkomster för fysiska personer inkomståren 1998 till 2002

Mdkr, löpande priser

År	1998	1999	2000*	2001*	2002*
Beskattningsbar förvärvsinkomst	972,20	1 027,10	1 099,60	1 160,52	1 218,71
Kommunalskatt	295,99	310,91	333,91	354,14	371,91
Statlig inkomstskatt	31,91	30,87	33,33	33,84	32,97

Anm.: En * markerar att uppgiften är en prognos.

Den direkta beskattningen av fysiska personers förvärvsinkomster styrs i huvudsak av fyra komponenter, de ovan beskrivna statliga och kommunala inkomstskatterna samt ett element som påverkar beräkningsunderlaget vid skatteberäkningen, det allmänna grundavdraget. Konstruktionen av grundavdraget beskrivs i Tabell 7. Slutligen dras eventuella skattereduktioner från den slutliga skatten.

⁸ Dessutom tillkommer en obligatorisk begravningsavgift på i genomsnitt 0,24 procentenheter i de fall personen inte är medlem i svenska kyrkan och följaktligen betalar kyrkoavgift.

⁹ Den inkomstgräns i termer av taxerad inkomst över vilken statlig inkomstskatt tas ut är 290 100 kronor (den så kallade brytpunkten). Denna erhålls om man till skiktgränsen på 273 800 kronor adderar grundavdraget på 11 200 kronor och beaktar att 25 procent av den allmänna pensionsavgiften på 7,00 procent är avdragsgill ($290\ 100 = (273\ 800 + 11\ 200) / (1 - 0,25 * 0,07)$).

¹⁰ Motsvarande gräns i termer av taxerad inkomst uppgår till 430 900 kronor, vilken erhålls genom att man till den beskattningsbara inkomsten på 414 200 kronor adderar grundavdraget på 11 200 kronor och den avdragsgilla delen av den allmänna pensionsavgiften på 5 500 kronor.

Det allmänna grundavdragets basnivå uppgår år 2002 till 11 200 kronor. Avdraget påverkar basen för beskattningen, den så kallade beskattningsbara förvärvsinkomsten. Ändringar i skatteskalen kan därför ske antingen genom förändringar i skiktgränserna, av de statliga eller de kommunala skattesatserna, eller genom förändringar i grundavdraget. Grundavdragets nivå påverkas av prisbasbeloppet via konsumentprisindex. År 2002 uppgår prisbasbeloppet till 37 900 kronor.

För att bedöma budgeteffekterna av olika förändringar i skatteskalen krävs i allmänhet beräkningar baserade på individdatamaterial, eftersom resultatet till stor del beror av inkomstfördelningen före skatt. Indirekta effekter beaktas vare sig vid den periodiserade eller vid den kassamässiga redovisningen. Den kassamässiga redovisningen beaktar dock vissa förskjutningar i uppbörden av skatten.

Tabell 7: Grundavdragets konstruktion vid 2002 års prisbasbelopp

Kr

Inkomstskikt	Grundavdrag
Taxerad inkomst	Regel
- 11 104	0 - 11 200
11 105 - 70 794	11 200
70 795 - 109 531	11 200 - 20 900
109 532 - 115 216	20 900
115 217 - 212 808	20 900 - 11 200
212 809 -	11 200
- 0,293 BB	
0,293 BB - 1,86 BB	0,293 BB
1,86 BB - 2,89 BB	$0,293 \text{ BB} + 0,25 * (\text{TI} - 1,86 \text{ BB})$
2,89 BB - 3,04 BB	$0,293 \text{ BB} + 0,25 * (2,89 - 1,86) \text{ BB}$
3,04 BB - 5,615 BB	$0,293 \text{ BB} + 0,25 * (2,89 - 1,86) \text{ BB} - 0,10 * (\text{TI} - 3,04 \text{ BB})$
5,615 BB -	0,293 BB

Anm.: (i) TI = Taxerad inkomst, BB = prisbasbelopp enligt lagen om allmän försäkring. (ii) Avrundning görs till närmast högre helt hundratal kronor.

Exempel 1: Det allmänna grundavdraget höjs med en procent av prisbasbeloppet

Det allmänna grundavdraget uppgår år 2002 till 29,3 procent av prisbasbeloppet (37 900 kronor), vilket efter avrundning till närmast högre helt hundratal kronor blir 11 200 kronor. En höjning av grundavdraget med en procentenhet till 30,3 procent av prisbasbeloppet ger efter avrundning ett grundavdrag på 11 500 kronor. Det höjda grundavdraget medför en skattesänkning för löntagare, men även för pensionärer i situationer där grundavdraget överstiger det särskilda grundavdraget.

Höjningen av grundavdraget påverkar såväl den kommunala som den statliga inkomstskatten på förvärvsinkomster. Kommunalskatteintäkterna beräknas sjunka med 0,70 miljarder kronor och intäkterna av den statliga skatten med 0,10 miljarder kronor, vilket motsvaras av en totaleffekt på 0,80 miljarder kronor.

I den periodiserade redovisningen motsvaras helårseffekten och den varaktiga effekten av bruttoeffekten. I den kassamässiga redovisningen tas emellertid hänsyn till att skatten uppbärs med en månads förskjutning, något som innebär att effekten år 2002 uppgår till 11/12 av bruttoeffekten. Denna effekt kommer att belasta statsbudgeten. Beräkningarna redovisas nedan.

Tabell 8: Periodiserad redovisning av en höjning av det allmänna grundavdraget med en procent av prisbasbeloppet

Mdkr

Bruttoeffekt				-0,80
Nettoeffekter, År	2002	2003	2004	Varaktigt
Konsoliderad offentlig sektor	-0,80	-0,80	-0,80	-0,80
Kommunerna	-0,70	-0,70	-0,70	-0,70
Fysiska personers inkomstskatt	-0,70	-0,70	-0,70	-0,70
Summa intäkter	-0,70	-0,70	-0,70	-0,70
Summa kostnader	0,00	0,00	0,00	0,00
Socialförsäkringssektorn	0,00	0,00	0,00	0,00
Summa intäkter	0,00	0,00	0,00	0,00
Summa kostnader	0,00	0,00	0,00	0,00
Staten	-0,10	-0,10	-0,10	-0,10
Skatt på inkomst	-0,10	-0,10	-0,10	-0,10
Juridiska personers inkomstskatt	0,00	0,00	0,00	0,00
Fysiska personers inkomstskatt	-0,10	-0,10	-0,10	-0,10
Summa intäkter	-0,10	-0,10	-0,10	-0,10
Summa kostnader	0,00	0,00	0,00	0,00

Anm.: Beräkningarna är utförda i FASIT-modellen på 1999 års Storurval.

Tabell 9: Kassamässig redovisning av en höjning av det allmänna grundavdraget med en procent av prisbasbeloppet

Mdkr

Nettoeffekter, År	2002	2003	2004
Konsoliderad offentlig sektor	-0,73	-0,80	-0,80
Kommunerna	-0,70	-0,70	-0,70
Fysiska personers inkomstskatt	-0,70	-0,70	-0,70
Summa inkomster	-0,70	-0,70	-0,70
Summa utgifter	0,00	0,00	0,00
Socialförsäkringssektorn	0,00	0,00	0,00
Summa inkomster	0,00	0,00	0,00
Summa utgifter	0,00	0,00	0,00
Staten	-0,03	-0,10	-0,10
Skatt på inkomst	-0,03	-0,10	-0,10
Juridiska personers inkomstskatt	0,00	0,00	0,00
Fysiska personers inkomstskatt	-0,03	-0,10	-0,10
Summa inkomster	-0,03	-0,10	-0,10
Summa utgifter	0,00	0,00	0,00

3.2 Den allmänna pensionsavgiften

Den allmänna pensionsavgiften kan sägas vara en form av socialavgift som tas ut på förvärvsinkomster. Tillsammans med ålderspensionsavgiften finansierar den allmänna pensionsavgiften inkomstpension och tilläggspension. I tilläggspensionssystemet finns ett visst samband mellan vad den enskilde får ut i form av förväntade pensionsförmåner och vad han eller hon betalar in till systemet. Underlaget utgörs av löneersättningar, beskattade förmåner såsom sjukpenning och arbetslöshetsersättning samt inkomst av aktiv näringsverksamhet. Sammantaget beräknas detta underlag uppgå till 975,90 miljarder kronor år 2002. Avgiften uppgår till 7 procent och tas ut på summan av inkomsterna till den del summan inte överstiger 8,07 gånger det förhöjda prisbasbeloppet. Avgiften avrundas till närmast helt hundratal kronor. Avgift som slutar på 50 kronor avrundas till närmast lägre hundratal kronor.

Vid beräkning av de periodiserade offentlig-finansiella effekterna av en förändring av avgiftssatsen beaktas att avgiften till 25 procent är avdragsgill mot inkomstskatten på förvärvsinkomster. Vid den kassamässiga redovisningen beaktas därutöver upp-
bördsförskjutningar. En förändring av nivån på den allmänna pensionsavgiften ger upphov till andra effekter än de som följer av ändrade socialavgifter, vilka betalas av arbetsgivare och de som bedriver näringsverksamhet (se kapitel 6). I beräkningshänseende är en ändring av den allmänna pensionsavgiften mer att likna vid en ändring av en direkt skatt.

Att den allmänna pensionsavgiften tas ut på inkomster upp till 8,07 förhöjda prisbasbelopp medför att för individer vars inkomster överstiger 312 157 kronor leder en inkomstökning inte till ökade intäkter för den offentliga sektorn från den allmänna pensionsavgiften. Detta innebär bland annat att generella löneökningar kommer att förstärka socialförsäkringssektorns intäkter med mindre än 7 procent av löneökningen. Exempelvis förväntas Första-Fjärde AP-fondens intäkter öka med ca 6,29 procent av en löneökning där varje person får lika mycket i kronor räknat. Beräkningen bygger på att andelen inkomster över taket uppgår till ca 10,1 procent. Om däremot ökningen är lika stor relativt sett kommer AP-fondens intäkter endast att öka med 4,54 procent av löneökningen. Denna beräkning bygger på information på den med inkomsten vägda marginalskatten, vilken ges i kapitel 2.

Tabell 10: Avgiftsunderlag för och intäkter från den allmänna pensionsavgiften inkomståren 1998 till 2002

Mdkr

År	1998	1999	2000*	2001*	2002*
Pensionsgrundande inkomster	814,20	862,81	904,81	943,23	975,90
Allmänna pensionsavgifter	56,69	59,97	63,34	66,03	68,31

Anm.: En * markerar att uppgiften är en prognos.

Inkomster från den allmänna pensionsavgiften redovisas på inkomstiteln 1262: *Allmän pensionsavgift* i statsbudgeten. Medlen förs vidare till socialförsäkringssektorn under samma år, vilket är anledningen till att denna inkomstitel inte redovisas under staten i dessa beräkningskonventioner. Slutreglering av avgiften sker två år efter inkomståret. Redovisning i dessa beräkningskonventioner sker däremot som en del av Första-Fjärde AP-fonden på inkomstiteln *Allmän pensionsavgift* under socialförsäkringssektorn.

Exempel 2: En höjning av den allmänna pensionsavgiften med en procentenhet

En höjning av den allmänna pensionsavgiften med en procentenhet år 2002 kan förväntas förstärka Första-Fjärde AP-fonden med 9,85 miljarder kronor. Samtidigt minskar statens skatteintäkter med 7,20 miljarder kronor och kommunens skatteintäkter minskar med 0,77 miljarder kronor. Den periodiserade nettoeffekten för offentlig sektor blir därmed positiv om 1,88 miljarder kronor.

I den kassamässiga redovisningen tas hänsyn till att avgiften inbetalas med en månads förskjutning, något som medför en effekt år 2002 som uppgår till 11/12 av bruttoeffekten. Effekten belastar statsbudgeten. Beräkningarna redovisas nedan.

Tabell 11: Periodiserad redovisning av en höjning av den allmänna pensionsavgiften med en procentenhet*Mdkr*

<i>Mdkr</i>				
Bruttoeffekt				9,85
Nettoeffekter, År	2002	2003	2004	Varaktigt
Konsoliderad offentlig sektor	1,88	1,88	1,88	1,88
Kommunerna	-0,77	-0,77	-0,77	-0,77
Fysiska personers inkomstskatt	-0,77	-0,77	-0,77	-0,77
Summa intäkter	-0,77	-0,77	-0,77	-0,77
Summa kostnader	0,00	0,00	0,00	0,00
Socialförsäkringssektorn	9,85	9,85	9,85	9,85
Allmän pensionsavgift	9,85	9,85	9,85	9,85
Summa intäkter	9,85	9,85	9,85	9,85
Summa kostnader	0,00	0,00	0,00	0,00
Staten	-7,20	-7,20	-7,20	-7,20
Skatt på inkomst	-7,20	-7,20	-7,20	-7,20
Juridiska personers inkomstskatt	0,00	0,00	0,00	0,00
Fysiska personers inkomstskatt	-7,20	-7,20	-7,20	-7,20
Summa intäkter	-7,20	-7,20	-7,20	-7,20
Summa kostnader	0,00	0,00	0,00	0,00

Anm.: Beräkningarna är utförda i FASIT-modellen på 1999 års Storurval.

Tabell 12: Kassamässig redovisning av en höjning av den allmänna pensionsavgiften med en procentenhet*Mdkr*

<i>Mdkr</i>			
Nettoeffekter, År	2002	2003	2004
Konsoliderad offentlig sektor	1,06	1,88	1,88
Kommunerna	-0,77	-0,77	-0,77
Fysiska personers inkomstskatt	-0,77	-0,77	-0,77
Summa inkomster	-0,77	-0,77	-0,77
Summa utgifter	0,00	0,00	0,00
Socialförsäkringssektorn	9,85	9,85	9,85
Allmän pensionsavgift	9,85	9,85	9,85
Summa inkomster	9,85	9,85	9,85
Summa utgifter	0,00	0,00	0,00
Staten	-8,02	-7,20	-7,20
Skatt på inkomst	-8,02	-7,20	-7,20
Juridiska personers inkomstskatt	0,00	0,00	0,00
Fysiska personers inkomstskatt	-8,02	-7,20	-7,20
Summa inkomster	-8,02	-7,20	-7,20
Summa utgifter	0,00	0,00	0,00

4 Skatter på kapital

Till de direkta skatterna hör skatt på kapital. Skattesubjektet antas sammanfalla med skatteobjektet och sålunda förväntas inte skatten övervältras på andra aktörer än den som skatten tas ut av. I likhet med direkta skatter på arbete följer av antagandet om att skatten generellt sett inte övervältras att fördelningen på den offentliga sektorns olika delar är förhållandevis okomplicerad. Undantag finns dock. Ett ges av förändrad avkastningsskatt på tjänstepensionskapital som via effekter på lönerna påverkar såväl kommunerna som socialförsäkringssektorn.

Tidigare har vi pekat på att beräkningarna av de finansiella effekterna förutsätter att de förändrade skatterna inte leder till beteendeförändringar. Detta gäller även förändringar i skatten på fysiska personers kapitalinkomster. Skillnaden är dock att indirekta effekter på exempelvis hushållens portföljval, som inte beaktas, kan innebära att huvudkalkylen ger en missvisande bild redan i det korta tidsperspektivet. Liksom vid analysen av förändrade skatteregler för arbetsinkomster aktualiseras en kompletterande redovisning av skatteklar för olika slag av sparande.

Skatt på kapitalinkomster kan ses som en skatt på ägande av kapital. Kapitalinkomstbeskattningen består i huvudsak av tre delar: (1) skatt på löpande avkastning, (2) skatt på realiserad värdestegring och (3) skatt på förmögenhet. Avkastningen på fysiska personers kapital beskattas i inkomstslaget kapital. Indirekt ägande via värdepappersfonder eller investmentbolag beskattas hos dessa genom att fonden eller bolaget påförs en schablonintäkt. Denna beskattning syftar till att skapa neutralitet gentemot direktägande.

4.1 Beskattning av inkomst av kapital

Kapitalinkomstskatt betalas av fysiska personer och dödsbon. När andra skattesubjekt erhåller avkastning på kapital beskattas de i inkomstslaget näringsverksamhet (se kapitel 5). Kapitalinkomster beskattas med en proportionell skattesats om 30 procent. Beskattningen i inkomstslaget kapital kan delas in i två huvudgrupper; Beskattning av löpande avkastning såsom räntor, hyresintäkter, aktieutdelning etc., och beskattning av kapitalvinster.

Kapitalvinster och kapitalförluster kan kvittas inom samma undergrupp. Asymmetri råder dock vid sammanräkningen av vinster och förluster från de olika undergrupperna. Avdrag för kapitalförluster, netto, efter beaktande av kapitalvinster inom avdragsgruppen, begränsas enligt huvudregeln till 70 procent av den faktiska förlus-

ten. Detta görs i syfte att minska incitamenten till att realisera förluster fortlöpande medan realisationen av vinster skjuts på framtiden.

En av de grundläggande utgångspunkterna vid utformningen av reglerna för beskattning av indirekt ägande i exempelvis investmentbolag och värdepappersfonder är att det skall råda skattemässig neutralitet i förhållande till direktägande av värdepapper. Investmentbolagens och värdepappersfondernas skattepliktiga intäkter utgörs av erhållen utdelning och en schablonintäkt. Schablonintäkten påförs för att balansera att investmentbolag och värdepappersfonder inte beskattas för kapitalvinster. För investmentbolag uppgår schablonintäkten till 2 procent av värdet av aktieportföljen vid beskattningsårets ingång. Från och med år 2002 sänks schablonintäkten för investmentbolag till 1,5 procent av aktieportföljens värde, samma nivå som idag gäller för värdepappersfonder. Schablonintäkten beskattas som inkomst av näringsverksamhet med 28 procent för investmentbolag och med 30 procent för värdepappersfonder. Den skattepliktiga inkomsten skall dock reduceras med lämnad utdelning. Detta innebär att schablonintäkten kan reduceras genom utdelning av kapitalvinster. Räntor och kapitalvinster på fordringar beskattas som hos juridiska personer.

Sammantaget resulterar reglerna för beskattning av avkastningen på direkt och indirekt ägda tillgångar i en mängd mer eller mindre enkelt identifierbara skattebaser. Underlaget för kapitalinkomstskatt består dels av den löpande avkastningen på olika kapitaltillgångar med avdrag för ränteutgifter, dels av realiserad nettovärdeökning. Vid underskott medges skattereduktion om 30 procent av underskottet i den mån det inte överstiger 100 000 kronor. Underskott större än 100 000 kronor kvoterar till 70 procent.

Kapitalskattebasen och i synnerhet kapitalvinstdelen är känslig för konjunktursvängningar. Sedan år 1996 har skatten på kapitalinkomster dvs. räntor, utdelningar och kapitalvinster, varit högre än den skattereduktion som utgiftsräntorna ger upphov till. Under ett antal tidigare år var dock skattereduktionen större än kapitalinkomsterna vilket innebär att nettot från kapitalinkomstskatten var negativ.

Nedan specificeras delbaser i inkomstslaget kapital. Eftersom nettokapitalförluster endast är avdragsgilla till 70 procent, och kapitalunderskott överstigande 100 000 kronor kvoterar ner till 70 procent vid beräkningen av skattereduktionen, är den totala kapitalskattebasen beroende av storleken och sammansättningen på individernas kapitalinkomster. En nettokapitalförlust på exempelvis aktier reducerar skatten med 14,7 procent ($= 0,7 * 0,7 * 0,3$) av förlustens storlek när personens nettounderskott av kapital överstiger 143 000 kronor. Ränteutgifter överstigande 100 000 kronor ger dock en skattereduktion på 21 procent ($= 0,7 * 0,3$).

Uppbördstidpunkten för kapitalinkomstskatten varierar mellan inkomstlagen. Skatten på utdelningar och räntor antas inkomma som preliminärskatt under innevarande år. Skatten på kapitalvinster antas inkomma som fyllnadsinbetalning eller kvarskatt året därpå. Kapitalinkomstskatten bokförs på statsbudgetens inkomsttitel 1110: *Fysiska personers kapitalinkomstskatt*.

Skattebaser i inkomstslaget kapital:

- utdelning på aktier och andelar i ekonomisk förening,
- kapitalvinst på noterade aktier,
- kapitalvinst på onoterade aktier,
- kapitalvinst på andel i ekonomisk förening,
- kapitalförlust på noterade aktier,
- kapitalförlust på onoterade aktier,
- kapitalförlust på andel i ekonomisk förening,
- ränteintäkter,
- ränteutgifter,
- positiv räntefördelning,
- kapitalvinst på noterade fordringar,
- kapitalvinst på onoterade fordringar,
- kapitalförlust på noterade fordringar,
- kapitalförlust på onoterade fordringar,
- hyresintäkter,
- kapitalvinst privatbostad,
- kapitalvinst näringsfastighet i enskild näringsverksamhet,
- kapitalförlust privatbostad,
- kapitalförlust näringsfastighet i enskild näringsverksamhet.

Kunskapen om storleken på de ovan angivna baserna är delvis bristfällig. I Tabell 13 redovisas tillgängliga uppgifter om den sammanlagda skattebasens sammansättning samt kapitalinkomstskatten för åren 1998 till 2002.

Tabell 13: Kapitalinkomstskatten och skattebasens sammansättning åren 1998 till 2002*Mdkr, löpande priser*

År	1998	1999	2000*	2001*	2002*
Överskott av kapital	88,87	127,79	150,55	115,05	116,08
Underskott av kapital	48,97	44,25	47,40	47,15	48,97
Skatt på positiva kapitalinkomster	27,02	38,18	45,01	34,36	34,67
Skattereduktion	14,33	12,97	13,88	13,80	14,33
Nettoskatt på kapitalinkomster	12,69	25,21	31,14	20,56	20,35
Inkomstränta, m.m.	14,27	14,82	15,14	15,97	16,57
Utdelning	17,44	18,77	19,89	20,97	21,77
Positiv räntefördelning	4,80	4,74	4,80	4,93	5,01
Kapitalvinst	64,12	102,64	125,42	86,42	86,42
Uthyrning av privatbostad	0,93	0,93	0,93	0,93	0,95
Utgiftsränta m.m.	56,08	53,33	56,22	56,80	59,08
Kapitalförlust	4,47	3,33	5,63	3,32	3,32
Avdrag för förvaltningskostnader	0,53	0,64	0,65	0,66	0,67
Negativ räntefördelning	0,59	0,53	0,53	0,53	0,53

Källa: Riksskatteverkets taxeringsutfall inkomståren 1998 till 1999. En * markerar att uppgiften är en prognos.

En individs nettokapitalinkomst beräknas genom att kapitalinkomsterna reduceras med utgiftsräntor och avdragsgilla kapitalförluster m.m. Om denna summa är positiv redovisas den under posten överskott av kapital och om summan är negativ redovisas den under posten underskott av kapital. De enskilda inkomst- och utgiftsposterna i tabellens nedre del behöver därför inte summera till över- respektive underskott.

4.2 Inkomster från fåmansföretag

Inkomster från fåmansföretag beskattas enligt särskilda regler (de s.k. 3:12-reglerna) i de fall aktieägaren i betydande omfattning är verksam i företaget. 3:12-reglerna har sin bakgrund i den duala inkomstskattmodell som tillkom genom 1990 års skattereform. Kombinationen av en progressiv beskattning av arbetsinkomster och en från denna separerad och proportionell kapitalbeskattning gör att det marginella skatteuttaget på förvärvsinkomster för personer som både betalar kommunal- och statlig inkomstskatt överstiger summan av bolagsskatt och kapitalinkomstskatt. För att begränsa möjligheten att omvandla arbetsinkomst till lägre beskattad kapitalinkomst definieras i 3:12-reglerna hur mycket av bolagets vinst som vid utbetalningen till aktieägaren skall betraktas som kapital- respektive förvärvsinkomst. Den skattemässiga uppdelningen sker på ett schablonmässigt sätt. Utgångspunkten är att normal avkastning skall beskattas i inkomstslaget kapital. Inkomster som överstiger vad som

kan betraktas som normal avkastning beskattas i inkomstlaget tjänst. Med normal kapitalavkastning avses kapitalinkomst upp till ett s.k. gränsbelopp. Detta gränsbelopp beräknas som statslåneräntan plus 5 procentenheter multiplicerat med ett speciellt definierat underlag. Enligt huvudregeln utgörs underlaget av anskaffningskostnaden för aktierna (indexuppräknad om aktierna förvärvades före 1990). Till anskaffningskostnaden får läggas ett löneunderlag som beräknas på summan av de löner, förmåner och ersättningar som har utgått till arbetstagare i företaget, andra än aktieägarna, under kalenderåret före delägarens inkomstår. Löneunderlaget utgörs av den del av detta sammanlagda ersättningsbelopp som överstiger 10 gånger det prisbasbelopp som gällde för året före delägarens inkomstår. För att kunna utnyttja löneunderlaget krävs att den aktiva ägaren antingen erhållit löneersättning som motsvarar minst 120 procent av den högsta ersättning som under året före beskattningsåret betalats ut till en enskild arbetstagare, eller erhållit löneersättning som uppgår till minst 10 prisbasbelopp.

4.3 Värdepappersfonder och investmentbolag

Värdepappersfonder och investmentbolag påförs en schablonintäkt baserad på värdet av de tillgångar som förvaltas. Beskattningen av denna schablonintäkt syftar till att skapa neutralitet i förhållande till direktägande.

I Tabell 14 redovisas underlaget för schablonintäkten för värdepappersfonder och investmentbolag för perioden 1998 till 2002. Investmentbolagens och värdepappersfondernas skattepliktiga intäkter utgörs av erhållen utdelning och schablonintäkten. Den skattepliktiga inkomsten skall reduceras med lämnad utdelning. Tillgänglig statistik tyder på att skatten i stor utsträckning elimineras genom de avdragsgilla utdelningarna.

Tabell 14: Underlag för schablonintäkt i investmentbolag och värdepappersfonder åren 1998 till 2002

Mdkr, löpande priser

År	1998	1999	2000	2001	2002*
Investmentbolags innehav av aktier och andelar	183,5	175,2	191,0	277,6	204,2
Värdepappersfonders innehav av aktier och andelar	208,3	245,1	314,5	431,0	440,2

Källa: Statistiska Centralbyrån. En * markerar att uppgiften är en prognos.

Skatt betald av svensk värdepappersfond eller svenskt investmentbolag bokförs på statsbudgetens inkomsttitel 1120: *Juridiska personers inkomstskatt*. Genom att schablonintäkten generellt elimineras genom avdragsgilla utdelningar antas ändringar i schablonintäkten påverka hushållens utdelningsinkomster.

Underlag för schablonintäkt:

- Värdet av investmentbolagens aktieportfölj vid beskattningsårets ingång. Schablonintäkten beskattas med bolagsskatt på 28 procent och redovisas på statsbudgetens inkomsttitel 1120: *Juridiska personers inkomstskatt*.
- Värdet av värdepappersfondernas aktieportfölj vid beskattningsårets ingång. Schablonintäkten beskattas med kapitalinkomstskatt på 30 procent och redovisas på statsbudgetens inkomsttitel 1120: *Juridiska personers inkomstskatt*.

4.4 Avkastningsskatt

Indirekt sparande i former av pensionssparande och kapitalförsäkringar, beskattas genom en avkastningsskatt på den sparade förmögenheten. Skatten baseras på en schablonmässigt beräknad avkastning. För pensionsförsäkringskapital tillämpas en skattesats på 15 procent, medan avkastningen på kapitalförsäkringar beskattas med 27 procent.

Skattskyldiga för avkastningsskatt är de företag som förvaltar de för pensionsändamål avsatta medlen. Dessa är försäkringsföretag, banker, pensionsstiftelser och företag som reserverat medel för pensionsändamål i balansräkningen. Även personer som innehar pensionssparkonton (inom det individuella pensionssparandet) är skattskyldiga, men i dessa fall är det pensionssparinstitutet som sköter om skattebetalningen för den skattskyldiges räkning.

Den totala förmögenheten i pensions- och kapitalförsäkringskapital beräknas vid utgången av år 2001 uppgå till 1 782,1 miljarder kronor (denna utgör underlag för beskattning under inkomståret 2002). Av detta kapital beräknas tjänstepensionskapitalet svara för 1 276,2 miljarder kronor, det privata pensionskapitalet för 416,8 miljarder kronor och kapitalförsäkringskapitalet för 89,1 miljarder kronor. Avkastningsskatten beräknas på ett underlag som utgörs av förmögenheten multiplicerad med den genomsnittliga statslåneräntan året före beskattningsåret. Avkastningsskatten beräknas därmed uppgå till 13,8 miljarder kronor för inkomståret 2002. Den genomsnittliga statslåneräntan året före beskattningsåret i denna beräkning uppgår till 4,97 procent. Avkastningsskatt tas för år 2002 ut på nedan angivna pensions- och kapitalförsäkringskapital.

Underlag för avkastningsskatt:

- tjänstepensionskapital i försäkringsbolag,
- tjänstepensionskapital i stiftelser,
- tjänstepensionsavsättningar i företagens balansräkningar,
- privat pensionskapital,
- kapitalförsäkringars kapital.

I Tabell 15 redovisas underlag för avkastningsskatt och skatteintäkter avseende inkomstären 1998 till 2002.

Tabell 15: Underlag för avkastningsskatt och skatteintäkter inkomstären 1998 till 2002

Procent och mdkr, löpande priser

År	1998	1999	2000*	2001*	2002*
Genomsnittlig statslåneränta året före beskattningsåret (procent)	6,47	4,98	4,89	5,34	4,97
Underlag för avkastningsskatt 15 procent	70,56	65,09	81,88	88,58	84,14
Underlag för avkastningsskatt 27 procent	5,52	3,43	4,31	4,66	4,43
Avkastningsskatt	11,88	10,69	13,25	14,34	13,62

Källa: Riksskatteverkets taxeringsutfall inkomstären 1998 till 1999. En * markerar att uppgiften är en prognos. Det har visat sig att faktisk skatteintäkt är ca 200 mnkr lägre än den underlagsberäknade skatten. I prognosen görs en justering för detta.

Det individuella pensionskapitalet har bildats genom individuella avsättningar, med eller utan avdragsrätt. En höjning av avkastningsskatten tenderar att minska framtida pensioner och underlaget för inkomstskatt på utfallande pensioner (i fallet med avdragsgilla avsättningar). För att motverka detta antas en höjd avkastningsskatt utlösa ökade premieinbetalningar.

Det kollektiva tjänstepensionskapitalet bildas genom avsättningar på lönesumman i syfte att garantera en viss utfallande pension. En förändring av avkastningsskatten antas få liknande effekt som en arbetsgivaravgiftshöjning (se kapitel 6) En höjning antas framkalla ökade premieinbetalningar för tryggande av utfästelser vilket reducerar utrymmet för löneökningar. Därmed uppkommer en indirekt effekt på underlaget för socialavgifter (skattedelen av dessa) och för inkomstskatten.

Vid en förändring av avkastningsskatten uppstår en bruttoeffekt vilken beräknas som skattesatsförändringen multiplicerat med underlaget. Bruttoeffekten vältras på lång sikt över på lönerna. På kort sikt sker emellertid en övervältring på priser och vinster. Övervältringsmekanismen och övervältringsantaganden redovisas utförligt i bilaga E. En höjning av avkastningsskatten leder till sänkta löner, men på kort sikt

även till lägre vinster i bolagssektorn och högre priser. Övervältringen som procentandelar av bruttoeffekten framgår av Tabell 16.

Tabell 16: Övervältring på löner, vinster och priser som andel av bruttoeffekten ΔT_B vid en ändring av avkastningsskatten

<i>Procent</i>						
År	2002	2003	2004	2005	2006	Varaktigt
Löner	-25,08	-28,59	-31,60	-34,61	-37,62	-75,23
Vinster	-33,33	-29,00	-25,00	-21,00	-17,00	0,00
Priser	33,33	33,00	33,00	33,00	33,00	0,00

När lönesumman sjunker med 25,08 procent av bruttoeffekten innebär detta att effekter uppkommer på alla de inkomst- och utgiftstitlar som är knutna till löner; arbetsgivaravgifter, förmåner och skatter. Den andel av avkastningsskatteändringen som övervältras på vinsterna ger förändrade bolagsskatteintäkter.

Slutligen påverkar den höjda avkastningsskatten den allmänna prisnivån. Denna effekt beaktas dock enbart schablonmässigt och utan någon bruttoredovisning av effekterna på inkomst- och utgiftstitlar. Prisökningen medför ökade mervärdesskatteintäkter för staten som antas fullt ut motverkas av den höjda prisnivåns effekt på de offentliga finanserna (se kapitel 2).

Tidsprofilen för övervältringen på vinster, löner och priser vid en ändring av avkastningsskatten antas vara densamma som för en förändring av en punktskatt på företagets insatsanvändning (se bilaga E). Avkastningsskatten redovisas på statsbudgetens inkomsttitel 1120: *Juridiska personers inkomstskatt*.

Exempel 3: Avkastningsskatten på pensionssparandet höjs med en procentenhet

Avkastningsskatten höjs med en procentenhet från år t . Den genomsnittliga statslåneräntan under år $t-1$ antas vara 4,97 procent. Pensionssparandet består av två delar, det privata pensionssparandet och säkrandet av arbetsgivarnas tjänstepensionsutfästelser. En höjning av avkastningsskatten får olika effekter för dessa kategorier.

Basen för det privata pensionssparandet uppgår till 416,8 miljarder kronor. En höjning av avkastningsskatten med en procentenhet innebär en bruttoförstärkning av inkomsterna på titeln 1120: *Juridiska personers inkomstskatt* om 0,21 miljarder kronor. Eftersom ändringen inte antas ge upphov till några indirekta effekter är den varaktiga nettobudgeteffekten lika stor som bruttoeffekten. Den periodiserade effekten är därmed lika med bruttoeffekten från och med år t .

Vid beräkningen av den kassamässiga effekten beaktas att en justering av preliminärskattebetalningarna kräver tid. Ingen kassamässig effekt uppkommer år t . Ökade skatteinkomster avseende år t kommer in som fyllnadsbetalningar år $t+1$. Fyllnadsbetalningar avseende år $t+1$ sker år $t+2$, då även preliminärskatt avseende år $t+2$ erläggs. Redovisning avseende det privata pensionssparandet sker nedan.

För tjänstepensionskapitalet, där basen uppgår till 1 276,2 miljarder kronor, uppkommer delvis andra effekter. Eftersom den höjda avkastningsskatten antas leda till ökade premiebetalningar höjs företagets lönekostnader. Därmed kommer en höjd avkastningsskatt att innebära ett varaktigt minskat löneutrymme. Dock kommer anpassningen till en ny avkastningsskatt att ta tid. Övervärtringsmönstret redovisas på föregående sida. Bruttoeffekten på 0,63 miljarder kronor motverkas av sänkta intäkter från inkomstskatter och socialavgifter och, på kort sikt, av sänkta bolagsskatter. Fullständiga beräkningar av effekterna av höjd avkastningsskatt på pensionskapitalet redovisas nedan.

Tabell 17: Periodiserad redovisning av en höjning av avkastningsskatten på pensionssparandet med en procentenhet - privat pensionssparande

Mdkr

<i>Mdkr</i>				
Bruttoeffekt				0,21
Nettoeffekter, År	2002	2003	2004	Varaktigt
Konsoliderad offentlig sektor	0,21	0,21	0,21	0,21
Kommunerna	0,00	0,00	0,00	0,00
Socialförsäkringssektorn	0,00	0,00	0,00	0,00
Staten	0,21	0,21	0,21	0,21
Juridiska personers inkomstskatt	0,21	0,21	0,21	0,21
Summa intäkter	0,21	0,21	0,21	0,21

Tabell 18: Kassamässig redovisning av en höjning av avkastningsskatten på pensionssparandet med en procentenhet - privat pensionssparande

Mdkr

<i>Mdkr</i>			
Nettoeffekter, År	2002	2003	2004
Konsoliderad offentlig sektor	0,00	0,21	0,41
Kommunerna	0,00	0,00	0,00
Socialförsäkringssektorn	0,00	0,00	0,00
Staten	0,00	0,21	0,41
Juridiska personers inkomstskatt	0,00	0,21	0,41
Summa inkomster	0,00	0,21	0,41

Tabell 19: Periodiserad redovisning av en höjning av avkastningsskatten på pensionssparandet med en procentenhet - tjänstepensioner

Mdkr

<hr/>				
Bruttoeffekt	0,63			
Nettoeffekter, År	2002	2003	2004	Varaktigt
Konsoliderad offentlig sektor	0,39	0,38	0,38	0,29
Kommunerna	-0,16	-0,16	-0,16	-0,17
Socialförsäkringssektorn	-0,02	-0,02	-0,02	-0,06
Ålderspensionsavgift	-0,01	-0,01	-0,01	-0,04
Allmän pensionsavgift	-0,01	-0,01	-0,01	-0,02
Tilläggs pension	0,00	0,00	0,00	0,00
Staten	0,57	0,57	0,57	0,52
Juridiska personers inkomstskatt	0,58	0,59	0,59	0,63
Fysiska personers inkomstskatt	-0,07	-0,08	-0,09	-0,22
Ålderspensionsavgift	0,00	0,00	0,00	0,00
Sjukförsäkringsavgift	-0,01	-0,02	-0,02	-0,04
Arbetskadavgift	0,00	0,00	0,00	-0,01
Arbetsmarknadsavgift	-0,01	-0,01	-0,01	-0,03
Efterlevandepensionsavgift	0,00	0,00	0,00	-0,01
Föräldraförsäkringsavgift	0,00	0,00	0,00	-0,01
Allmän löneavgift	0,00	0,00	-0,01	-0,01
Summa intäkter	0,52	0,52	0,52	0,47
Ekonomisk trygghet vid sjukdom och handikapp	0,01	0,01	0,01	0,02
Ekonomisk trygghet vid ålderdom	0,00	0,00	0,00	0,00
Ekonomisk trygghet för familjer och barn	0,00	0,00	0,00	0,01
Ekonomisk trygghet vid arbetslöshet	0,00	0,01	0,01	0,01
Lönekostnad	0,03	0,03	0,02	0,00
Summa kostnader	0,04	0,04	0,04	0,05

Tabell 20: Kassamässig redovisning av en höjning av avkastningsskatten på pensionsparandet med en procentenhet - tjänstepensioner

Mdkr

Nettoeffekter, År	2002	2003	2004
Konsoliderad offentlig sektor	-0,18	0,38	0,97
Kommunerna	-0,16	-0,16	-0,16
Socialförsäkringssektorn	-0,02	-0,02	-0,02
Ålderspensionsavgift	-0,01	-0,01	-0,01
Allmän pensionsavgift	-0,01	-0,01	-0,01
Staten	-0,01	0,56	1,15
Juridiska personers inkomstskatt	0,00	0,58	1,18
Fysiska personers inkomstskatt	-0,07	-0,08	-0,09
Ålderspensionsavgift	0,00	0,00	0,00
Sjukförsäkringsavgift	-0,01	-0,02	-0,02
Arbetsskadeavgift	0,00	0,00	0,00
Arbetsmarknadsavgift	-0,01	-0,01	-0,01
Efterlevandepensionsavgift	0,00	0,00	0,00
Föräldraförsäkringsavgift	0,00	0,00	0,00
Allmän löneavgift	0,00	0,00	-0,01
Summa inkomster	-0,05	0,52	1,11
Ekonomisk trygghet vid sjukdom och handikapp	0,01	0,01	0,01
Ekonomisk trygghet vid ålderdom	0,00	0,00	0,00
Ekonomisk trygghet för familjer och barn	0,00	0,00	0,00
Ekonomisk trygghet vid arbetslöshet	0,00	0,01	0,01
Lönekostnad	0,03	0,03	0,02
Summa utgifter	0,04	0,04	0,04

4.5 Fastighetsskatt

Fastighetsskatten räknas av tradition till de indirekta skatterna. I denna rapport redovisas den dock bland de direkta skatterna. Orsaken till detta är att fastighetsskatten på egna hem ses som en del av kapitalinkomstbeskattningen.

Fastighetsskatt tas ut på olika slag av fastigheter. Genomgående gäller att skatteunderlaget är knutet till fastigheternas marknadsvärde; skatteunderlaget utgörs av ett taxeringsvärde som i princip skall uppgå till 75 procent av marknadsvärdet.

I Fastighetstaxeringslagen (FTL) görs en åtskillnad mellan det så kallade basvärdet och taxeringsvärdet. Enligt 5 kap. 2 § skall basvärdet bestämmas till det belopp som motsvarar 75 procent av taxeringsenhetens marknadsvärde. Enligt 3 § avses med marknadsvärdet det pris som taxeringsenheten *sannolikt* betingar vid en försäljning på den allmänna marknaden. Enligt 4 § skall marknadsvärdet bestämmas med hänsyn till det genomsnittliga prisläget två år före det år då allmän fastighetstaxering av taxe-

ringsenheten sker. Basvärdet fastställs vart sjätte år vid den allmänna fastighetstaxeringen. För hyreshus skedde den senaste allmänna taxeringen år 2000 och för småhus år 1996.¹¹

Taxeringsvärdena fastställs vid den så kallade omräkningen genom att taxeringsenheternas basvärden multipliceras med ett fastställt omräkningstal som bygger på försäljningspriserna för fastigheter som försålts i det så kallade prisutvecklingsområdet under perioden den 1 juli två år före inkomståret till och med den 30 juni året före inkomståret.¹² Omräkningstalen för år 2002 ska baseras på försäljningspriserna utveckling mellan den 1 juli 2000 och den 30 juni 2001. Omräkningstalet skall bestämmas så att det genomsnittliga förhållandet mellan taxeringsvärdena och marknadsvärdena blir 0,75 inom varje prisutvecklingsområde.

Omräkningsförfarandet infördes 1996 för att taxeringsvärdena bättre skulle avspegla marknadsvärdet under åren mellan de allmänna fastighetstaxeringarna. Då omräkningsförfarandet kom att utsättas för viss kritik beslöt riksdagen att "frysa" taxeringsvärdena på 1997 års nivå för åren 1998 till 2000 i avvaktan på de förslag som nu har lämnats av Fastighetstaxeringsutredningen och Fastighetsbeskattningskommittén. Inkomståret 2001 upphörde frysningen av taxeringsvärdena.

I budgetpropositionen för 2002 aviserar regeringen, i enlighet med Fastighetstaxeringsutredningens förslag, att nuvarande system skall ersättas av ett system med förenklade fastighetstaxeringar som skall äga rum mitt emellan de allmänna fastighetstaxeringarna. Omräkning av varje typ av fastighet skall dock ske till dess att fastighetstypen är föremål för en allmän eller förenklad fastighetstaxering.

Regeringen föreslår också att tidsplanen för de allmänna fastighetstaxeringarna ändras. Enligt förslaget skall de allmänna fastighetstaxeringarna i fortsättningen ske vart sjätte år räknat fr.o.m. år 2003 för småhusenheter, år 2005 för lantbruksenheter och år 2007 för hyreshus-, industri-, elproduktions- och specialenheter.¹³

De förenklade fastighetstaxeringarna föreslås ske vart sjätte år fr.o.m. år 2004 för hyreshusenheter, år 2006 för småhusenheter och år 2008 för lantbruksenheter.

För bostadshus tas fastighetsskatt ut på småhusenheter ("egnahem") inklusive privatbostäder på jordbruksfastigheter ("mangårdsbyggnad") samt på så kallade hyres-

¹¹ Efter förslag i 2000 års ekonomiska vårproposition flyttas nästa allmänna fastighetstaxering av småhus från år 2002 till år 2003. Motiveringen är att de förslag som Fastighetstaxeringsutredningen har lagt fram i sitt betänkande *Fastighetstaxering - precision, påverkansmöjligheter, individuella bedömningar* (SOU 2000:10) skall hinna beaktas.

¹² Taxeringsvärdet = basvärdet * omräkningstalet, där omräkningstalet bestäms av den genomsnittliga prisökningen i prisutvecklingsområdet. Omräkning skall ske för olika typer av skattepliktiga fastigheter utom industrienheter och elproduktionsenheter, för dessa fastigheter överensstämmer basvärde och taxeringsvärde.

¹³ Specialenheter är befriade från fastighetsskatt. Till specialenheter hör t.ex. försvarsbyggnader, kommunikationsbyggnader, reningsanläggningar och skolbyggnader.

husenheter. Från och med inkomståret 2001 uppgår skattesatsen för småhus till 1,0 procent och för hyreshus till 0,5 procent.¹⁴

För nybyggda fastigheter är skatten av bostadspolitiska skäl nedsatt under de första 10 åren. Varje fastighet tilldelas ett särskilt värdeår (som kan förändras genom ombyggnader). "Rabatten" på fastighetsskatten för nybyggda fastigheter innebär att för de fem första inkomståren efter värdeåret utgår ingen fastighetsskatt och för de därpå följande fem åren är skatten nedsatt till hälften.¹⁵

För småhusen innebar 1990 års skattereform att fastighetsskatten kom att ses som en del av kapitalinkomstbeskattningen. Fastighetsskattenivån valdes på ett sådant sätt att en större likformighet mellan hushållens alternativa sparformer skulle uppnås. Med en proportionell kapitalinkomstskatt, där i princip alla kapitalinkomster beskattas med 30 procent, är en fastighetsskatt på taxeringsvärdet likvärdig med att småhusägaren får ta upp en (proportionell) schablonintäkt i inkomstslaget kapital. Vid en skattesats på 1,0 procent skulle motsvarande schablonintäkt bli 3,3 procent ($= 0,01 / 0,3$).

Fastighetsskatten på hyreshus har sin bakgrund i önskemålet att omfördela skatteuttaget mellan yngre och äldre fastigheter och skall ses i relation till de räntebidrag som utgår på nyproducerade fastigheter. För hyreshus (med hyresrätter), där inkomsten beskattas som inkomst av näringsverksamhet, utgör fastighetsskatten en tillkommande skatt. För bostadsrättsfastigheter är situationen delvis annorlunda, då dessa utöver fastighetsskatten inkomstbeskattas på ett schablonmässigt sätt.

Sedan inkomståret 1996 beskattas också kommersiella lokaler och industrifastigheter (så kallade industrienheter) med fastighetsskatt. År 1999 frikopplades elproduktionsenheter från industrienheter och blev en egen fastighetstyp. Skattesatsen för kommersiella lokaler är 1,0 procent. För industrienheter och elproduktionsenheter är skattesatsen 0,5 procent.

I Tabell 21 sammanfattas skattesatserna och skattebaserna för de olika slagen av fastigheter för åren 1999 till 2002. För bostadshusens del avser värdena taxeringsvärdet efter justering med hänsyn till värdeåren, vilket exempelvis innebär att fastigheter där halv skatt betalas ingår med halva taxeringsvärdet. Utvecklingen av skattebaserna avspeglar dels den underliggande prisutvecklingen (då taxeringsvärdena inte är frysta), dels skattereglerna, där infasningen i fastighetsskattesystemet av fastigheter med olika värdeår har betydelse.

¹⁴ I budgetpropositionen för år 2001 föreslogs att fastighetsskattesatsen för småhus skulle sänkas från 1,5 procent till 1,2 procent och att fastighetsskattesatsen för hyreshus (bostadsdelen) skulle sänkas från 1,5 procent till 0,7 procent. Under åren 1999 och 2000 har fastighetsskatten för hyreshus varit tillfälligt sänkt till 1,3 respektive 1,2 procent. I budgetpropositionen för år 2002 föreslås att fastighetsskattesatsen för småhus och hyreshus (bostadsdelen) sänks retroaktivt från 1/1 2001 till 1,0 respektive 0,5 procent.

¹⁵ I samband med 1990 års skattereform, då fastighetsskatten förändrades i grundläggande avseenden, infördes särskilda övergångsregler för fastigheter uppförda före år 1991. Dessa regler innebar att fastigheter uppförda före år 1991 successivt fasades in i det nya systemet.

Tabell 21: Skattesatser och skattebaser för fastighetsskatten åren 1999 till 2002*Procent och mdkr, löpande priser*

År	1999	2000	2001	2002
Skattesatser				
Bostadshus				
Småhus	1,50	1,50	1,00	1,00
Hyreshus (hyresrätter)	1,30	1,20	0,50	0,50
Hyreshus (bostadsrättsföreningar)	1,30	1,20	0,50	0,50
Kommersiella lokaler	1,00	1,00	1,00	1,00
Industri- och elproduktionsenheter	0,50	0,50	0,50	0,50
Skattebaser^o				
Bostadshus				
Småhus	877	879	1 189	1 310
Hyreshus (hyresrätter)	272	278	393	443
Hyreshus (bostadsrättsföreningar) ^o	122	125	177	199
Kommersiella lokaler	323	341	363	400
Industri- och elproduktionsenheter	354	356	358	359

Anm.: ^o För bostadshus avser uppgifterna taxeringsvärden med korrigering för eventuell rabatt. Baserna för de senare åren är preliminära. ^o Bostadsrättsföreningarnas andel av totalt taxeringsvärde för bostadshyreshus antas uppgå till 31 procent.

I Tabell 22 redovisas hur småhus och hyreshus med olika värdeår fasas in i fastighets-skattesystemet.

Förändringar i fastighetsskatten kan ge upphov till olika slag av indirekta effekter. Till den del fastighetsinkomsterna beskattas som inkomst av näringsverksamhet kan underlaget för inkomstskatten påverkas av en fastighetsskatteförändring. Men en förändrad fastighetsskatt påverkar också hyrorna i hyreshus, avgifterna i bostadsrättsföreningar och brukarkostnaden för egnahem. För bostadshus gäller följande gemensamma konventioner:

En höjd fastighetsskatt på småhus höjer KPI eftersom fastighetsskatten ingår i KPI-korgen via brukarkostnaden. En höjd fastighetsskatt på övriga bostadshus antas påverka hyror och avgifter, vilket också ger en KPI-effekt. Därmed uppkommer samma indirekta KPI-effekt som vid exempelvis en höjning av mervärdesskatten eller vid en höjning av en punktskatt. Däremot bortses i detta sammanhang från eventuella inkomstskatteeffekter vilket motiveras på följande sätt. För närvarande är inslagen av hyresreglering förhållandevis starka på den svenska bostadsmarknaden. Denna innebär att hyressättningen i allmännyttiga bostadsföretag påverkar hyrorna i övriga bostadshyreshus. En höjd fastighetsskatt får antas höja hyresnivån i de allmännyttiga företagen. Dessa företag antas redovisa nollresultat i inkomstskattehänseende, varför hyreshöjningen ej dämpas av att fastighetsskatten är avdragsgill mot inkomstskatten.¹⁶

¹⁶ Eventuellt kan de skattemässiga underskotten stiga men dessa får betydelse först i en framtid med inkomstskattemässiga överskott.

De höjda hyrorna i allmännyttans bostäder antas sprida sig till de privatägda hyresfastigheterna, där hyreshöjningen fullt ut antas balansera den höjda fastighetsskatten. Följaktligen uppkommer inte heller här någon inkomstskatteeffekt.

Tabell 22: Skattepliktiga andelar av taxeringsvärden för bostadshyreshus och småhus med olika värdeår för inkomståren 1999 till 2003

Värdeår	Bostadshyreshus					Småhus					
	Inkomstår	1999	2000	2001	2002	2003	1999	2000	2001	2002	2003
	Taxeringsår	2000	2001	2002	2003	2004	2000	2001	2002	2003	2004
1986		1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
1987		1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
1988		1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
1989		0,5	0,5*	1	1	1	1	1	1	1	1
1990		0,5	0,5*	1	1	1	1	1	1	1	1
1991		0,5	0,5	0,5	1	1	0,5	0,5	0,5	1	1
1992		0,5	0,5	0,5	0,5	1	0,5	0,5	0,5	0,5	1
1993		0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5
1994		0	0,5	0,5	0,5	0,5	0	0,5	0,5	0,5	0,5
1995		0	0	0,5	0,5	0,5	0	0	0,5	0,5	0,5
1996		0	0	0	0,5	0,5	0	0	0	0,5	0,5
1997		0	0	0	0	0,5	0	0	0	0	0,5
1998		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
1999			0	0	0	0		0	0	0	0
2000				0	0	0			0	0	0
2001					0	0				0	0
2002						0					0

Anm.: * Ursprungligen skulle bostadshyreshus med värdeår 1989 och 1990 ha fasats in på hel fastighetsskatt inkomståret 2000. Efter förslag i budgetpropositionen för år 2000 omfattas dessa fastigheter enbart av halv fastighetsskatt inkomståret 2000.

Bland annat beroende på mätproblem beaktas inte de kapitaliseringseffekter som kan uppstå vid en förändring av fastighetsskattesatsen. Med kapitaliseringseffekter avses de pris- och förmögenhetsförändringar som en fastighetsskatteförändring kan ge upphov till. Att inte ta hänsyn till kapitaliseringseffekter innebär att man sannolikt överskattar skatteintäktsökningen vid en skattesatshöjning och överskattar intäktsbortfallet vid en skattesatssänkning.¹⁷

För förändringar i fastighetsskatten på industrifastigheter beaktas effekten på basen för inkomstskatten; företagen förutsätts inte kunna kompensera sig för en fastighets-

¹⁷ Se bilaga 3 eller SOU 1999:59 bilaga 4, för en diskussion om kapitaliseringseffekters potentiella inverkan på skatteintäkterna.

skattechöjning genom att höja sina priser. Samma förhållande antas gälla för fastighetsskatten för kommersiella lokaler. I det senare fallet kan dock, i en sidokalkyl, beaktas eventuella effekter via höjda hyror, varvid en indirekt KPI-effekt också uppkommer.

Exemplet nedan med efterföljande tabeller visar hur budgeteffekterna av en fastighetsskattesänkning på bostadshus beräknas och redovisas.

Exempel 4: En permanent sänkning av fastighetsskatten för bostadshus med 0,1 procentenheter

Summan av taxeringsvärden för bostadshus kan för år 2002 beräknas till 1 952 miljarder kronor (efter korrigerings för rabatten på fastighetsskatten). För småhusen beräknas skattebasen uppgå till 1 310 miljarder kronor för år 2002 och åren därefter. För hyreshusen beräknas skattebasen uppgå till 642 miljarder kronor för år 2002 och åren därefter.

Bruttobudgeteffekten för småhus erhålls om skattesatssänkningen tillämpas på skattebasen för småhus (1 310 miljarder kronor) och uppgår till -1,31 miljarder kronor ($0,001 * 1\,310 = 1,31$). Den varaktiga nettobudgeteffekten för offentlig sektor, vilka erhålls om bruttobudgeteffekten modifieras med hänsyn till KPI-effekten, uppgår till -1,01 miljarder kronor ($(1 - 0,2268) * 1,31 = 1,01$).

Faktorn (1 - 0,2268) beaktar KPI-effekten på den offentliga sektorns intäkter och kostnader. Motsvarande nettobudgeteffekt för staten blir -1,12 miljarder kronor ($(1 - 0,1480) * 1,31 = 1,12$) där faktorn (1 - 0,1480) beaktar KPI-effekten på statens intäkter och kostnader. För småhusens del ges den periodiserade effekten ikraftträdandeåret av bruttobudgeteffekten för småhus. För de därpå följande åren sammanfaller kalenderårseffekten med den varaktiga nettobudgeteffekten.

Bruttobudgeteffekten för hyreshus blir -0,64 miljarder kronor ($0,001 * 642 = 0,642$). Den varaktiga nettobudgeteffekten för offentlig sektor uppgår till -0,50 miljarder kronor ($(1 - 0,2268) * 0,642 = 0,50$). Motsvarande nettobudgeteffekt för staten blir -0,55 miljarder kronor ($(1 - 0,1480) * 0,64 = 0,55$).

För småhushushållen antas 30 procent av fastighetsskatteförändringen, vilken uppgår till -0,39 miljarder kronor ($0,30 * 1,31 = 0,39$), via jämkning påverka preliminärskatten.¹⁸

¹⁸ Det finns ingen offentlig statistik på hur många hushåll som jämkar. I en tidigare version antogs att 60 procent av hushållen genom jämkning ansöker om ändring av preliminärskatten vid en fastighetsskatteförändring. Riksskatteverkets bedömning är dock att denna siffra är för hög, varför en nedjustering skett. Hushållens jämkningsbeteenden bör bl.a. påverkas av hur stor förändringen i fastighetsskatten är, huruvida skatten höjs eller sänks och av det allmänna ränteläget som påverkar värdet av ränteavdragen. Många av de hushåll som betalar förmögenhetsskatt och som inte betalar fastighetsskatten via preliminärskatten betalar sannolikt in sina skatteskulder genom fyllnadsinbetalningar redan i slutet av inkomståret istället för att vänta till taxeringsåret - detta för att slippa eventuell förmögenhetsskatt på skatteskulden. Effekten av dessa hushålls beteende antas rymmas inom ramen för antagandet att 30 procent av ändringen av fastighetsskatten påverkar preliminärskatten.

70 procent av fastighetsskatteförändringen, dvs. -0,92 miljarder kronor ($0,7 * 1,31 = 0,92$), antas påverka fyllnadsinbetalningarna. Detta innebär att den periodiserade effekten år t kassamässigt uppkommer med 30 procent på titeln 1111: *Fysiska personers inkomstskatt* år t och med 70 procent på samma titel år $t+1$. En motverkande effekt uppkommer år $t+1$ på titeln genom KPI-effekten. År $t+2$ omförs fastighetsskatten från 1111: *Fysiska personers inkomstskatt* till 1312: *Fastighetsskatt*. Denna kassamässiga fördelning upprepas för varje inkomstår.

För juridiska personer antas förändringen i fastighetsskatten i sin helhet påverka fyllnadsinbetalningarna. Detta innebär att skattelättnaden år t minskar inbetalningarna på titeln 1121: *Juridiska personers inkomstskatt* år $t+1$, och att skattelättnaden avseende år $t+1$ minskar fyllnadsinbetalningarna på samma titel år $t+2$. År $t+2$ justeras emellertid även preliminärskatteinbetalningarna avseende inkomståret $t+2$. Det belopp som omförs från 1121: *Juridiska personers inkomstskatt* till 1312: *Fastighetsskatt* år $t+2$ avser inkomståret t . En dubbel kassamässig försvagning uppstår därmed år $t+2$.

Såvitt gäller den kassamässiga redovisningen avseende KPI-effekten avviker denna från den periodiserade genom att skatter och avgifter upp bärs med en månads förskjutning i preliminärdebiteringen, vilket innebär en nedskalning med faktorn $11/12$ för det första året KPI-effekten inträder.

Tabell 23: Periodiserad redovisning av en fastighetsskattesänkning med 0,1 procentenheter - småhus*Mdkr*

<hr/>				
Bruttoeffekt				-1,31
<hr/>				
Nettoeffekter, År	2002	2003	2004	Varaktigt
Konsoliderad offentlig sektor	-1,31	-1,01	-1,01	-1,01
Kommunerna	0,00	-0,05	-0,05	-0,05
Fysiska personers inkomstskatt	0,00	-0,06	-0,06	-0,06
Lönekostnad	0,00	0,01	0,01	0,01
Socialbidrag	0,00	0,00	0,00	0,00
Socialförsäkringssektorn	0,00	0,15	0,15	0,15
Allmän pensionsavgift	0,00	-0,02	-0,02	-0,02
Tilläggs pension	0,00	0,17	0,17	0,17
Staten	-1,31	-1,12	-1,12	-1,12
Fysiska personers inkomstskatt	0,00	0,09	0,09	0,09
Fastighetsskatt	-1,31	-1,31	-1,31	-1,31
Summa intäkter	-1,31	-1,22	-1,22	-1,22
Ekonomisk trygghet vid sjukdom och handikapp	0,00	0,03	0,03	0,03
Ekonomisk trygghet vid ålderdom	0,00	0,06	0,06	0,06
Ekonomisk trygghet för familjer och barn	0,00	0,00	0,00	0,00
Arbetsmarknad och arbetsliv	0,00	0,00	0,00	0,00
Studiestöd	0,00	0,02	0,02	0,02
Samhällsplanering, bostadsförsörj. och byggande	0,00	0,00	0,00	0,00
Summa kostnader	0,00	0,11	0,11	0,11
<hr/>				

Tabell 24: Kassamässig redovisning av en fastighetsskattesänkning med 0,1 procentenheter - småhus

Mdkr

Nettoeffekter, År	2002	2003	2004
Konsoliderad offentlig sektor	-0,39	-1,01	-1,01
Kommunerna	0,00	-0,05	-0,05
Fysiska personers inkomstskatt	0,00	-0,06	-0,06
Lönekostnad	0,00	0,01	0,01
Socialbidrag	0,00	0,00	0,00
Socialförsäkringssektorn	0,00	0,15	0,15
Allmän pensionsavgift	0,00	-0,02	-0,02
Tilläggs pension	0,00	0,17	0,17
Staten	-0,39	-1,12	-1,12
Fysiska personers inkomstskatt	-0,39	-1,23	0,09
Fastighetsskatt	0,00	0,00	-1,31
Summa inkomster	-0,39	-1,23	-1,22
Ekonomisk trygghet vid sjukdom och handikapp	0,00	0,03	0,03
Ekonomisk trygghet vid ålderdom	0,00	0,06	0,06
Ekonomisk trygghet för familjer och barn	0,00	0,00	0,00
Arbetsmarknad och arbetsliv	0,00	0,00	0,00
Studiestöd	0,00	0,02	0,02
Samhällsplanering, bostadsförsörj. och byggande	0,00	0,00	0,00
Summa utgifter	0,00	0,11	0,11

Tabell 25: Periodiserad redovisning av en fastighetsskattesänkning med 0,1 procentenheter - hyreshus*Mdkr*

<hr/>				
Bruttoeffekt				-0,64
<hr/>				
Nettoeffekter, År	2002	2003	2004	Varaktigt
Konsoliderad offentlig sektor	-0,64	-0,50	-0,50	-0,50
Kommunerna	0,00	-0,02	-0,02	-0,02
Fysiska personers inkomstskatt	0,00	-0,03	-0,03	-0,03
Lönekostnad	0,00	0,01	0,01	0,01
Socialbidrag	0,00	0,00	0,00	0,00
Socialförsäkringssektorn	0,00	0,07	0,07	0,07
Allmän pensionsavgift	0,00	-0,01	-0,01	-0,01
Tilläggs pension	0,00	0,08	0,08	0,08
Staten	-0,64	-0,55	-0,55	-0,55
Fysiska personers inkomstskatt	0,00	0,04	0,04	0,04
Fastighetsskatt	-0,64	-0,64	-0,64	-0,64
Summa intäkter	-0,64	-0,60	-0,60	-0,60
Ekonomisk trygghet vid sjukdom och handikapp	0,00	0,01	0,01	0,01
Ekonomisk trygghet vid ålderdom	0,00	0,03	0,03	0,03
Ekonomisk trygghet för familjer och barn	0,00	0,00	0,00	0,00
Arbetsmarknad och arbetsliv	0,00	0,00	0,00	0,00
Studiestöd	0,00	0,01	0,01	0,01
Samhällsplanering, bostadsförsörj. och byggande	0,00	0,00	0,00	0,00
Summa kostnader	0,00	0,05	0,05	0,05
<hr/>				

Tabell 26: Kassamässig redovisning av en fastighetsskattesänkning med 0,1 procentenheter - hyreshus

Mdkr

Nettoeffekter, År	2002	2003	2004
Konsoliderad offentlig sektor	0,00	-0,50	-1,14
Kommunerna	0,00	-0,02	-0,02
Fysiska personers inkomstskatt	0,00	-0,03	-0,03
Lönekostnad	0,00	0,01	0,01
Socialbidrag	0,00	0,00	0,00
Socialförsäkringssektorn	0,00	0,07	0,07
Allmän pensionsavgift	0,00	-0,01	-0,01
Tilläggs pension	0,00	0,08	0,08
Staten	0,00	-0,55	-1,19
Fysiska personers inkomstskatt	0,00	0,04	0,04
Juridiska personers inkomstskatt	0,00	-0,64	-0,64
Fastighetsskatt	0,00	0,00	-0,64
Summa inkomster	0,00	-0,60	-1,24
Ekonomisk trygghet vid sjukdom och handikapp	0,00	0,01	0,01
Ekonomisk trygghet vid ålderdom	0,00	0,03	0,03
Ekonomisk trygghet för familjer och barn	0,00	0,00	0,00
Arbetsmarknad och arbetsliv	0,00	0,00	0,00
Studiestöd	0,00	0,01	0,01
Samhällsplanering, bostadsförsörj. och byggande	0,00	0,00	0,00
Summa utgifter	0,00	0,05	0,05

4.6 Förmögenhetsskatt

Förmögenhetsbeskattningen kan ses som ett progressivt komplement till en för övrigt proportionell kapitalinkomstbeskattning. Den proportionella skatt som tas ut på nettoförmögenheter överstigande det så kallade fribeloppet bildar ett andra skikt i beskattningen av avkastningen på kapital. Förmögenhetsskatten tas ut med 1,5 procent på nettoförmögenheter överstigande detta fribelopp. År 2001 höjdes fribeloppet från 900 000 kronor till 1 000 000 kronor för ensamstående och till 1 500 000 kronor för sambeskattade hushåll. Från och med år 2002 höjs fribeloppen ytterligare, till 1 500 000 kronor respektive 2 000 000 kronor.¹⁹ För att i viss mån begränsa det totala uttaget av inkomst- och förmögenhetsskatt finns en så kallad begränsningsregel som i princip innebär att detta skatteuttag inte får överstiga 60 procent av inkomst av tjänst

¹⁹ Vissa juridiska personer betalar förmögenhetsskatt. För dessa uppgår fribeloppet till 25 000 kronor. Skattesatsen uppgår till 1,5 promille.

och kapital. Den överskjutande skatten får sättas ned, dock skall minst halva förmögenhetsskatten betalas.

Vid värdering av nettoförmögenheten skall alla tillgångar och skulder i princip tas upp till marknadsvärdet. Ett av undantagen är dock onoterade aktier och svenska aktier utanför Stockholms Fondbörs A-lista. Värdet av dessa aktier skall ej ligga till grund vid beräkning av förmögenhetsskatten. Aktier inregistrerade på Stockholms Fondbörs A-lista värderas generellt till 80 procent av marknadsvärdet. Vissa undantag finns dock för huvuddelägare. Beräkningar av hushållens förmögenhetssammansättning år 1999 visar att "egna hem" är den enskilt största komponenten med 33,6 procent av tillgångsmassan. Därefter kommer aktier och aktiefonder vars värde motsvarar 21,1 procent och bank, ränte- & blandfonder vars värde uppgår till 14,3 procent av den samlade förmögenheten.

I Tabell 27 redovisas förmögenhetssammansättningen år 1999.

Tabell 27: Förmögenhetssammansättning till marknadsvärden år 1999

Tillgångar	Summa	Andel med tillgång	Medelvärde för de med tillgång
	<i>mdkr</i>	%	<i>tkr</i>
Reala tillgångar	2 353	42,2	629,6
Eget hem inkl bodelen i jordbruk	1 347	27,3	557,1
Bostadsrätt	247	11,6	241,1
Fritidshus	198	7,2	308,3
Jordbruksfastighet	307	4,4	779,3
Hysesfastighet	119	0,4	3 101,1
Övriga fastigheter inkl tomtmark	35	1,6	241,9
Finansiella tillgångar	1 530	63,9	270,0
Bank	365	38,0	108,3
Ränte- och blandfonder samt obligationer m.m.	206	22,3	103,9
Räntebärande värdepapper	108	8,9	136,7
Blandfonder	56	10,6	60,0
Övriga värdepapper	42	8,4	56,1
Aktiefonder	328	36,3	102,1
Börsnoterade aktier	517	18,4	317,5
Skattepliktig försäkring	114	8,1	159,3
Övriga reala och finansiella tillgångar	222	5,4	465,0
Summa tillgångar	4 003	74,0	610,7
Sammanlagd skuld vid årets slut	1 056	50,4	236,3
Övriga skulder	24	1,3	212,7
Studieskulder	120	14,0	96,6
Nettoförmögenhet exkl. studieskulder	3 067	82,5	419,8
Nettoförmögenhet	2 948	84,2	395,0

Förmögenhetsskatten beräknas uppgå till 4,9 miljarder kronor år 2002. Detta innebär en beskattningsbar förmögenhet på omkring 327 miljarder kronor. Tabell 28 redovisar statens inkomster från förmögenhetsskatten under åren 1998 till 2002.

Tabell 28: Förmögenhetsskatt åren 1998 till 2002

Mdkr, löpande priser

År	1998	1999	2000*	2001*	2002*
Förmögenhetsskatt	5,9	8,4	8,0	6,2	4,9

Källa: Riksskatteverkets taxeringsutfall inkomståren 1997 till 1998. En * markerar att uppgifterna baseras på Finansdepartementets prognos.

Liksom vid beräkningar av effekterna vid förändrade regler för kapitalinkomstbeskattningen beaktas inga indirekta effekter vid förändrade förmögenhetsskatteregler. Uppbörden för förmögenhetsskatten antas till 80 procent ske som preliminärskatt under innevarande år och 20 procent som fyllnadsinbetalning eller kvarskatt året därpå. En förändrad förmögenhetsskatt kan medföra ändringar på inkomstiteln 1110: *Fysiska personers inkomstskatt* genom begränsningsregeln. Dock kommer huvudeffekten att redovisas på inkomstiteln 1321: *Fysiska personers förmögenhetsskatt*. Juridiska personers förmögenhetsskatt bokförs på inkomstiteln 1322: *Juridiska personers inkomstskatt*.

4.7 Arvs- och gåvoskatt

Skattskyldig till arvs- och gåvoskatt är den som mottar egendom genom så kallat benefikt förvärv. Skatt utgår på värdet av egendom som förvärvats genom arv eller testamente (arvsskatt) eller genom gåva (gåvoskatt) när detta värde överstiger visst belopp. I arvsskatten uppgår grundavdraget till 280 000 kronor om skattskyldig är make eller sambo. För övriga bröstarvingar uppgår grundavdraget till 70 000 kronor. Vissa särregler finns dock för barn under 18 år. För övriga skattskyldiga uppgår grundavdraget till 21 000 kronor. Gåvoskatt utgår på gåvor med ett värde överstigande 10 000 kronor.

I Tabell 29 redovisas skattesatser och beloppsgränser för arvs- och gåvoskatten. Beskattningen är beroende av vilken skatteklass den skattskyldiga tillhör. Klass I omfattar alla bröstarvingar. Klass III omfattar vissa stiftelser och andra organisationer med vissa specificerade syften. Klass II omfattar alla övriga skattskyldiga.

Tabell 29: Arvs- och gåvoskatt, skattesatser och beloppsgränser år 2002*Kronor och procent*

Skattepliktig lott	Skatt och skattesats
Klass I	
- 300 000	10 procent inom skiktet
300 000 - 600 000	30 000 + 20 procent inom skiktet
600 000 -	90 000 + 30 procent inom skiktet
Klass II	
- 70 000	10 procent inom skiktet
70 000 - 140 000	7 000 + 20 procent inom skiktet
140 000 -	21 000 + 30 procent inom skiktet
Klass III	
- 90 000	10 procent inom skiktet
90 000 - 170 000	9 000 + 20 procent inom skiktet
170 000 -	25 000 + 30 procent inom skiktet

Källa: Lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt.

Ändringar i arvs- och gåvobeskattningen antas inte ge några indirekta effekter. I Tabell 30 redovisas statens inkomster från arvs- och gåvobeskattningen åren 1998 till 2002. Arvsskatten bokförs på inkomstiteln 1331: *Arvsskatt*. Gåvoskatten bokförs på inkomstiteln 1332: *Gåvoskatt*. Kassamässigt antas en ändring av arvs- och gåvobeskattningen innebära en ändring på budgeten under innevarande år.

Tabell 30: Arvs- och gåvoskatt åren 1998 till 2002*Mdkr, löpande priser*

År	1998	1999	2000	2001*	2002*
Arvsskatt	1,76	1,88	2,09	2,20	2,25
Gåvoskatt	0,25	0,28	0,46	0,45	0,46

Källa: Riksskatteverkets taxeringsutfall inkomståren 1998 till 2000. En * markerar att uppgifterna baseras på Finansdepartementets prognos.

5 Företagsbeskattning

Företagsbeskattningen, som i vid mening utgör en del av kapitalinkomstbeskattningen, består av de regler som styr inkomstberäkningen och inkomstslaget för juridiska personer, främst aktiebolag, samt för enskilda näringsidkare. Juridiska personer, förutom handelsbolag, dödsbon och skattebefriade institutioner, är skattskyldiga till bolagsskatt. I övriga fall är det den enskilde näringsidkaren eller delägaren i ett handelsbolag som är skattskyldig för vinster som uppkommer i näringsverksamheten.

Inom företagsbeskattningsområdet förekommer numera endast ett fåtal beräkningskonventioner. Istället för konventioner används nästan uteslutande mikroschabloniserade beräkningar på FRIDA²⁰.

5.1 Allmänna principer

Skatterätten har efter 1990 och 1993 års inkomstskattereformer i allt väsentligt avskilt företagsbeskattningen som en del av inkomstbeskattningen. Ett av syftena med detta har varit att skapa skattemässig neutralitet mellan olika associationsformer genom enhetliga regler. Utgångspunkten för företagsbeskattningen är att vinster skall beskattas med den nominella bolagsskattesatsen 28 procent. Ett visst utrymme för konsolidering med obeskattade reserver finns dock. Denna konsolidering sker framförallt genom avsättning till periodiseringsfond och genom överavskrivningar på anläggningstillgångar.

Sverige har en nära koppling mellan bokföring och beskattning. Utgångspunkten för den skattemässiga inkomstberäkningen är således den skattskyldiges bokföring. Skatterätten följer därvid det bokförda resultatet, såtillvida detta framkommit efter iakttagande av god redovisningssed. Den får dock frångås om skattelagstiftningen uttryckligen föreskriver avsteg från vad som är god redovisningssed.

Svenska juridiska personer är egna skattesubjekt och beskattas själva för sina inkomster. Juridiska personer som är skattesubjekt är följande:²¹

²⁰ En detaljerad beskrivning av FRIDA (Företags Register och Individ DAtabas) finns i bilaga G.

²¹ Det bör noteras att handelsbolag / kommanditbolag är juridiska personer trots att de inte är skattesubjekt.

- aktiebolag,
- ekonomiska föreningar,
- ideella föreningar (skattskyldigheten inskränks för de ideella föreningar som uppfyller ett allmännyttigt ändamål),
- stiftelser (*familjestiftelser* är egna skattesubjekt, men då familjestiftelserna utdelar sina medel till familjemedlemmar blir i praktiken endast dessa skattskyldiga för inkomster, *övriga stiftelser* är skattesubjekt).

Associationsformer som inte är skattesubjekt är följande:

- handelsbolag och kommanditbolag,
- enkelt bolag och partrederi,
- enskild näringsverksamhet (enskild firma).

5.2 Aktiebolag

- Skattebas - inkomst av näringsverksamhet som i princip utgörs av bolagens resultat efter bokslutsdispositioner. Dock görs vissa skattemässiga justeringar innan beskattningsbar inkomst av näringsverksamhet föreligger
- Skattesats - den nominella bolagsskattesatsen är 28 procent

Civilrättsliga regler: Aktiebolaget är en egen juridisk person och kan således självt förvärva rättigheter och ikläda sig skyldigheter. Eftersom förmögenhetssamband med ägarna saknas måste vissa minimikrav uppställas på aktiebolagets egna kapital. Det egna kapitalet är bolagsborgenärernas enda skydd vid obestånd. Aktiebolag delas upp i publika och privata bolag. Privata bolag skall ha ett aktiekapital på minst 100 000 kronor, medan publika bolag skall ha ett aktiekapital på minst 500 000 kronor. Det finns regler om obligatoriskt sparande i bolaget genom avsättning till reservfond. Avsättningen skall motsvara minst 10 procent av årsvinsten till dess att reservfonden uppgår till minst 20 procent av aktiekapitalet. Möjligheter till vinstutdelningar begränsas genom det sk. utbetalningsförbudet. Bolaget kan endast dela ut så mycket av sina medel så att det bundna egna kapitalet (dvs. aktiekapital och reservfond) förblir intakt. Aktiebolagens borgenärer skyddas även av tvingande regler om minst hälften av bolagets aktiekapital har förbrukats. Reglerna om årsredovisning stadgar upprättande av balans- och resultaträkningar jämte förvaltningsberättelse samt regler om koncernredovisning. Aktiebolag kan upplösas genom likvidation (frivillig eller obligatorisk), genom fusion, genom konkurs och avregistrering.

Skatterättsliga regler: En viktig princip inom aktiebolagsbeskattningen är att varje aktiebolag är ett eget skattesubjekt, oberoende av om bolaget ingår i en koncern eller ej. I de fall då aktiebolaget endast har en eller ett fåtal ägare brukar man tala om *fåmansföretag*. Ägaren styr i de fallen även bolagets handlande, vilket ansetts kunna ge upphov till skattefördelar.²²

All verksamhet inom aktiebolaget utgör en enda förvärvskälla och leder till bolagets inkomst av näringsverksamhet. Underskottsavdrag som inte kan utnyttjas under det år de uppkommer flyttas automatisk med till följande år som ett avdrag i förvärvskällan. Det verkliga resultatet av verksamheten är utgångspunkten även för den skattemässiga inkomstberäkningen. Den skattemässiga inkomstberäkningen ansluter även tidsmässigt till den civilrättsliga inkomstberäkningen. Det innebär att beskattningsåret sammanfaller med räkenskapsåret.

Inkomst av näringsverksamhet för ett aktiebolag fås genom att dess intäkter reduceras med dess kostnader och avskrivningar med tillägg/avdrag för bokslutmässiga dispositioner och skattemässiga justeringar. Skattesatsen för aktiebolag är 28 procent.

Ett aktiebolag kan avyttras genom att aktierna säljs. Eventuell kapitalvinst beskattas hos aktieägarna i inkomstslaget kapital. Aktiebolagen är ej skattesubjekt vid förmögenhetsbeskattning. Förmögenhetsbeskattningen har istället utformats så att förmögenhetsskatt uttas på värdet av aktiebolaget hos respektive aktieägare.

Intäkter: Företagsbeskattningen följer huvudprincipen i inkomstskattesystemet, att alla intäkter, oavsett om de har karaktär av näringsintäkter, finansiella intäkter eller upplösning av obeskattade reserver, skall vara skattepliktiga till marknadsvärdet. Om lägre pris har tagits ut skall uttagsbeskattning ske, vilket medför att tillgången vid inkomstbeskattningen skall behandlas som om den sålts för marknadspris. Denna regel gäller alla tillgångar i näringsverksamheten. Alla finansiella intäkter utgör inkomst av näringsverksamhet i bolagssektorn. Även vid upplösning av obeskattade reserver gäller det att upplösningen utgör skattepliktig inkomst, eftersom avdrag medges vid avsättningen.

Kostnader: Liksom inkomstberäkningen bygger även den skatterättsliga avdragsrätten för kostnader på god redovisningssed. En kostnad enligt civilrättslig norm är i skatterättsligt hänseende en kostnad av avdragsgill natur, om inget annat uttryckligen anges. Utgångspunkten är att alla kostnader som uppkommer i rörelsen i samband med förvärvande av en inkomst och är påräknelig den bedrivna verksamheten är avdragsgilla. Det finns ett flertal undantag från avdragsrätten, såsom avdragsrätt för böter och administrativa avgifter, vissa skadestånd och vissa kostnader för processer mm. Även när det gäller finansiella kostnaderna följer skatterätten de regler som utvecklats inom civilrätten. Det bör dock påpekas att det skatterättsliga kostnadsbegreppet är något

²² Se vidare nästa avsnitt.

mera vidsträckt då även poster som inte är bokförda som kostnader får dras av. Det viktigaste av dessa avdrag är underskottsavdraget.

Avskrivningar: Skatterätten kräver att utgiften för en anläggningstillgång fördelas över ett antal år, där fördelningstiden avser att motsvara den ekonomiska livslängden. Denna fördelning sker i form av avskrivningar (värdeminskningssavdrag). För maskiner och inventarier samt immateriella rättigheter skrivs av enligt en räkenskapsenlig avskrivningsmetod eller restvärdeavskrivning. Företagen kan välja mellan två räkenskapsenliga avskrivningsmetoder – huvudregeln (30-procents regeln) och kompletteringsregeln (20-procents regeln).

Enligt huvudregeln får en tillgång årligen skrivas ned med maximalt 30 procent av tillgångens restvärde. Enligt kompletteringsregeln får nedskrivning istället ske med maximalt 20 procent av anskaffningsvärdet. Det är fritt att skifta mellan dessa avskrivningsmetoder mellan olika år. Däremot måste samma regel tillämpas på samtliga tillgångar för ett specifikt år. Ofta medför räkenskapsenlig avskrivning en snabbare skattemässig avskrivning än vad som är företagsekonomiskt motiverat, vilket innebär att en obeskattad reserv i form av överavskrivningar uppkommer.

Byggnader skrivs av med mellan 2 och 5 procent per år och markanläggningar med 5 procent per år.²³ Mark får inte skrivas av. Även anskaffningsutgiften för grustäkt och annan naturtillgång samt skog får skrivas av, fast då i takt med utvinningen och för skog inte med hela anskaffningsvärdet.

Bokslutsdispositioner: Bokslutsdispositionerna är knutna till beskattningen och har som främsta funktion att utjämna resultaten mellan olika år, varigenom skattebetalningarna omperiodiseras. En allmän bokslutsdisposition är av stor vikt. De s.k. periodiseringsfonderna innebär att företagen kan reservera upp till 25 procent av sin vinst i upp till sex år²⁴. Värdering av varulager skall liksom pågående arbete ske i enlighet med bokföringslagens regler. Bland övriga reserveringsmöjligheter kan nämnas pensionsavsättningar, ersättningsfond, upphovsmannakonto, skogskonto, garantiriskavsättning, avsättning till vinstandelsstiftelse och avveckling av gamla reserver.

Pensioner: Det finns i huvudsak fyra olika system för pensioner till anställda. Dessa är tjänstepensionsförsäkring, avsättning till konto, avsättning till pensionsstiftelse eller direkt pension. Grundprincipen är att arbetsgivarens kostnad för pension ses som en uppskjuten lön. Vissa begränsningar gäller dock för arbetsgivarens avdragsrätt. Eftersom pensionen ses som uppskjuten lön utgår också särskild löneskatt, antingen vid avsättningen eller vid utbetalningen, beroende på vilken typ av pension som avses. Skattesatsen är 24,26 procent. Vid avsättning till konto gäller särskilda regler.

²³ Notera att täckdiken och skogsvägar skrivs av med 10 procent per år.

²⁴ Före inkomståret 2001 uppgick den maximala ersättningen till 20 procent och reserveringsperioden till endast 5 år.

Dessutom tas det ut avkastningsskatt med 15 procent på schablonberäknad avkastning hos försäkringsföretagen samt en premieskatt på 15 procent på utländska försäkringar. *Statistik:* Bolagsvinsterna, och därmed inkomst av näringsverksamhet i aktiebolag och ekonomiska föreningar, varierar kraftigt mellan olika år. Skattebasen varierar i princip med konjunkturen men betydelsefulla korrigeringar kan ske genom att företagen förändrar sina reserver och genom avdrag för gamla underskott. I Tabell 31 redovisas inkomst av näringsverksamhet för aktiebolag. Där redovisas även den bolagsskatt som aktiebolagen har betalt in till staten.

Tabell 31: Inkomst av näringsverksamhet och betald skatt för aktiebolag åren 1996 till 1999

Mdkr, löpande priser

År	1996	1997	1998	1999
Inkomst av näringsverksamhet	105,7	137,3	149,3	190,5
Slutlig skatt	42,8	57,6	66,0	75,9
varav särskild löneskatt ²⁵	6,0	6,6	7,8	9,3
varav avkastningsskatt	1,4	1,2	8,7	7,6
varav fastighetsskatt	5,8	10,9	7,6	6,5
varav bolagsskatt	29,6	38,5	41,8	52,6

Källa: FRIDA.

Beräkningskonventioner: Beskattningen av bolagsinkomster kan i princip förändras på två sätt, antingen genom förändringar av skattebasen eller genom förändrad skattesats.

Vid en förändrad skattebas tas hänsyn till skillnaden mellan nominell skattesats och effektiv skattesats. Vid beräkning av den effektiva skattesatsen antas bolagen utnyttja sina möjligheter till avsättning till periodiseringsfond fullt ut²⁶. Skatt erläggs vid varje upplösning av fond, där upplösningen i sig antas generera en ny avsättning. Den effektiva skattesatsen är nuvärdet av den skatt som betalas på den betalningsström som avsättning och upplösning av periodiseringsfonder framkallar. Den effektiva skattesatsen är 26,56 procent vid en realränta på 3 procent. Detta innebär att bruttoeffekten uppgår till 26,56 procent av skattebasändringen.²⁷ Denna bruttoeffekt beräknas för alla aktiebolag som ingår i FRIDA.²⁸

Vid en skattesatsändring appliceras den nominella skattesatsen på basen. Även i detta fall görs mikrobaserade beräkningar på FRIDA.

²⁵ Avser enbart särskild löneskatt på pensionsåtaganden.

²⁶ Antagandet innebär en förenkling då det finns starka indikationer på att företagen inte fullt ut utnyttjar tillgängliga reserveringsmöjligheter.

²⁷ I bilaga H beskrivs härledningen av den effektiva bolagsskatten.

²⁸ Den i FRIDA ingående basen för aktiebolag inkluderar juridiska former: 23 (värdepappersfond), 41 (bankaktiebolag), 42 (försäkringsaktiebolag), 49 (aktiebolag), 92 (ömsesidigt försäkringsbolag), 93 (sparbank) och 96 (utländsk juridisk person), allt enligt SCB:s och RSV:s definitioner.

Resultatet efter bokslutsdispositioner och skatt utgör ramen för hur mycket företagen får dela ut. Detta innebär att bolagsskatten inverkar på ägarnas utdelningsinkomster, och på värdeökningen på deras aktier. För närvarande beaktas emellertid inte indirekta effekter via förändrade underlag för ägarnas beskattning. I de statiska beräkningar som för närvarande görs tas inte heller hänsyn till hur företagens investeringar och finansieringsstruktur förändras till följd av en regeländring. Ett arbete med kvantifiering av dessa indirekta effekter har dock inletts. Detta arbete sker inom ramen för CIMOD-projektet.²⁹

Exempel: I detta exempel utgår vi från att bruttoeffekten av en given regeländring har beräknats (utan hänsyn tagen till indirekta effekter) för varje enskilt aktiebolag (och ekonomiska föreningar) i FRIDA. Med detta exempel avser vi att belysa hur denna bruttoeffekt räknas om till en periodiserad respektive kassamässig budgeteffekt. Vid beräkningen av periodiserade effekter beaktas inga indirekta effekter.

Vid beräkning av den kassamässiga effekten antas fyllnadsinbetalningarna ändras initialt vid en förändring av både skattebasen och skattesatsen. Detta medför att ändringen år t slår igenom kassamässigt först år $t+1$. Effekten av regeländringen avseende år $t+1$ påverkar fyllnadsinbetalningarna år $t+2$. År $t+2$ påverkar emellertid regeländringen även preliminärskatten eftersom den baseras på slutskatten två år tidigare. Preliminärskatten debiteras månatligt och eftersom skatteinbetalningen för december månad inkommer i januari året efter uppkommer 11/12 av helårseffekten. Den totala effekten åt $t+2$ blir därmed $1 + (11/12)$ helårseffekter. Från och med år $t+3$ och framåt uppkommer helårseffekter direkt via preliminärskatten. För dessa år inkommer i januari 1/12 av skatten året innan vilken läggs till 11/12 av årets preliminärskatt.

Exempel 5: En sänkning av bolagsskattesatsen med tre procentenheter

Bolagsskatten sänks med tre procentenheter från och med inkomståret t .

Mikrobaserad statisk beräkning av bruttoeffekten: I ett första steg skrivs de enskilda aktiebolagens inkomst av näringsverksamhet för 1998 (FRIDA-databaserna levereras två år efter att företagen lämnat in sina deklamationer) fram med en uppräkningsfaktor. Denna uppräkningsfaktor tas fram med utgångspunkt från regeringens prognoser över basen för juridiska personers inkomstskatt enligt följande. Beteckna den prognostiserade basen för juridiska personers inkomstskatt för år t och $t-2$ för IK_t och IK_{t-2} . Uppräkningsfaktorn blir därmed lika med $1 + ((IK_t - IK_{t-2}) / IK_{t-2})$. Därefter undersöks hur statens skatteinkomster från de enskilda bolagen sänks pga. den tre procentiga sänkningen av bolagsskatten.

²⁹ Se en kort beskrivning av CIMOD i bilaga G.

Makrobaserad statisk beräkning av bruttoeffekten: Med en prognostiserad skattebas på 189,52 miljarder kronor kommer statens skatteinkomster att sjunka med 5,69 miljarder kronor. Vinsten efter skatt i bolagen kommer att öka med 5,69 miljarder kronor.

Antag att bruttoeffekten är beräknad till 5,69 miljarder kronor. Detta utgör den periodiserade effekten. På grund av uppbördsförskjutningar uppkommer den kassamässiga effekten först år $t+1$ med en helårseffekt. År $t+2$ blir effekten $1 + 11/12$ helårseffekt dvs. 10,90 miljarder kronor.

5.3 Fåmansföretag

Som fåmansföretag räknas aktiebolag eller ekonomiska förening³⁰ där fyra eller färre fysiska personer äger aktier eller andelar som motsvarar mer än hälften av rösterna för samtliga aktier eller andelar i företaget. Därtill räknas även aktiebolag och ekonomiska föreningar vars verksamhet är uppdelad på verksamhetsgrenar vilka är beroende av varandra såtillvida att en person genom aktie- eller andelsinnehavet, avtal eller därmed jämförligt sätt, har den reella bestämmanderätten över sådan verksamhetsgren och självständigt kan förfoga över dess resultat. Dessutom gäller det att vid bedömning av hur många personer som äger aktier eller andelar i företaget skall en person och hans närstående (närståendekrets) anses som en fysisk person. Prövning skall göras med utgångspunkt från den äldsta personen och därefter i fallande åldersordning. Om en person har inräknats i någon krets skall denne inte medräknas i någon ytterligare krets.

Utdelning från fåmansföretag (istället för lön) kan medföra skattefördelar genom den lägre skattesatsen i inkomst av kapital. För att förhindra skattefördelar begränsas möjligheterna för aktiv delägare, inklusive närstående, att få utdelningen behandlad som inkomst av kapital.³¹ Vid försäljning av aktierna i ett fåmansföretag skall en eventuell kapitalvinst till hälften beskattas i inkomstslaget tjänst och till hälften i inkomstslaget kapital.

Beräkningskonventioner: Alla beräkningar som berör skattereglerna för fåmansföretag baseras på databasen för fåmansföretag (som har matchats med fåmansdelägarrens personliga deklarationer) i FRIDA (En delmängd av aktiebolagsurvalet). Efter en framskrivning enligt Exempel 5 beräknas bruttoeffekten för alla enskilda fåmansföretag som ingår i FRIDA.

³⁰ Ekonomisk förening behandlas närmare i nästa avsnitt.

³¹ En mer detaljerad beskrivning av dessa regler återfinns i kapitel 4.

5.4 Ekonomisk förening

Civilrättsliga regler: För att en ekonomisk förening skall föreligga erfordras att ekonomisk verksamhet bedrivs med syfte att främja medlemmarnas ekonomiska intressen. Vidare skall den vara öppen och kooperativ. En verksamhet anses vara kooperativ om medlemmarna deltar aktivt i föreningens verksamhet genom exempelvis köp och försäljning eller eget arbete. Den ekonomiska föreningen har liksom aktiebolaget en egen förmögenhet. Dock saknas regler om visst minimikapital, och insatskapitalet behöver inte betalas kontant till föreningen. Minst 5 procent av årsvinsten skall årligen avsättas till en reservfond till dess att denna tillsammans med insatskapitalet uppgår till antingen föreningens skulder eller till 40 procent av föreningens tillgångar. Avsättningen skall dock alltid göras till dess reservfonden uppgår till minst 20 procent av insatskapitalet. Det finns även regler som begränsar utdelningar till föreningens medlemmar. Utdelning kan dock ske i form av återbäring eller efterlikvider, dock med den begränsningen, att återbäring eller efterlikvider skall ingå i underlaget för obligatorisk avsättning till reservfonden. För övrig utdelning gäller att denna inte får överstiga diskontot plus tre procent av inbetalda insatser.

Skatterättsliga regler: Ekonomisk förening är ett skattesubjekt. I stort sätt följer ekonomisk förening de beskattningsregler, som gäller för aktiebolag. Den redovisning som har gjorts i avsnitt 5.2 avseende aktiebolagens beskattning gäller därför även ekonomisk förening, dock med vissa undantag. För ekonomisk förening gäller att avdragsrätt föreligger för utbetalning av vinst i form av återbäring eller efterlikvider. Detta gäller även annan vinstutdelning än återbäring eller efterlikvider. Detta innebär, att utdelningen endast beskattas hos medlemmen. Skattesatsen för ekonomisk förening är liksom för aktiebolag 28 procent. Ekonomisk förening är inte skattesubjekt vid förmögenhetsbeskattningen. Istället beskattas medlemmen för värdet av andelarna i föreningen enligt likartade regler som vid värdering av aktiebolag.³²

Statistik: Inkomst av näringsverksamhet i ekonomiska föreningar och den bolagsskatt dessa betalar redovisas i Tabell 32.

Tabell 32: Inkomst av näringsverksamhet och inkomstskatt från ekonomiska föreningar åren 1996 till 1999

Mdkr, löpande priser

År	1996	1997	1998	1999
Inkomst av näringsverksamhet	1,3	1,2	1,1	1,4
Slutlig skatt	0,6	0,6	0,6	0,7

Källa: FRIDA.

³² Gäller dock ej om andelen är näringsbetingad.

Beräkningskonventioner: Beräkningskonventionerna för ekonomiska föreningar följer beräkningskonventionerna för aktiebolag i avsnitt 5.2.

5.5 Bostadsrättsförening

Civilrättsliga regler: En bostadsrättsförening är en ekonomisk förening. Bostadsrättsföreningens särart har emellertid motiverat en särskild reglering i lag. Särreglerna i denna lag avser främst frågor om upplåtelse av bostad. Bostadsrättsföreningens syfte är att upplåta bostäder till sina medlemmar. Föreningen skall utan tidsbegränsning upplåta bostad till medlemmen och medlemmen får i princip endast kvarstå så länge han innehar en bostadsrätt. För bostadsrättsförening skall en ekonomisk plan upprättas.

Skatterättsliga regler: Föreningens verksamhet består i upplåtelse av fastigheter och inkomsterna härrör huvudsakligen från sådan upplåtelse. Bostadsrättsföreningar som är äkta bostadsföretag påförs en intäkt om 3 procent av taxeringsvärdet på fastigheten. Från denna intäkt dras ränta på lånat i fastigheten nedlagt kapital och tomträttsavgäld och dylikt. Däremot får driftskostnader och värdeminskningsskatt inte dras av. Intäkter och kostnader förutom de som hänförs till fastigheten beskattas som inkomst av näringsverksamhet. Underskott av fastigheten följer sedvanliga regler för underskott i näringsverksamhet.

För att räknas som en äkta bostadsrättsförening krävs dels att föreningens fastighet innehåller minst tre bostadslägenheter, dels att minst 60 procent av fastighetens hela taxeringsvärde belöper på bostadslägenheter upplåtna till medlemmar. Skattesatsen för bostadsrättsförening är som för juridisk person i övrigt 28 procent. Förutom inkomstskatt uttas från bostadsrättsförening statlig fastighetsskatt. Fastighetsskatten utgör 1,5 procent av taxeringsvärdet vilken inte är avdragsgill för bostadsrättsföreningen. Bostadsrättsförening är inte skattesubjekt vid förmögenhetsbeskattningen. Däremot beskattas medlemmarna för värdet på andelen i föreningen.

Statistik: Inkomst av näringsverksamhet i bostadsrättsföreningar och den skatt dessa betalar redovisas i Tabell 33:

Tabell 33: Inkomst av näringsverksamhet och inkomstskatt från bostadsrättsföreningar åren 1996 till 1999

Mdkr, löpande priser

År	1996	1997	1998	1999
Inkomst av näringsverksamhet	0,5	0,6	0,6	0,6
Slutlig skatt	1,9	2,0	2,0	2,2

Källa: FRIDA.

Beräkningskonventioner: Beräkningskonventioner för bostadsrättsföreningar utgår ifrån urvalet i FRIDA-baserna för bostadsrättsföreningar (som är en delmängd av ekonomiska föreningar). Även här görs mikrobaserade beräkningar för att räkna ut bruttoeffekten av olika regelförändringar. Beräkning av periodiserade och kassamässiga effekter följer beskrivningen i avsnitt 5.2.

5.6 Enskild näringsverksamhet

- Skattebasen - inkomst av näringsverksamhet
- Räntefördelning
- Expansionsfond

Civilrättsliga regler: Enskild näringsverksamhet är inte en juridisk person och kan därmed inte förvärva rättigheter eller ikläda sig skyldigheter. Ägaren av verksamheten företräder själv sin verksamhet med fullt och oinskränkt förmögenhetssamband mellan verksamheten och ägaren. Särskild bokföring skall dock föras för näringsverksamheten utan sammanblandning med privatekonomin.

Skatterättsliga regler: Genom att enskild näringsverksamhet inte är en juridisk person, är den heller inte skattesubjekt. Näringsidkaren beskattas själv för inkomsten av den enskilda näringsverksamheten. Sociala avgifter uttas på aktiv verksamhet i form av egenavgifter och på passiv verksamhet i form av särskild löneskatt. Avgifterna är dock avdragsgilla vid beräkningen av skattepliktig inkomst av näringsverksamhet. Inkomsten beskattas som inkomst av näringsverksamhet och utgör en enda förvärvskälla. Om verksamheten är aktiv eller passiv avgörs efter förhållandena för verksamheten i sin helhet. Inkomsten beräknas för varje förvärvskälla för sig. Bokföringsmässig inkomstberäkning enligt god redovisningssed skall tillämpas. Om underskott uppkommer är dessa avdragsgilla endast mot framtida överskott från samma förvärvskälla.³³ Inkomstberäkningen följer i övrigt vad som allmänt gäller för inkomst av näringsverksamhet. Det civilrättsligt beräknade resultatet av verksamheten utgör således utgångspunkten för den skatterättsliga inkomstberäkningen.

Regler för beskattning av enskilda näringsidkare syftar till att skapa neutralitet i beskattningen jämfört med delägare i aktiebolag. Generellt gäller att man på inkomst av näringsverksamhet, som i princip beräknas på samma sätt som för juridiska personer, tar ut egenavgifter och progressiv inkomstskatt. Liksom för aktiebolag och ekonomisk förening finns det möjlighet till resultatutjämning över tiden genom avsättning

³³ I fråga om nystartat aktiv näringsverksamhet får underskott dras av som allmänt avdrag.

till periodiseringsfond för enskild näringsverksamhet. En skillnad är dock att avsättningen får uppgå till högst 30 procent av vinsten.

Inkomst av näringsverksamhet från enskild firma beskattas hos näringsidkaren tillsammans med andra inkomster (t.ex. inkomst av tjänst). Det innebär att enskilda näringsidkare betalar kommunal skatt, och när inkomster överstiger skiktgränsen även statlig skatt. Därtill kommer allmänna egenavgifter på inkomsten, egenavgifter på aktiv näringsverksamhet och särskild löneskatt på passiv näringsverksamhet. På avsättning till expansionsfond utgår expansionsfondsskatt om 28 procent. Positiv räntefördelning får göras och negativ räntefördelning skall göras.

För enskild näringsverksamhet skall inkomstberäkningen alltid ske för beskattningsår som sammanfaller med räkenskapsår. Den enskilda näringsverksamheten är inte skattesubjekt vid förmögenhetsbeskattning. Tillgångar och skulder i näringsverksamheten ingår i ägarens övriga förmögenhet, men förmögenhetsskatt utgår inte.

Räntefördelning: Negativ räntefördelning skall göras om kapitalunderlaget (i princip det egna kapitalet), beloppsmässigt understiger -50 000 kronor. I detta fall påförs näringsverksamheten en intäkt motsvarande statslåneräntan plus 1 procentenhet multiplicerad med det negativa underlaget. Samma belopp får sedan dras av hos näringsidkaren i inkomstslaget kapital. Om kapitalunderlaget är positivt får positiv räntefördelning ske. Det innebär att avdrag får göras från inkomster av näringsverksamhet med ett belopp motsvarande statslåneräntan plus 5 procentenheter multiplicerad med det positiva kapitalunderlaget, som beskattas hos näringsidkaren i inkomstslaget kapital. Genom regler om positiv räntefördelning har enskilda näringsidkare möjlighet att erhålla en del av avkastningen på det beskattade egna kapitalet i näringsverksamheten som inkomst av kapital. Reglerna om negativ räntefördelning syftar till att förhindra att näringsidkaren hänför privata ränteutgifter till näringsverksamheten.

Expansionsfond: Expansionsfonden syftar till att uppnå en beskattning av enskild näringsverksamhet som är neutral jämfört med aktiebolagens beskattning. Vinster som avsätts till expansionsfond beskattas endast med expansionsfondsskatt som motsvarar bolagsskatten (28 procent). När avsättningen återförs till beskattning tas den upp som inkomst av näringsverksamhet och den erlagda expansionsfondsskatten får tillgodoräknas vid debitering av slutlig skatt. Avsättningen är avdragsgill vid beräkning av inkomst av näringsverksamhet. Det finns en beloppsgräns för hur stor avsättning man får göra. För enskilda näringsidkare får fonden uppgå till högst ett belopp som motsvarar 138,89 procent av kapitalunderlaget för expansionsfonden, dvs. skillnaden mellan värdet på tillgångarna och skulderna i näringsverksamheten (efter vissa justeringar). Avsättningar till expansionsfond räknas inte som skuld.

Statistik: I enskilda näringsverksamhet beskattas således flera olika baser. Den primära basen är emellertid inkomst av näringsverksamhet. Hur basen fördelas framgår av Tabell 34.

Tabell 34: Inkomst m.m. av aktiv och passiv näringsverksamhet åren 1996 till 1999

Mdkr, löpande priser

År	1996	1997	1998	1999
Underlag för positiv räntefördelning	10,4	9,3	11,6	10,2
Positiv räntefördelning	4,5	3,9	4,4	4,0
Underlag för negativ räntefördelning	0,3	0,3	0,3	0,4
Negativ räntefördelning	0,3	0,3	0,4	0,4
Takbelopp för avsättning till expansionsfond	97,2	116,7	128,4	129,6
Avsättning till expansionsfond	1,9	2,2	1,8	1,9
Schablonavdrag egenavgifter / särskild löneskatt	4,9	5,4	6,0	6,4
Nettointäkt från aktiv / passiv näringsverksamhet	16,4	18,1	19,8	21,0

Källa: FRIDA.

Underlaget för positiv räntefördelning för enskilda näringsidkare uppgick år 1999 till 10,2 miljarder kronor och den positiva räntefördelningen till 4,0 miljarder kronor. Avsättningar till expansionsfond uppgick till 1,9 miljarder kronor, där takbeloppet uppgick till 129,6 miljarder kronor. Uppgifterna tyder på att enskilda näringsidkare långt ifrån utnyttjar reglerna för positiv räntefördelning och avsättningar till expansionsfond. En orsak till detta kan vara att enskild näringsverksamhet inte har ett resultat som medger fullt utnyttjande.

Beräkningskonventioner: Vid beskattningen av enskild näringsverksamhet förekommer olika skatte- och avgiftsparametrar. Dessa utgör integrerade delar vilket innebär att ändringar i en skattesats eller i en av baserna kan påverka andra baser. Hur detta samspel ser ut beror på hur företagaren prioriterar med hänsyn till önskemål om disponibel inkomst för privat bruk, ersättningsnivån från socialförsäkringssystemet, verksamhetens soliditet och framtida investeringar.

I beräkningskonventionerna förutsätts att näringsidkarna önskar upprätthålla en given nivå på sin inkomst från näringsverksamheten och att de genomgående prioriterar att få ut fullbeskattade intäkter ur verksamheten framför delbeskattade intäkter.

Vid förändringar i reglerna som medför förändringar i inkomst av näringsverksamhet antas mot denna bakgrund att näringsidkaren söker hålla sin inkomst av näringsverksamhet konstant, och att de resultatreglerande åtgärderna räntefördelning och expansionsmedel används som ventiler vid regeländringar. Vidare antas att det i första hand är räntefördelningen som ändras. Denna konvention måste självfallet modifieras

när föreslagna ändringar är så omfattande att underlaget för räntefördelning och separat fördelningsutrymme inte räcker till. Övervältring på inkomst av kapital antas ske utan fördröjning.

Beräkningen av kassamässiga effekter bygger på samma förutsättningar om preliminärdebitering som vid förändrade regler för aktiebolag.

Exempel 6: En sänkning av expansionsfondsskatten med tre procentenheter

I det tidigare exemplet sänktes bolagsskatten med tre procentenheter. Bibehållen neutralitet mellan olika bolagsformer kräver en motsvarande sänkning av expansionsfondsskatten (till 25 procent). Genom framskrivning av basen för enskilda näringsidkare (enligt beskrivningen i Exempel 5) erhålls expansionsmedel för år 2001 om 1,22 miljarder kronor. Detta ger en bruttoeffekt på -0,04 miljarder kronor. Den redovisade kapitalinkomsten ökar med bruttobeloppet när man antar att skattelättnaden i sin helhet resulterar i ökad positiv räntefördelning/minskad negativ räntefördelning.

Expansionsfondsskatten är en statlig skatt och en del av fysiska personers inkomstskatt. Skattesänkningen ger ett bortfall på statsbudgeten som motverkas av att kapitalinkomsten beskattas och denna skatt går in på statsbudgeten. En motverkande effekt på 0,01 miljarder kronor uppkommer.

5.7 Handelsbolag och kommanditbolag

Civilrättsliga regler: Handelsbolag är en företagsform för samarbete mellan ett antal fysiska och/eller juridiska personer. Trots förmögenhetsgemenskapen med delägarna är handelsbolaget en juridisk person, dvs. handelsbolaget kan själv förvärva rättigheter och ikläda sig skyldigheter. Bolagets förpliktelser kommer även att belasta delägarna. Sålunda är delägarna i handelsbolag personligt och solidariskt ansvariga för bolagets förpliktelser, trots bolagets status av juridisk person. Ett handelsbolag föreligger, om två eller flera personer avtalat att gemensamt utöva näringsverksamhet i ett bolag och bolaget har förts in i handelsregistret. För handelsbolag saknas krav på visst eget kapital. Detta innebär också, att det inte finns något krav på inbetalning av insatser till handelsbolag. Ett handelsbolag kan också leva vidare med negativt eget kapital, utan krav på att bolagsmännen skall täcka upp kapitalunderskottet. Det ställs samma krav på redovisning i handelsbolag som det görs i aktiebolag.

En variant av handelsbolag är kommanditbolag. I kommanditbolag kan vissa delägares - kommanditdelägarna - ansvar för bolagets förpliktelser begränsas till insatt kapital. Minst en delägare - komplementären - måste emellertid vara obegränsad ansvarig för bolagets samtliga förpliktelser.

Skatterättsliga regler: Den skattemässiga behandlingen av handelsbolag och kommanditbolag är i princip densamma. Handelsbolag är inte skattesubjekt, istället beskattas delägarna för sina andelar i handelsbolagets resultat. All inkomst från handelsbolag utgör för delägaren inkomst av näringsverksamhet. Det innebär att den fysiska delägaren betalar kommunal skatt, och i fall när inkomsterna överstiger skiktgränsen även statlig skatt. Därtill kommer allmänna egenavgifter på inkomsten, egenavgifter på aktiv näringsverksamhet och särskild löneskatt på passiv näringsverksamhet. På avsättning till expansionsfond utgår expansionsfondsskatt om 28 procent. Försäljning av näringsverksamheter beskattas dock som inkomst av kapital om delägaren är en fysisk person.

Underskott av ett handelsbolags verksamhet kan endast kvittas mot överskott från samma handelsbolag. Principer för beräkning av inkomster från handelsbolag följer i stora drag samma grunder som för aktiebolag. Inkomsten beräknas för bolaget som sådant och därefter fördelas den samlade inkomsten på delägarna. Inkomsten måste beräknas enligt bokföringsmässiga grunder och med iakttagande av god redovisnings-sed. Handelsbolag har rätt till resultatreglering genom avsättning till periodiseringsfond. Sådan avsättning görs dock av delägarna. Underskott av ett handelsbolags verksamhet fördelas på delägarna.

För att skapa regler om skattemässig neutralitet gentemot aktiebolagen gäller, liksom för enskild näringsverksamhet, regler om räntefördelning och expansionsfond. Ett handelsbolag kan ha ett negativt kapital. Negativt kapital i ett bolag får samma effekt som om delägaren har lånat pengar från bolaget (negativ räntefördelning). Om kapitalet är positivt får delägaren på motsvarande sätt, och enligt samma beräkningsgrunder, göra avdrag i näringsverksamheten för den positiva räntan. Samma belopp beskattas istället som inkomst av kapital hos delägaren. Vid räntefördelningen för handelsbolag används den årligen fastställda justerade anskaffningsutgiften (se beskrivning nedan) som kapitalunderlag vid beräkning av varje delägars andel.

Avsättning till expansionsfond får inte överstiga inkomsten av verksamheten eller vissa beloppsgränser. När avsättningen återförs till beskattning tas den upp som inkomst av näringsverksamhet hos delägarna och erlagd expansionsfondsskatt får tillgodoräknas vid debitering av slutlig skatt.

Handelsbolaget är inte skattesubjekt vid förmögenhetsbeskattningen. Bolagets förmögenhet ingår dock i delägarnas förmögenhet.

Justerad anskaffningsutgift/skattemässigt värde: Ingångsvärdet erhålles genom att den ursprungliga anskaffningsutgiften (köpeskillingen, tillskott vid bolagets bildande etc.) ökas med senare tillskott till bolaget och minskas med uttag från bolaget. Anskaffningsutgiften skall vidare ökas med de skattepliktiga inkomsterna och minskas med de avdragna underskott som belöpt på delägaren under innehavstiden. Den på detta sätt beräknade anskaffningsutgiften är den justerade anskaffningsutgiften. Vidare skall anskaffningsutgiften ökas med 28 procent av avdrag för avsättning till expan-

sionsfond och minskas med 28 procent av återförda avdrag för avsättning till expansionsfond. Anskaffningsutgiften skall dessutom ökas med 72 procent av expansionsfond som förs över från enskild firma till andel i handelsbolag. Räntefördelning påverkar inte ingångsvärdet, utom i den utsträckning negativ räntefördelning minskar ett underskott av näringsverksamhet.

Statistik: I handelsbolag beskattas således flera olika baser. Hur basen fördelas framgår av Tabell 35.

Tabell 35: Inkomst m.m. av aktiv och passiv näringsverksamhet i handelsbolag för år 1998 och 1999

Mdkr, löpande priser

År	1998	1999
Positiv räntefördelning	0,4	0,5
Negativ räntefördelning	1,6	0,1
Avsättning till expansionsfond	0,5	0,5
Schablonavdrag egenavgifter / särskild löneskatt	1,5	1,6
Nettointäkt från aktiv / passiv näringsverksamhet	4,9	5,2

Källa: FRIDA.

Beräkningskonventioner: Handelsbolag är inte skattesubjekt. Delägarna beskattas istället för sin andel i handelsbolagets resultat. Vid beskattningen av delägarna i handelsbolag följer beräkningskonventionerna samma konventioner som för enskild näringsverksamhet.

5.8 EEIG - Europeisk ekonomisk intressegruppering

Civilrättsliga regler: EEIG har vissa likheter med ett handelsbolag och har av många benämnts som ett europeiskt handelsbolag. Syftet med grupperingen är att underlätta eller utveckla medlemmarnas ekonomiska verksamhet, dock ej att skapa vinst för grupperingen. Det måste finnas ett samband mellan medlemmarnas ekonomiska verksamhet och EEIG får inte ersätta denna i sådan utsträckning att grupperingen till exempel i förhållande till tredje man utövar en självständig yrkesmässig verksamhet. Medlemmarna måste komma från två stater inom EU för att en EEIG skall kunna bildas. Medlemmarna som kan vara såväl fysiska som juridiska personer svarar solidariskt för grupperingens skulder. En gruppering med säte i Sverige skall vara bokföringsskyldig här i landet. Reglerna som gäller för handelsbolag, t.ex. om årsredovisning, redovisning i koncerner och om revision skall även gälla för EEIG.

Skatterättsliga regler: En EEIG beskattas i huvudsak på samma sätt som ett handelsbolag. En viktig skillnad jämfört med beskattningen av handelsbolag är, att reglerna om räntefördelning och expansionsfond inte får tillämpas på en EEIG. I fråga om uppbörd samt skyldigheter att lämna och bevara uppgifter till ledning för taxering, gäller samma regler som för handelsbolag.

Beräkningskonventioner: EEIG är inte skattesubjekt. Delägarna beskattas istället för sin andel i EEIG:s resultat. Vid beskattningen av delägarna i EEIG följer beräkningskonventionerna samma konventioner som för enskild näringsverksamhet, dock med undantag för räntefördelning och avsättningar till expansionsmedel.

5.9 Enkelt bolag och partrederi

Civilrättsliga regler: Ett enkelt bolag uppkommer om två eller flera har avtalat att utöva verksamhet i bolag utan att handelsbolag föreligger. Ett enkelt bolag är inte juridisk person och kan följaktligen inte självt förvärva rättigheter och ikläda sig skyldigheter. Detta innebär att det enkla bolaget inte heller äger någon egen förmögenhet. Bolagsmännen är istället delägare i de enskilda tillgångarna i bolaget. En företagsform, som står det enkla bolaget nära, är partrederiet. Dess civilrättsliga regler är i stort sett desamma som för ett enkelt bolag. Partrederi föreligger då ett antal parter överenskommit att, under delat ansvar, gemensamt driva sjöfart med eget fartyg. Partrederiet är inte en juridisk person, utan redarna äger en andel i varje enskild tillgång. Varje redare svarar i förhållande till sin andel i fartyget. Den som utses till s.k. huvudredare har rätt att företräda partrederiet för alla redarnas räkning.

Skatterättsliga regler: Eftersom det enkla bolaget inte är en juridisk person, är det inte heller skattesubjekt. Detsamma gäller partrederiet. Istället beskattas delägarna resp. redarna för inkomsterna. Vid beskattningen sker dock inte någon gemensam inkomstberäkning, utan inkomstberäkningen sker individuellt för varje delägare/redare. Detta innebär att delägarna/redarna kan ha olika avskrivningsplaner och i förekommande fall göra olika avsättningar till exempelvis ersättningsfond.

Inkomst från enkelt bolag utgör inkomst av näringsverksamhet och inkomstberäkningen följer de regler som allmänt gäller för detta inkomstslag. Inkomst av partrederi berättigar till avsättning till periodiseringsfond och expansionsfond. Vidare kan räntefördelning ske. Skattesatsen för enkelt bolag följer varje bolagsman/redare individuellt och beror av inkomstslaget. Kommunkatt utgår liksom statlig inkomstskatt för inkomster över brytpunkten samt sociala avgifter och särskild löneskatt. Varken enkelt bolag eller partrederi är skattesubjekt vid förmögenhetsbeskattningen.

Beräkningskonventioner: Enkelt bolag och partrederi är inte skattesubjekt. Istället beskattas delägarna för sin andel i det enkla bolagets och partrederiets resultat. Vid

beskattningen av delägarna följer beräkningskonventionerna samma konventioner som för enskild näringsverksamhet.

5.10 Koncerner

Inom skatterätten är syftet att underlätta för företag att organisera sin verksamhet på flera skilda juridisk enheter. Koncernen erkänns inte i Sverige som särskild juridisk enhet, varken inom civilrätten eller inom skatterätten. Detta innebär att koncernen inte är rättssubjekt och inte heller skattesubjekt.

Civilrättsliga regler: Aktiebolagsrättsligt finns en huvudregel och en kompletteringsregel avseende koncerndefinition. Huvudregeln innebär, att koncern föreligger om mer än hälften av röstetalet ägs av annat bolag. Enligt kompletteringsregeln föreligger en koncern om ett företag har bestämmande inflytande över annat bolag på annan grund än aktieinnehav och dessutom erhåller en betydande andel av dess resultat.

Skatterättsliga regler: Skatterättsligt använder man sig såväl av aktiebolagsrättsliga koncernbegrepp som av vissa kompletterande begrepp. Ett mer kvalificerat koncernbegrepp används t.ex. vid koncernbidrag och för att förhindra kringgående används i vissa sammanhang den oäkta koncernen, dvs. företagsgrupper i intressegemenskap. Skatterättsligt finns regler om frihet från kedjebeskattnings och regler om koncernbidrag och kommissionärsbolag. Till gruppen kringgåenderegler hör först och främst reglerna om inkomstöverföringar till utlandet. Vidare finns en omfattande rättspraxis kring omstruktureringar av koncerner, vilken syftar till att förhindra att obehöriga skattefördelar uppkommer vid omstrukturering av koncerner och företagsgrupper. Det finns även från och med den 1 januari 1999 en omfattande lagreglering om omstruktureringar.

Beräkningskonventioner: Beräkningskonventioner följer i stort sätt konventioner utarbetade för aktiebolag när det gäller koncernbidragsreglerna. För övriga regelförändringar görs endast kvalitativa bedömningar.

5.11 Investmentföretag och värdepappersfonder

Beskattningen av investmentföretagen och värdepappersfonderna har utformats bl.a. i syfte att beakta att investmentföretag och värdepappersfonder endast utgör mellanhänder för placeringar på värdepappersmarknaden. Kedjebeskattnings av utdelningsinkomster är i princip eliminerad genom en avdragsrätt för utbetald utdelning och mellanhanden har givits möjlighet till skattefria omplaceringar av aktieinnehavet genom skattefrihet för kapitalvinster. Istället har en schablonmässig beskattning

genomförts som kompensation för skattefriheten för kapitalvinster. Reglerna har till syfte att uppnå neutralitet gentemot direktäggande. Den skattegrundande schablonintäkten uppgår år 2002 till 1,5 procent³⁴ av underlaget som utgörs av beskattningsårets ingående marknadsvärde på aktie- och andelsinnehavet.

Ett investmentföretag är ett företag med ett stort antal fysiska personer som aktieägare och med ett väl fördelat innehav av värdepapper vilket erbjuder sina ägare riskspridning. De löpande intäkter som ett investmentföretag kan ha utgörs i princip enbart av ränteintäkter och utdelningsinkomster. Dessa är i sin helhet att betrakta såsom skattepliktiga intäkter. Utöver dessa löpande intäkter skall investmentföretag dessutom redovisa en schablonintäkt enligt ovan.

En värdepappersfond är en fond bestående av fondpapper och andra finansiella instrument, vilken bildats genom kapitaltillskott från allmänheten och ägs av dem som skjutit till kapital. Värdepappersfonden är inte en juridisk person, men är trots det ett skattesubjekt. Värdepappersfonderna har inte möjlighet att lånefinansiera placeringar på aktiemarknaden och kan därmed inte heller kvitta avdragsgilla räntekostnader mot schablonintäkten.

Beräkningskonventioner: För närvarande saknas generellt utformade konventioner för beräkning av offentlig-finansiella effekter vid regelförändringar inom detta område.

5.12 Internationell företagsbeskattning

Den internationella beskattningsrätten består av interna rättsregler, av utländska rättsregler och av föreskrifter i dubbelbeskattningsavtal. Dessa tre regelverk skall på olika sätt samverka för att undvika internationell dubbelbeskattning. Vad gäller fysiska personers beskattning skiljer man mellan obegränsad och begränsad skattskyldighet. Den obegränsade skattskyldigheten omfattar alla inkomster varhelst de förvärvats och avser alla som bor i Sverige eller vistas här stadigvarande. Den begränsade skattskyldigheten omfattar vissa inkomster, som härrör från Sverige och som därmed anses ha sådan anknytning hit, att Sverige bör få beskattningsrätten till dessa inkomster om de uppbärs av personer som bor utomlands. I förekommande fall lindras dubbelbeskattningen genom interna regler om avdrag för utländsk skatt och om avräkning för utländsk skatt samt av föreskrifter i dubbelbeskattningsavtal.

För företagets del måste man skilja mellan olika etableringsformer. I den följande framställningen bortses från vad som gäller enligt dubbelbeskattningsavtal. Vid etablering genom filial³⁵ beskattas (i Sverige) filialinkomsterna som en del av det svenska företagets inkomster. När dotterbolag etableras får man skilja mellan ut-

³⁴ För år 2001 är skattesatsen 2 procent.

³⁵ En utländsk filial innebär att företaget inte bildar ett självständigt rättssubjekt i utlandet, vilket enligt svenska beskattningsregler faller utanför den svenska beskattningsrätten.

ländskt bolag³⁶ och utländsk juridisk person³⁷. Ett utländskt bolag beskattas inte i Sverige, men i vissa fall kan en utländsk juridisk persons delägare beskattas här. En svensk delägare i en utländsk juridisk person, som inte är utländskt bolag, skall beskattas i Sverige för sin andel i den löpande vinsten, om den utländska associationen inte är skattesubjekt.

Svenskägda dotterbolag i utlandet omfattas ej av svensk beskattningsrätt, vilket innebär följande: (1) det utländska dotterbolagets inkomster beskattas uteslutande i etableringslandet enligt det landets regler så länge inkomsterna stannar i etableringslandet, (2) förluster i det utländska dotterbolaget är uteslutande hänförliga till dotterbolaget och kan därför inte utnyttjas i Sverige, (3) ytterligare beskattning kan bli aktuell i Sverige vid vinsthemtagning, (4) ytterligare beskattning kan komma ifråga i etableringslandet vid vinsthemtagning genom källskatt (withholding tax) (5) avräkning av utländsk källskatt kan bli aktuell i Sverige vid vinsthemtagning, (6) Förluster på aktier i dotterbolaget kommer att hamna i Sverige varvid fråga om avdragsrätt i Sverige för sådana förluster uppkommer (beroende på vilka som köper dotterbolagets aktier).

Ett utländskt företag som bedriver verksamhet i Sverige skall beskattas här för sina inkomster av den svenska verksamheten (den svenska filialen).³⁸ Svenska dotterbolag till utländskt bolag beskattas som övriga svenska bolag och kupongskatt (30 procent) uttas på vinsthemtagningen.

För företagens del finns det direktiv från EU om att medlemsländer skall ha två enskilda aktiebolagsformer (vilket infördes i Sverige år 1995). Vidare har medlemskapet i EU öppnat en möjlighet för svenska företag att utnyttja den europeiska företagsformen EEIG - Europeiska ekonomiska intressegrupperingar (se ovan avsnitt 5.8). Denna företagsform skall underlätta för företag inom unionen att samarbeta för gemensamma ändamål. Den är ett medel att fördela kostnader mellan länder utan vinstpåslag och utan källskatter.

Beräkningskonventioner: För närvarande saknas generellt utformade konventioner för beräkning av offentlig-finansiella effekter vid regelförändringar inom detta område.

³⁶ Ett utländskt bolag omfattar sådana utländska juridiska personer, där någon löpande beskattning av delägarna inte kommer ifråga. Med andra ord måste ett utländskt bolag själv vara skattesubjekt i hemstaten.

³⁷ En utländsk juridisk person föreligger, om den utländska associationen har egen rättskapacitet enligt hemstatens lagstiftning och om det har en egen förmögenhetsmassa, som de enskilda delägarna inte fritt kan förfoga över.

³⁸ Under förutsättningen att fast driftställe finns i Sverige.

6 Socialavgifter och löneskatter

Indirekt beskattning av förvärvsinkomster sker i form av socialavgifter, allmän löneavgift och särskild löneskatt. Socialavgifter tas ut i form av arbetsgivaravgifter och egenavgifter. Arbetsgivaravgifter betalas av arbetsgivare och beräknas på ett underlag som består av lön och andra skattepliktiga förmåner som en arbetsgivare utger till anställda. Egenavgifter betalas främst av den som bedriver näringsverksamhet.

Socialavgifterna är i ekonomisk mening skatter och avgifter som utgår på lön eller annan ersättning för utfört arbete. Ett syfte med den omstrukturering av socialavgifterna som riksdagen beslutat med anledning av propositionen om inkomstgrundad ålderspension var att inom ramen för ett i princip oförändrat avgiftsuttag renodla socialavgifterna till att avse försäkringar där ersättningarna i viss utsträckning är relaterade till individens inkomst. Därigenom har socialavgifternas försäkringsmässiga karaktär förstärkts och dess karaktär av skatt har minskat. En viss andel av socialavgifterna kan dock fortfarande i ekonomisk mening anses utgöra en skatt, bl.a. mot bakgrund av att inkomster över förmånstaken i olika socialförsäkringar inte är förmånsgrundande samtidigt som socialavgifter tas ut på inkomstdelar över förmånstaken.

Avgiftsnivåerna för år 2002 sammanfattas i Tabell 36.

Tabell 36: Avgiftsnivåer för socialavgifter, allmän löneavgift och särskild löneskatt år 2002

<i>Procent</i>		
Socialavgifter m.m.	Arbetsgivaravgifter	Egenavgifter
Ålderspensionsavgift	10,21	10,21
Sjukförsäkringsavgift	8,80	9,53
Arbets-skadeavgift	1,38	1,38
Arbetsmarknadsavgift	5,84	3,30
Efterlevandepensionsavgift	1,70	1,70
Föräldraförsäkringsavgift	2,20	2,20
Allmän löneavgift	2,69	2,69
Summa socialavgifter och allmän löneavgift	32,82	31,01
Särskild löneskatt	24,26	24,26
Särskild löneskatt > 65 år	16,16	16,16

Anm.: Då ålderspensionsavgift och allmän pensionsavgift betalas utöver den särskilda löneskatten för personer över 65 år är nivån satt till 16,16 procent.

Den allmänna löneavgiften som tas ut på samma avgiftsunderlag som arbetsgivaravgifter och egenavgifter kan i ekonomisk mening i sin helhet anses utgöra en skatt eftersom den inte är direkt kopplad till någon förmån för individen. Även den särskilda löneskatten som tas ut på vissa ersättningar för arbete som inte är förmånsgrundande kan i sin helhet betraktas som en skatt.

6.1 Arbetsgivaravgifter

Arbetsgivare är skyldiga att betala arbetsgivaravgifter. Underlaget utgörs av lön och andra ersättningar för utfört arbete. I underlaget ingår även av arbetsgivaren utgiven sjuklön, dock inte pensionsavsättningar. Arbetsgivaravgifterna redovisas och betalas månadsvis på samma sätt som preliminärskatten. Både underlag och avgifter tas upp i skattedeklarationen.

För år 2002 uppgår summan av arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift till 32,82 procent. För avsättningar till pensionsutfästelser och för vissa ersättningar samt för arbetstagare över 65 år erläggs reducerad avgift, så kallad särskild löneskatt, med 24,26 procent alternativt med 16,16 procent (se avsnitt 6.3).

Vid beräkning av arbetsgivaravgifter får en arbetsgivare från arbetsgivaravgifterna varje år göra avdrag med 5 procent av avgiftsunderlaget, dock högst med 42 600 kronor vilket motsvarar ett underlag på 852 000 kronor. Nedsättningen skall avse arbetsmarknadsavgiften, varför nivån för denna avgift förutsätts överstiga 5 procent. Om flera arbetsgivare ingår i en koncern skall de vid bedömningen av avdragsrätt anses som en och samma arbetsgivare. Avdraget skall i sådant fall i första hand göras av moderföretaget. Om avdraget inte kan utnyttjas av moderföretaget får det utnyttjas av dotterföretagen i den ordning moderföretaget bestämmer.

I Tabell 37 redovisas inbetalda arbetsgivaravgifter inklusive allmän löneavgift under perioden 1998 till 2002. Beräkningsunderlaget för år 2002 beräknas uppgå till 961,33 miljarder kronor. De totala inkomsterna, med hänsyn taget till nedsättningar, uppgår till 309,63 miljarder kronor (= 315,61 – 5,23 – 0,76)).

Tabell 37: Inkomster från arbetsgivaravgifter inklusive allmän löneavgift för åren 1998 till 2002

Procent och mdkr, löpande priser

År	1998	1999	2000*	2001*	2002*
Avgiftssats	33,03	33,06	32,92	32,82	32,82
Inbetalda avgifter	257,34	271,47	280,00	294,37	309,63

Anm.: En * markerar att uppgiften är en prognos.

Förändrade avgiftsnivåer för socialavgifterna medför något olika effekter beroende på om förändringar gäller generellt eller om endast delar av beräkningsunderlaget berörs. Den direkta effekten är proportionell mot skatteunderlaget, dvs. bruttoeffekten blir lägre på ett mindre underlag, givet samma storlek på förändringen. Situationen för de indirekta effekterna är annorlunda. Genomslagskraften för dessa effekter beror i hög utsträckning på hur stor andel av skatteunderlaget som omfattas av den aktuella åtgärden. Effekterna beror dessutom på om nedsättningen träffar ett underlag på vilket ett företags marginella beslut vilar. I detta avseende kommer de indirekta effekterna att skilja sig åt exempelvis mellan å ena sidan marginella sysselsättningsstöd, och å andra sidan, generella stöd. Då avsikten med dessa beräkningskonventioner är att ge en tydlig bild av principerna vid beräkning av budgeteffekter kommer endast situationer med nedsättningar som träffar hela skatteunderlaget att beaktas.

Vid beräkning av de budgeteffekter som följer på en generell förändring av nivån på arbetsgivaravgifterna för hela skatteunderlaget tillämpas en övervältringsprofil för de första fem åren. Denna innebär att avgiftsändringen kommer att bäras av lönesumman, nettointäkter och vinster. Fördelningen dem emellan kommer att variera med tiden. Ju längre tid det går, desto högre andel antar vi övervältras på lönesumman. Vid beräkning av den varaktiga nettobudgeteffekten antas hela avgiftsändringen ha övervältrats på lönesumman.³⁹

En höjning av arbetsgivaravgifterna kommer inledningsvis att ge upphov till ökade avgiftsinkomster. Eftersom lönekostnaderna på lång sikt antas vara givna kommer höjningen på sikt att vältras över på löntagarna i form av minskade löner. Genom anpassning nedåt av lönerna reduceras gradvis de försäkringsförmåner som följer på avgifterna. Minskningen av löner och förmåner påverkar dessutom de enskilda individernas skatteunderlag, varigenom den offentliga sektorn får minskade skatteinkomster på förvärvsarbete.

Eftersom anpassningen av lönerna antas ske med viss tidsfördröjning och eftersom de högre lönekostnaderna inte fullt ut antas resultera i högre varupriser kommer även företagen till en början att vara med och betala en höjning av avgifterna genom minskade vinster. Detta i sin tur reducerar underlaget för bolagsskatt. Notera i detta sammanhang att den övervältring som sker på varupriserna antas inte ha någon offentlig-finansiell effekt. En övervältring på priserna (till den del intäktsförändringen leder till prisökningar) ökar visserligen underlaget för mervärdesskatt, men prishöjningen som sådan ger även upphov till indirekta effekter på skatteskalen och vissa offentliga utgifter. Dessa två effekter sammantaget motverkar approximativt de ökade momsintäkterna (jfr avsnitt 2.1).

³⁹ Ett förändrat uttag av skatter och avgifter på olika insatsfaktorer (arbetskraft, energi etc.) antas på kort sikt bl.a. övervältras framåt på konsumentpriserna. Dessa prisförändringar påverkar mervärdesskatteintäkterna och de prisindexerade offentliga kostnaderna. Den sammanlagda offentlig-finansiella effekten av dessa deffekter är nära noll, varför dessa inte särredovisas.

De andelar av förändringen av arbetsgivaravgifterna som år t antas övervältras på lönesumma, nettointäkter och vinster redovisas i bilaga E. Tabell 38 visar, givet antagandet om övervältringsprofilen, hur löner, vinster och priser skulle påverkas av en sänkning av arbetsgivaravgiften med en procentenhet under år 2002.⁴⁰ Bruttoeffekten i det aktuella fallet uppgår till 9,61 miljarder kronor och utgörs av den ändrade avgiften applicerad på ikraftträdandeårets lönesumma, utan hänsyn taget till indirekta effekter.

Tabell 38: Övervältring på lönesumma, nettointäkter och vinster som antas följa på en sänkning av arbetsgivaravgifterna med en procentenhet år 2002

Mdkr, löpande priser

År	2002	2003	2004	2005	2006	Varaktigt
Lönesumma	2,90	3,22	3,54	3,85	4,15	7,29
Nettointäkter	-2,90	-2,86	-2,83	-2,80	-2,76	0,00
Vinster	2,90	2,50	2,12	1,75	1,38	0,00

Den periodiserade redovisningen av offentlig-finansiella effekter utgår från underlaget för arbetsgivaravgifterna under året för ikraftträdande. För denna typ av redovisning beaktas inte huruvida inkomsten uppbärs eller betalas ut under ett annat beskattningsår än det angivna. I den kassamässiga redovisningen däremot beaktas förskjutningar orsakade av uppbörd och omföringar inom statsbudgeten mellan olika inkomstitlar.

Beräkning av offentlig-finansiella effekter vid förändringar av nedsättningsnivån eller underlagets storlek kräver att hänsyn tas till den totala lönesummans fördelning på företag av olika storlek.

Exempel 7: En sänkning av sjukförsäkringsavgiften med en procentenhet - arbetsgivaravgifter

Sjukförsäkringsavgiften sänks med en procentenhet med effekt från den 1 januari år t . Beräkningsunderlaget uppgår till 961 miljarder kronor. Detta ger en bruttoeffekt på $-9,61$ miljarder kronor ($= -0,01 * 961$). En varaktig övervältring på lönerna medför att lönesumman på sikt kommer att uppgå till 968 miljarder kronor eftersom lönekostnaden varaktigt skall vara den samma som före avgiftssänkningen ($961 * (1 + 0,3282) = 968 * (1 + 0,3182)$)).

⁴⁰ För en härledning av övervältringen uttryckt som andel av bruttoeffekten, se bilaga E.

Bruttolönesumman beräknas att varaktigt stiga med 7,29 miljarder kronor. Ökningen kommer, tillsammans med ökade utbetalningar av inkomstberoende transfereringar, att varaktigt förstärka kommunsektorn med 2,69 miljarder kronor vid en genomsnittlig kommunal marginalskatt på 31,37 procent.

Den genomsnittliga statliga marginalskatten är 5,92 procent. Inkomstökningen kommer, utan hänsyn taget till ökade utbetalningar av skattepliktiga inkomstberoende transfereringar, att förstärka inkomstiteln fysiska personers inkomstskatt med 0,21 miljarder kronor (efter reducering för kommunalskatt).

De på den ökade lönesumman löpande arbetsgivaravgifterna fördelas på olika inkomstitlar (jfr Tabell 36). Exempelvis uppgår sjukförsäkringsavgiften efter sänkningen till 7,80 procent. Varaktigt uppkommer därmed en förstärkning på titeln med 0,35 miljarder kronor (= 9,39 - 9,04), som motverkande effekt till den direkta negativa effekten på 9,39 miljarder kronor. Samtidigt medför ökningen av lönesumman med 7,29 miljarder kronor att den förmånsgrundande inkomsten för olika socialförsäkringar höjs. På statsbudgetens utgiftsida kan denna inkomstökning förväntas höja summan av utgifterna med 0,69 miljarder kronor, under förutsättning att de schablonantaganden om socialavgifternas skattedel som ligger till grund för beräkningen av den särskilda löneskatten tillämpas.

Socialförsäkringssektorn (Första-Fjärde AP-fonderna) förstärks med 1,64 miljarder kronor netto som en följd av ökade inbetalningar av allmän pensionsavgift och ålderspensionsavgift och ökade framtida pensionsrätter hos de försäkrade.

På kort sikt sker övervältringen på löner, vinster och priser enligt schemat i Tabell 38. Under år t kommer företagens lönesumma ha ökat med 2,90 miljarder kronor. Bolagens vinster har ökat med 2,90 miljarder kronor, varav 0,77 miljarder kronor går till bolagskatt, och dess försäljningsintäkter har ökat med 2,90 miljarder kronor.

År $t+1$ har lönesumman ökat med 3,22 miljarder kronor och bolagsvinsterna med 2,50 miljarder kronor i förhållande till de ursprungliga nivåerna. Fördelningen av dessa förändringar sker enligt samma mönster som ovan. Den fortsatta övervältringen antas ske enligt Tabell 38.

Den kassamässiga redovisningen skiljer sig från den periodiserade genom uppbördsförskjutningar. För de skatter och avgifter som uppbärs i form av arbetsgivaravgifter eller inkomstskatt gäller att det uppkommer en kassamässig effekt om 11/12 av helårseffekten år t . För bolagsskatten kommer inkomstskatteändringen att påverka fyllnadsinbetalningarna så att skatten avseende år t erläggs år $t+1$ och att skatten avseende år $t+1$ erläggs år $t+2$. År $t+2$ preliminärdebiteras bolagen dessutom skatten avseende år $t+2$. Observera att fördröjningen av inbetalda avgifter inte kommer påverka den kassamässiga redovisningen för kommunerna och socialförsäkringssektorn.

I tabellerna nedan redovisas exemplet. Fördelning på olika sektorer och på olika inkomstitlar på statsbudgeten redovisas.

Tabell 39: Periodiserad redovisning av en sänkning av sjukförsäkringsavgiften med en procentenhet - arbetsgivaravgifter*Mdkr*

<hr/>				
Bruttoeffekt	-9,61			
<hr/>				
Nettoeffekter, År	2001	2002	2003	Varaktigt
Konsoliderad offentlig sektor	-4,84	-4,84	-4,82	-4,11
Kommunerna	2,51	2,52	2,53	2,69
Fysiska personers inkomstskatt	1,07	1,19	1,30	2,69
Summa intäkter	1,07	1,19	1,30	2,69
Lönekostnad	1,44	1,33	1,23	0,00
Förbrukningskostnad	0,00	0,00	0,00	0,00
Socialbidrag	0,00	0,00	0,00	0,00
Summa kostnader	1,44	1,33	1,23	0,00
Socialförsäkringssektorn	0,89	0,99	1,08	1,64
Ålderspensionsavgift	0,27	0,30	0,32	0,67
Allmän pensionsavgift	0,62	0,69	0,76	1,56
Summa intäkter	0,89	0,99	1,08	2,23
Tilläggspension	-0,24	-0,26	-0,29	-0,59
Summa kostnader	-0,24	-0,26	-0,29	-0,59
Staten	-7,99	-8,07	-8,15	-8,44
Skatt på inkomst	0,85	0,76	0,67	0,21
Fysiska personers inkomstskatt	0,09	0,09	0,10	0,21
Juridiska personers inkomstskatt	0,77	0,67	0,56	0,00
Socialavgifter	-8,96	-8,88	-8,81	-7,96
Ålderspensionsavgift	0,03	0,03	0,04	0,08
Sjukförsäkringsavgift	-9,39	-9,36	-9,34	-9,04
Arbetskadavgift	0,04	0,04	0,05	0,10
Arbetsmarknadsavgift	0,17	0,19	0,21	0,43
Efterlevandepensionsavgift	0,05	0,05	0,06	0,12
Föräldraförsäkringsavgift	0,06	0,07	0,08	0,16
Allmän löneavgift	0,08	0,09	0,10	0,20
Skatt på egendom	0,00	0,00	0,00	0,00
Skatt på varor och tjänster	0,00	0,00	0,00	0,00
Summa intäkter	-8,10	-8,12	-8,15	-7,75
UO10: Ek. trygghet vid sjukdom och handikapp	-0,13	-0,15	-0,16	-0,33
UO11: Ek. trygghet vid ålderdom	-0,02	-0,03	-0,03	-0,06
UO12: Ek. trygghet för familjer och barn	-0,03	-0,04	-0,04	-0,08
UO13: Ek. trygghet vid arbetslöshet	-0,08	-0,09	-0,10	-0,21
UO14: Arbetsmarknad och arbetsliv	0,00	0,00	0,00	0,00
UO15: Studiestöd	0,00	0,00	0,00	0,00
UO18: Samhällsplanering, bost.f. och byggande	0,00	0,00	0,00	0,00
UO19: Regional utjämning och utveckling	0,00	0,00	0,00	0,00
Lönekostnad	0,38	0,35	0,33	0,00
Summa kostnader	0,11	0,05	-0,01	-0,69

Tabell 40: Kassamässig redovisning av en sänkning av sjukförsäkringsavgiften med en procentenhet - arbetsgivaravgifter*Mdkr*

Nettoeffekter, År	2001	2002	2003
Konsoliderad offentlig sektor	-4,79	-4,46	-3,87
Kommunerna	2,51	2,52	2,53
Fysiska personers inkomstskatt	1,07	1,19	1,30
Summa inkomster	1,07	1,19	1,30
Lönekostnad	1,44	1,33	1,23
Förbrukningskostnad	0,00	0,00	0,00
Socialbidrag	0,00	0,00	0,00
Summa utgifter	1,44	1,33	1,23
Socialförsäkringssektorn	0,89	0,99	1,08
Ålderspensionsavgift	0,27	0,30	0,32
Allmän pensionsavgift	0,62	0,69	0,76
Summa inkomster	0,89	0,99	1,08
Tilläggspension	0,00	0,00	0,00
Summa utgifter	0,00	0,00	0,00
Staten	-8,19	-7,97	-7,49
Skatt på inkomst	-0,01	0,86	1,33
Fysiska personers inkomstskatt	-0,06	0,09	0,10
Juridiska personers inkomstskatt	0,00	0,77	1,23
Socialavgifter	-8,21	-8,88	-8,81
Ålderspensionsavgift	0,00	0,03	0,04
Sjukförsäkringsavgift	-8,61	-9,36	-9,34
Arbets-skadeavgift	0,04	0,04	0,05
Arbetsmarknadsavgift	0,16	0,19	0,21
Efterlevandepensionsavgift	0,05	0,05	0,06
Föräldraförsäkringsavgift	0,06	0,07	0,08
Allmän löneavgift	0,07	0,09	0,10
Skatt på egendom	0,00	0,00	0,00
Skatt på varor och tjänster	0,00	0,00	0,00
Summa inkomster	-8,22	-8,02	-7,48
UO10: Ek. trygghet vid sjukdom och handikapp	-0,13	-0,15	-0,16
UO11: Ek. trygghet vid ålderdom	-0,02	-0,03	-0,03
UO12: Ek. trygghet för familjer och barn	-0,03	-0,04	-0,04
UO13: Ek. trygghet vid arbetslöshet	-0,08	-0,09	-0,10
UO14: Arbetsmarknad och arbetsliv	0,00	0,00	0,00
UO15: Studiestöd	0,00	0,00	0,00
UO18: Samhällsplanering, bost.f. och byggande	0,00	0,00	0,00
UO19: Regional utjämning och utveckling	0,00	0,00	0,00
Lönekostnad	0,38	0,35	0,33
Summa utgifter	0,11	0,05	-0,01

6.2 Egenavgifter

Egenavgifter betalas främst av den som bedriver aktiv näringsverksamhet. Avgifterna fastställs i samband med inkomsttaxeringen och uppbärs samtidigt med preliminär F-skatt.

Under år 2002 uppgår summan av egenavgifter och allmän löneavgift till 31,01 procent. Notera att för avsättningar till pensionsförsäkringar, icke förmånsgrundande ersättningar, inkomst av passiv näringsverksamhet, samt i de fall den som bedriver aktiv näringsverksamhet är äldre än 65 år erläggs i stället så kallad särskild löneskatt med 24,26 procent alternativt 16,16 procent (se avsnitt 6.3).

Egenavgifterna är i vissa fall reducerade. Om den försäkrade har förlängd karenstid i sjukpenningförsäkringen erläggs en reducerad sjukförsäkringsavgift för inkomster upp till 7,5 gånger prisbasbeloppet vid årets ingång.

Vid beräkning av egenavgifter får avdrag göras med 5 procent av underlaget, dock högst med 9 000 kronor per år, vilket motsvarar ett underlag på 180 000 kronor. Avdrag skall i första hand avse arbetsmarknadsavgiften. Om den försäkrade under året har betalt ut lön eller annan förmån till arbetstagare, och som arbetsgivare gjort avdrag från arbetsgivaravgifterna, så får det sammanlagda avdraget från egenavgifterna och arbetsgivaravgifterna inte överstiga 42 600 kronor per år. Om den försäkrade är delägare i ett handelsbolag får det sammanlagda avdraget från de egenavgifter som är hänförliga till handelsbolagets inkomster för samtliga delägare i handelsbolaget inte överstiga 42 600 kronor per år.

I Tabell 41 redovisas inbetalda egenavgifter inklusive allmän löneavgift under perioden 1998 till 2002. Beräkningsunderlaget för år 2002 beräknas uppgå till 27,93 miljarder kronor. De totala inkomsterna, med hänsyn taget till nedsättningen, uppgår till 7,57 miljarder kronor (= 8,66 – 1,09).

Tabell 41: Inkomster från egenavgifter inklusive allmän löneavgift för åren 1998 till 2002

Procent och mdkr, löpande priser

År	1998	1999	2000*	2001*	2002*
Avgiftssats	31,25	31,25	31,11	31,01	31,01
Inbetalda avgifter	5,98	6,43	6,97	7,03	7,57

Anm.: En * markerar att uppgiften är en prognos.

Näringsidkare antas försöka hålla inkomsterna från näringsverksamhet jämna över tiden. Vid en förändring av egenavgiftsuttaget följer det därför att den positiva räntefördelningen antas öka eller minska när nivån på egenavgifterna sänks respektive höjs. Tidsprofilen för övervältring av egenavgifterna blir därmed något annorlunda jämfört med den för arbetsgivaravgifterna. På kort sikt antas att en tredjedel av för-

ändringen övervältras på priserna, och att två tredjedelar övervältras på inkomsterna av näringsverksamheten. Genom att anpassning sker av utnyttjandet av den positiva räntefördelningen beskattas inkomstförändringen i inkomstslaget kapital. Varaktigt antas det ske en fullständig övervältring till inkomst av kapital.

Exempel 8: En sänkning av sjukförsäkringsavgiften med en procentenhet - egenavgifter

Sjukförsäkringsavgiften sänks med en procentenhet, oavsett karenstid, med effekt från och med den 1 januari år t . Beräkningsunderlaget för sjukförsäkringsavgiften i aktiv enskild näringsverksamhet och hos aktiva delägare i handelsbolag uppgår till 27,93 miljarder kronor. Detta ger en bruttoeffekt på $-0,28$ miljarder kronor ($= -0,01 * 27,93$).

Genom sänkningen stiger inkomsten av näringsverksamhet med 0,28 miljarder kronor. Genom en anpassning av den positiva räntefördelningen gör näringsidkarna avdrag för inkomstförändringen och beskattar den som inkomst av kapital. Detta innebär att ett bortfall motsvarande bruttoeffekten uppkommer på inkomstiteln 1221: Sjukförsäkringsavgift och att en motverkande effekt uppkommer på titeln 1111: Fysiska personers inkomstskatt. Varaktigt uppgår den motverkande effekten till 0,08 miljarder kronor ($= 0,30 * 0,2793$). På kort sikt beskattas emellertid endast $2/3$ av bruttoeffekten i inkomst av kapital, vilket ger en förstärkning på 0,05 miljarder kronor.

Preliminärskatt för enskilda näringsidkare uppbärs som ett ospecificerat belopp avseende år t . Beloppet fördelas med lika belopp under februari år t till februari år $t+1$. Effekten av en ändring i sjukförsäkringsavgiften antas till 90 procent påverka preliminärskatten. Resterande 10 procent betalas som fyllnadsinbetalning. Detta innebär att $11/12 * 90$ procent avseende år t erläggs år t , 10 procent avseende år t samt 90 procent avseende år $t+1$ erläggs år $t+1$.

Exemplet redovisas i nedanstående tabeller.

Tabell 42: Periodiserad redovisning av en sänkning av sjukförsäkringsavgiften med en procentenhet - egenavgifter*Mdkr*

Bruttoeffekt				-0,28
Nettoeffekter, År	2001	2002	2003	Varaktigt
Konsoliderad offentlig sektor	-0,22	-0,22	-0,22	-0,20
Kommunerna	0,00	0,00	0,00	0,00
Summa intäkter	0,00	0,00	0,00	0,00
Summa kostnader	0,00	0,00	0,00	0,00
Socialförsäkringssektorn	0,00	0,00	0,00	0,00
Summa intäkter	0,00	0,00	0,00	0,00
Summa kostnader	0,00	0,00	0,00	0,00
Staten	-0,22	-0,22	-0,22	-0,20
Skatt på inkomst	0,06	0,06	0,06	0,08
Fysiska personers inkomstskatt	0,06	0,06	0,06	0,08
Juridiska personers inkomstskatt	0,00	0,00	0,00	0,00
Socialavgifter	-0,28	-0,28	-0,28	-0,28
Sjukförsäkringsavgift	-0,28	-0,28	-0,28	-0,28
Summa intäkter	-0,22	-0,22	-0,22	-0,20
Summa kostnader	0,00	0,00	0,00	0,00

Tabell 43: Kassamässig redovisning av en sänkning av sjukförsäkringsavgiften med en procentenhet - egenavgifter*Mdkr*

Nettoeffekter, År	2001	2002	2003
Konsoliderad offentlig sektor	-0,18	-0,22	-0,22
Kommunerna	0,00	0,00	0,00
Summa inkomster	0,00	0,00	0,00
Summa utgifter	0,00	0,00	0,00
Socialförsäkringssektorn	0,00	0,00	0,00
Summa inkomster	0,00	0,00	0,00
Summa utgifter	0,00	0,00	0,00
Staten	-0,18	-0,22	-0,22
Skatt på inkomst	0,05	0,06	0,06
Fysiska personers inkomstskatt	0,05	0,06	0,06
Juridiska personers inkomstskatt	0,00	0,00	0,00
Socialavgifter	-0,23	-0,28	-0,28
Sjukförsäkringsavgift	-0,23	-0,28	-0,28
Summa inkomster	-0,18	-0,22	-0,22
Summa utgifter	0,00	0,00	0,00

6.3 Särskild löneskatt

Den som utfäst en tjänstepension skall till staten betala särskild löneskatt med 24,26 procent av kostnaden för pensionsutfästelsen. Underlaget utgörs i princip av under året erlagda avgifter för tjänstepensionsförsäkringar, avsättningar till pensionsstiftelser och utbetalda pensioner som inte utgår enligt lag eller på grund av tjänstepensionsförsäkring. Vidare görs justering för bland annat gottgörelser från pensionsstiftelser och erhållen ersättning för övertagna pensionsutfästelser.

Särskild löneskatt skall för varje år betalas till staten med 16,16 procent på lön eller annan ersättning till arbetstagare som vid årets ingång är 65 år eller äldre och i övrigt med 24,26 procent på:

- ersättning som utfaller enligt kollektivavtalsgrundad avgångsbidragsförsäkring som tecknas av arbetsgivare till förmån för arbetstagare,
- avgångsersättning som annorledes än på grund av kollektivavtalsgrundad avgångsbidragsförsäkring utbetalas av staten, kommun eller kommunalförbund som arbetsgivare eller av annan arbetsgivare, under förutsättning att arbetsgivaren tillämpar kommunalt pensionsavtal,
- avgångsersättning som omfattas av så kallade trygghetsavtal,
- ersättning som utges enligt gruppsjukförsäkring till den del ersättningen utgör komplement till förtidspension eller till sjukbidrag,
- ersättning som utges på grund av ansvarighetsförsäkring till den del ersättningen utges i form av engångsbelopp som inte utgör kompensation för mistad inkomst,
- bidrag som en arbetsgivare lämnar till en sådan vinstandelsstiftelse eller en annan juridisk person med motsvarande ändamål, med undantag för bidrag som lämnas till en pensions eller personalstiftelse.

Vidare gäller att en enskild person eller ett dödsbo varje år ska betala särskild löneskatt med 24,26 procent på överskott av passiv näringsverksamhet. Detta gäller även på ersättning som utges enligt avtalsgruppsjukförsäkring eller enligt trygghetsförsäkring till den del ersättningen utges i form av engångsbelopp som inte utgör kompensation för mistad inkomst. Om en skattskyldig före årets början har fyllt 65 år, eller inte har fyllt 65 år men under hela året uppburit hel ålderspension, skall särskild löneskatt betalas med 16,16 procent eller, om en skattskyldig avlidit under året, med 24,26 procent på inkomst.

Anställda och näringsidkare över 65 år, födda år 1938 eller senare, skall betala en lägre skattesats på 16,16 procent beroende på att deras förvärvsinkomster är pensionsgrundande och att de därför skall betala ålderspensionsavgift och allmän pensionsavgift utöver den särskilda löneskatten. Skattedelen räknas därför av från dessa avgifter gentemot den ursprungliga särskilda löneskatten på 24,26 procent.

Nivån på den särskilda löneskatten har bestämts så att den ungefär motsvarar vad som i ekonomisk mening kan anses som skattedelen av socialavgifterna. Fram till och

med år 1998 fastställdes nivån på den särskilda löneskatten schablonmässigt enligt den beräkningsprincip som togs fram i samband med 1990 års skattereform. Denna princip innebar att med egenavgifterna som utgångspunkt antogs olika avgifter ha olika grad av skatteinnehåll. Den allmänna löneavgiften ansågs i ekonomisk mening vara en skatt i sin helhet. Övriga avgifter har någon typ av samband med förmånerna, men sambanden är ofullständiga i många avseenden, exempelvis genom att sjukförsäkringsavgifter även finansierar förmåner för personer som inte förvärvsarbetar. Dessutom är det så att ålderspensionsavgifter som tas ut på inkomster överstigande 7,5 prisbasbelopp inte finansierar några ytterligare pensionsförmåner. Sålunda gjordes bedömningen att hälften av övriga socialavgifter kan anses utgöra skatt.

Av enkelhetsskäl har det ansetts att den särskilda löneskatten bör vara densamma för arbetsgivare som för egenföretagare. Skattesatsen skall vidare inte automatiskt följa förändringar av socialavgifterna utan bör endast justeras när en väsentlig förändring av uttaget av socialavgifter skett.

I Tabell 44 redovisas inkomsterna från särskild löneskatt, uppdelat på juridiker och fysiker, under perioden 1998 till 2002. Beräkningsunderlaget för den särskilda löneskatten för juridiker beräknas år 2002 uppgå till 84,05 miljarder kronor. Motsvarande underlag för de som bedriver näringsverksamhet, dvs. fysiker, beräknas uppgå till 6,43 miljarder kronor.

Tabell 44: Inkomster från särskild löneskatt fördelade på juridiska och fysiska personer åren 1998 till 2002

Procent och mdkr, löpande priser

År	1998	1999	2000*	2001*	2002*
Skattesats	24,26	24,26	24,26	24,26	24,26
Juridiska personer	14,94	17,42	19,17	19,61	20,39
Fysiska personer	1,24	1,32	1,43	1,50	1,56

Anm.: En * markerar att uppgiften är en prognos.

I statsbudgeten under inkomstiteln 1120: *Juridiska personers inkomstskatt* redovisas den särskilda löneskatten på pensionskostnader. Under inkomstiteln 1110: *Fysiska personers inkomstskatt* redovisas den särskilda löneskatten på vissa förvärvsinkomster. I juni månad andra året efter inkomståret omförs den särskilda löneskatten från dessa titlar till titeln 1291: *Särskild löneskatt*, vilket har betydelse för den kassamässiga redovisningen.

Exempel 9: En sänkning av den särskilda löneskatten med en procentenhet - juridiska personer

Beräkningsunderlaget för särskild löneskatt för juridiska personer beräknas år 2002 uppgå till 84,05 miljarder kronor. En procentenhets sänkning av särskilda löneskatten ger en bruttoeffekt på $-0,84$ miljarder kronor ($= -0,01 * 84,05$). Varaktigt övervältras denna på löner. För övervältringen på kort sikt tillämpas samma övervältringsschema som för arbetsgivaravgifter (se avsnitt 6.1).

Även för den kassamässiga redovisningen tillämpas samma antaganden som vid en ändring av arbetsgivaravgifterna.

Exemplet redovisas i nedanstående tabeller.

Exempel 10: En sänkning av den särskilda löneskatten med en procentenhet - fysiska personer

Beräkningsunderlaget för särskild löneskatt för fysiska personer beräknas år 2002 uppgå till 6,43 miljarder kronor. Bruttoeffekten kommer därmed att uppgå till $-0,06$ miljarder kronor ($= -0,01 * 6,43$). Denna bruttoeffekt leder till ett bortfall på titeln 1291: Särskild löneskatt på statsbudgeten. En motverkande effekt uppkommer genom att näringsidkaren antas ta ut inkomstförstärkningen som inkomst av kapital som beskattas med 30 procent. På kort sikt beskattas emellertid endast $2/3$ av inkomstökningen i kapital.

De kassamässiga effekterna läggs ut enligt samma mall som vid en ändring i egenavgifterna.

Exemplet redovisas i nedanstående tabeller.

Tabell 45: Periodiserad redovisning av en sänkning av den särskilda löneskatten med en procentenhet - juridiska personer*Mdkr*

Nettoeffekter, År				
	2001	2002	2003	Varaktigt
Bruttoeffekt				-0,84
Konsoliderad offentlig sektor	-0,35	-0,34	-0,33	-0,16
Kommunerna	0,23	0,23	0,23	0,25
Fysiska personers inkomstskatt	0,10	0,11	0,12	0,25
Summa intäkter	0,10	0,11	0,12	0,25
Lönekostnad	0,13	0,12	0,11	0,00
Förbrukningskostnad	0,00	0,00	0,00	0,00
Socialbidrag	0,00	0,00	0,00	0,00
Summa kostnader	0,13	0,12	0,11	0,00
Socialförsäkringssektorn	0,06	0,07	0,07	0,15
Ålderspensionsavgift	0,02	0,03	0,03	0,06
Allmän pensionsavgift	0,06	0,06	0,07	0,15
Summa intäkter	0,08	0,09	0,10	0,21
Tilläggspension	-0,02	-0,02	-0,03	-0,06
Summa kostnader	-0,02	-0,02	-0,03	-0,06
Staten	-0,63	-0,63	-0,63	-0,57
Skatt på inkomst	0,08	0,07	0,06	0,02
Fysiska personers inkomstskatt	0,01	0,01	0,01	0,02
Juridiska personers inkomstskatt	0,07	0,06	0,05	0,00
Socialavgifter	-0,72	-0,70	-0,69	-0,52
Ålderspensionsavgift	0,00	0,00	0,00	0,01
Sjukförsäkringsavgift	0,02	0,03	0,03	0,06
Arbetskadavgift	0,00	0,00	0,00	0,01
Arbetsmarknadsavgift	0,02	0,02	0,02	0,04
Efterlevandepensionsavgift	0,00	0,00	0,01	0,01
Föräldraförsäkringsavgift	0,01	0,01	0,01	0,02
Allmän löneavgift	0,01	0,01	0,01	0,02
Särskild löneskatt	-0,78	-0,77	-0,77	-0,68
Summa intäkter	-0,64	-0,64	-0,63	-0,50
UO10: Ek. trygghet vid sjukdom och handikapp	-0,01	-0,01	-0,02	-0,03
UO11: Ek. trygghet vid ålderdom	0,00	0,00	0,00	-0,01
UO12: Ek. trygghet för familjer och barn	0,00	0,00	0,00	-0,01
UO13: Ek. trygghet vid arbetslöshet	-0,01	-0,01	-0,01	-0,02
UO14: Arbetsmarknad och arbetsliv	0,00	0,00	0,00	0,00
UO15: Studiestöd	0,00	0,00	0,00	0,00
UO18: Samhällsplanering, bost.f. och byggande	0,00	0,00	0,00	0,00
UO19: Regional utjämning och utveckling	0,00	0,00	0,00	0,00
Lönekostnad	0,03	0,03	0,03	0,00
Summa kostnader	0,01	0,00	0,00	-0,07

Tabell 46: Kassamässig redovisning av en sänkning av den särskilda löneskatten med en procentenhet - juridiska personer*Mdkr*

Nettoeffekter, År	2001	2002	2003
Konsoliderad offentlig sektor	-0,34	-0,31	-0,25
Kommunerna	0,23	0,23	0,23
Fysiska personers inkomstskatt	0,10	0,11	0,12
Summa inkomster	0,10	0,11	0,12
Lönekostnad	0,13	0,12	0,11
Förbrukningskostnad	0,00	0,00	0,00
Socialbidrag	0,00	0,00	0,00
Summa utgifter	0,13	0,12	0,11
Socialförsäkringssektorn	0,07	0,09	0,10
Ålderspensionsavgift	0,02	0,03	0,03
Allmän pensionsavgift	0,05	0,06	0,07
Summa inkomster	0,07	0,09	0,10
Tilläggspension	0,00	0,00	0,00
Summa utgifter	0,00	0,00	0,00
Staten	-0,64	-0,62	-0,57
Skatt på inkomst	0,01	0,08	0,12
Fysiska personers inkomstskatt	0,01	0,01	0,01
Juridiska personers inkomstskatt	0,00	0,07	0,11
Socialavgifter	-0,66	-0,70	-0,69
Ålderspensionsavgift	0,00	0,00	0,00
Sjukförsäkringsavgift	0,02	0,03	0,03
Arbets-skadeavgift	0,00	0,00	0,00
Arbetsmarknadsavgift	0,01	0,02	0,02
Efterlevandepensionsavgift	0,00	0,00	0,01
Föräldraförsäkringsavgift	0,01	0,01	0,01
Allmän löneavgift	0,01	0,01	0,01
Särskild löneskatt	-0,72	-0,77	-0,77
Summa inkomster	-0,65	-0,63	-0,57
UO10: Ek. trygghet vid sjukdom och handikapp	-0,01	-0,01	-0,02
UO11: Ek. trygghet vid ålderdom	0,00	0,00	0,00
UO12: Ek. trygghet för familjer och barn	0,00	0,00	0,00
UO13: Ek. trygghet vid arbetslöshet	-0,01	-0,01	-0,01
UO14: Arbetsmarknad och arbetsliv	0,00	0,00	0,00
UO15: Studiestöd	0,00	0,00	0,00
UO18: Samhällsplanering, bost.f. och byggande	0,00	0,00	0,00
UO19: Regional utjämning och utveckling	0,00	0,00	0,00
Lönekostnad	0,03	0,03	0,03
Summa utgifter	0,01	0,00	0,00

Tabell 47: Periodiserad redovisning av en sänkning av den särskilda löneskatten med en procentenhet - fysiska personer

Mdkr

<i>Mdkr</i>				
Bruttoeffekt				-0,06
Nettoeffekter, År	2001	2002	2003	Varaktigt
Konsoliderad offentlig sektor	-0,05	-0,05	-0,05	-0,05
Kommunerna	0,00	0,00	0,00	0,00
Summa intäkter	0,00	0,00	0,00	0,00
Summa kostnader	0,00	0,00	0,00	0,00
Socialförsäkringssektorn	0,00	0,00	0,00	0,00
Summa intäkter	0,00	0,00	0,00	0,00
Summa kostnader	0,00	0,00	0,00	0,00
Staten	-0,05	-0,05	-0,05	-0,05
Skatt på inkomst	0,01	0,01	0,01	0,02
Fysiska personers inkomstskatt	0,01	0,01	0,01	0,02
Juridiska personers inkomstskatt	0,00	0,00	0,00	0,00
Socialavgifter	-0,06	-0,06	-0,06	-0,06
Särskild löneskatt	-0,06	-0,06	-0,06	-0,06
Summa intäkter	-0,05	-0,05	-0,05	-0,05
Summa kostnader	0,00	0,00	0,00	0,00

Tabell 48: Kassamässig redovisning av en sänkning av den särskilda löneskatten med en procentenhet - fysiska personer

Mdkr

<i>Mdkr</i>			
	2001	2002	2003
Nettoeffekter, År			
Konsoliderad offentlig sektor	-0,04	-0,05	-0,05
Kommunerna	0,00	0,00	0,00
Summa inkomster	0,00	0,00	0,00
Summa utgifter	0,00	0,00	0,00
Socialförsäkringssektorn	0,00	0,00	0,00
Summa inkomster	0,00	0,00	0,00
Summa utgifter	0,00	0,00	0,00
Staten	-0,04	-0,05	-0,05
Skatt på inkomst	0,01	0,01	0,01
Fysiska personers inkomstskatt	0,01	0,01	0,01
Juridiska personers inkomstskatt	0,00	0,00	0,00
Socialavgifter	-0,05	-0,06	-0,06
Särskild löneskatt	-0,05	-0,06	-0,06
Summa inkomster	-0,04	-0,05	-0,05
Summa utgifter	0,00	0,00	0,00

7 Mervärdesskatter

Mervärdesskatt är en indirekt skatt. Det innebär att skattesubjekt och skatteobjekt inte sammanfaller. Skatten betalas in till staten av producenten (skattesubjekt) men kan övervältras på konsumenten (skatteobjekt) via högre priser. Som framgått i tidigare avsnitt antas en förändring av mervärdesskatten övervältras helt på den slutliga konsumenten.

Mervärdesskatten utgör ca en femtedel av den offentliga sektorns totala inkomster från skatter och avgifter. Mervärdesskatt tas ut på privat och offentlig konsumtion av varor och tjänster. Den tas ut i samtliga led i produktions- och distributionskedjan. Det mervärde som har tillförts varan respektive tjänsten i varje led beskattas av staten. Rent praktiskt går det till så att mervärdesskattepliktiga företag i olika led i produktions- och distributionskedjan tar ut mervärdesskatt från efterföljande led och drar av mervärdesskatt från föregående led. Mellanskillnaden betalas in till staten. Genom denna konstruktion undviker man dubbelbeskattning av det mervärde som skapas i varje led. Mervärdesskatt som hänför sig till mervärdesskattepliktiga företags inköp genererar därmed inga intäkter till staten. Staten erhåller endast mervärdesskatteintäkter genom inköp som görs av grupper som inte har rätt att dra av den ingående mervärdesskatten. Dessa grupper är hushållen, allmännyttiga ideella föreningar och de ej mervärdesskattepliktiga företagen.

Företag som tillhandahåller varor och tjänster som är undantagna från mervärdesbeskattning skall inte ta ut någon mervärdesskatt av efterföljande led och har därmed inte heller någon avdragsrätt för sin ingående mervärdesskatt. Bostadshyror, vård, omsorg och finansiella tjänster är exempel på områden som är undantagna från mervärdesbeskattning. Drygt 40 procent av hushållens konsumtion består av utgifter för varor och tjänster som är undantagna från skatteplikt.

Mervärdesskatt tas ut med en viss procent av beskattningsunderlaget, som utgörs av varans eller tjänstens pris före mervärdesskatt. Normalskattesatsen är 25 procent. För vissa varor och tjänster har man av olika skäl valt lägre skattesatser: 12 och 6 procent. Livsmedel, rumsuthyrning i hotellrörelse eller liknande verksamhet, samt konstnärers försäljning av egna konstverk är exempel på varor och tjänster som beskattas med 12 procent. Allmänna nyhetstidningar, personbefordran, entréavgifter till konserter, bio, teater och liknande föreställningar samt mervärdesskattepliktiga tjänster inom idrottsområdet beskattas med 6 procent. Varor och tjänster som inte beskattas men för vilka de företag som säljer dessa varor och tjänster ändå har avdragsrätt för den ingående mervärdesskatten benämns ofta som kvalificerat undantag-

na. Receptbelagda läkemedel, skepp för yrkesmässig sjöfart, fartyg för livräddning, flygbensin och flygfotogen, guld som levereras till Sveriges riksbank samt sedlar och mynt som är gällande betalningsmedel är exempel på varor och tjänster som är kvalificerat undantagna. I Tabell 49 redovisas dessa under rubriken 0 procent.

Sedan Sverige blev medlem i EU ska Sverige tillämpa det EU-direktiv (sjätte mervärdesskattedirektivet) som reglerar mervärdesbeskattningen. Av direktivet framgår bl.a. att det är tillåtet med högst två skattesatser som är lägre än normalskattesatsen (förutom kvalificerat undantag). Det framgår också vilka varor och tjänster som tillåts beskattas med en lägre skattesats än normalskattesatsen respektive vara undantagna från mervärdesbeskattning.

Tabell 49: Baser för mervärdesskatt åren 1996 till 2002

Mdkr, löpande priser

Mervärdesskattesatser	25 %	12 %	6 %	0 %	Undantag
1996	439 (85)	130 (8)	6 (1)	3 (2)	402 (53)
1997	459 (87)	134 (8)	10 (1)	4 (2)	414 (56)
1998	482 (99)	138 (10)	10 (1)	4 (3)	430 (66)
1999	519 (102)	141 (10)	10 (1)	4 (3)	438 (65)
2000*	548 (102)	146 (10)	10 (1)	4 (3)	461 (67)
2001*	576 (107)	136 (10)	31 (1)	4 (3)	468 (70)
2002*	600 (112)	142 (11)	40 (1)	5 (3)	483 (73)

Anm: En * betecknar att baserna är prognoser. Baserna redovisas exklusive mervärdesskatt. Kommunsektorns förbrukning och investeringar ingår inte i baserna, utan särredovisas inom parentes. Fördelningen på skattesats har, när det gäller kommunerna, gjorts utifrån den fördelning som används av RSV vid beräkningen av Sveriges EU-avgift. Denna fördelning grundar sig på data från 1995 varför momsintäkterna, beräknade utifrån denna uppdelning, kan komma att skilja något från det totala utfallet. Alla baser är uttryckta enligt nya NR som är anpassat till ESA95 (European System of Accounts).

I Tabell 49 visas mervärdesskattebaserna fördelade på olika skattesatser. På grund av revidering av tidigare baser redovisas baserna från 1996 och framåt. De baser som redovisas i tabellen är de som är relevanta vid beräkning av budgeteffekter för staten och den konsoliderade offentliga sektorn. I de redovisade mervärdesskattebaserna ingår hushållens och de allmännyttiga ideella föreningarnas konsumtion samt förbrukning och investeringar i verksamheter utan avdragsrätt. Vid en budgeteffektberäkning måste hänsyn också tas till mervärdesskattebasen i kommunsektorns icke skattepliktiga verksamhet. Denna särredovisas därför inom parentes i Tabell 49.

Mervärdesskattebaserna tas vanligen fram med hjälp av prognoser över privat konsumtion och utgiftsandelar för enskilda varor och tjänster enligt nationalräkenskaperna eller enligt varuvikter i konsumentprisindex. Vid skattesatsförändringar som berör enskilda varor eller tjänster används ibland omsättningsstatistik från branschorganisationer eller liknande material. Förbrukning och investeringar av

aktuella varor och tjänster läggs till basen i den utsträckning som de används av företag utan avdragsrätt för ingående mervärdesskatt.

På grund av skattefusk, uppbördsförluster m.m. är de faktiska mervärdesskatteintäkterna ca 2 procent lägre än vad de skulle ha varit i frånvaro av sådana förekomster. Vid budgetberäkningar beaktas detta genom att mervärdesskattebasen minskas med 2 procent. Vid en förändring av mervärdesskattesatsen som endast avser en enstaka vara eller tjänst beaktas dock inte detta eftersom kunskap saknas om storleken på skattefusk m.m. för enskilda varor och branscher. Vid förändringar av skattesatser där alla varor och tjänster inom skattesatsens område omfattas av förändringen beaktas däremot detta.

7.1 Budgeteffekter

Budgeteffekten för den konsoliderade offentliga sektorn beräknas som summan av *bruttoeffekten* och *KPI-effekten*. Bruttoeffekten visar hur den offentliga sektorns mervärdesskatteintäkter påverkas av en förändring av mervärdesskattesatsen. KPI-effekten avspeglar det faktum att den offentliga sektorns utgifter för pensioner, socialbidrag m.m. som är knutna till prisnivån, påverkas när en mervärdesskatteförändring ändrar den allmänna prisnivån. För en given storlek på bruttoeffekten beräknas KPI-effekten på ett enhetligt sätt. Se kapitel 2 för en något mer ingående beskrivning av de indirekta effekter som följer på förändringar av KPI.

I det följande behandlas budgeteffekten vid två olika fall av förändring av mervärdesskattesatsen.

Beräkning av bruttoeffekten vid ändrad skattesats på ett sedan tidigare mervärdesskattebelagt område

Bruttoeffekten för den konsoliderade offentliga sektorn av en skattesatsförändring på ett tidigare mervärdesskattebelagt område beräknas som förändringen av skattesatsen multiplicerat med mervärdesskattebasen för de varor och tjänster som omfattas av skattesatsförändringen (se Exempel 11: Höjning av mervärdesskatten på livsmedel med en procentenhet).

Beräkning av bruttoeffekten vid mervärdesskattebeläggning av ett tidigare undantaget område

Vid beräkning av bruttoeffekten för den konsoliderade offentliga sektorn av en skattesatsförändring av ett tidigare undantaget område behöver man ta hänsyn till följande:

- De ökade mervärdesskatteintäkter som skattebeläggningen ger den offentliga sektorn. De ökade intäkterna består av den mervärdesskatt som inte är avdragsgill i senare produktions- och distributionsled, dvs. den mervärdesskatt som betalas av hushåll, ideella föreningar och av företag som inte är mervärdesskattepliktiga.

- Att företag som producerar varor och tjänster som är undantagna från mervärdesskatt inte har rätt att dra av den ingående mervärdesskatten. Den ingående mervärdesskatten utgör därmed en kostnad för dessa företag och en intäkt för den offentliga sektorn. När företagen får avdragsrätt för ingående mervärdesskatt i samband med mervärdesskattebeläggningen flyter denna intäkt inte in till den offentliga sektorn i detta led utan först i ett senare led.
- Effekten på den offentliga sektorns mervärdesskatteintäkter av företagens kostnad för den ingående mervärdesskatten (före mervärdesskattebeläggningen) antas övervältras framåt på varans eller tjänstens pris. En mervärdesskattebeläggning medför att kostnaden för ingående mervärdesskatt avlägsnas. Priset exkl. mervärdesskatt på de aktuella varorna och tjänsterna antas då falla i proportion till denna kostnadsminskning. Skatteunderlaget för den utgående mervärdesskatten blir därför lägre än det skulle ha varit vid ett oförändrat producentpris (se Exempel 12: Momsbeläggning av ett tidigare inte mervärdebeskattat område).

7.2 Statens och kommunsektorns budgetar

Förutom att beräkna budgeteffekterna för den konsoliderade offentliga sektorn är det intressant att se hur statens respektive kommunsektorns budget påverkas. Kommunsektorn har precis som företag rätt att dra av den mervärdesskatt som hänför sig till de skattepliktiga verksamheterna.⁴¹ En ändrad mervärdesbeskattning av en vara eller tjänst som hänför sig till en mervärdesskattepliktig verksamhet påverkar därmed inte kommunsektorns budget. För de icke mervärdesskattepliktiga verksamheterna innebär dock en höjd mervärdesskatt en ökad kostnad i form av en högre avgift till kommunkontot. Det innebär att kommunsektorns budget försvagas vid en mervärdesskattehöjning av en vara eller tjänst som ingår i en icke mervärdesskattepliktig verksamhet (kommunsektorns icke mervärdesskattepliktiga verksamheter består framför allt av vård, omsorg, skola och bostadsuthyrning). För statens del ökar mervärdesskatteintäkterna motsvarande kommunsektorns ökade kostnader vilket innebär att statens budget förstärks lika mycket som kommunsektorns budget försvagas. För den konsoliderade offentliga sektorn tar dessa effekter ut varandra.

Förändrade kostnader för ingående mervärdesskatt i kommunsektorn antas inte påverka den allmänna prisnivån och därmed inte heller ge upphov till någon KPI-effekt.

⁴¹ Återbetalningar för kommunernas ingående mervärdesskatt i de skattefria verksamheterna görs från de s.k. kommunkontona, till vilka kommunerna varje år betalar en avgift. Se vidare lagen (1995:1518) om mervärdesskattekonton för kommuner och landsting.

7.3 Periodiserade och kassamässiga effekter

Resonemanget om budgeteffekter har hittills handlat om *periodiserade* budgeteffekter, vilka inte tar hänsyn till hur faktiska betalningsströmmar ser ut. Sker en mervärdesskatteförändring den 1 januari ett år beräknar man den periodiserade budgeteffekten som om den nya skattesatsen gäller under årets samtliga månader.

I verkligheten uppstår det emellertid en fördröjning innan den offentliga sektorn erhåller inbetalningarna av mervärdesskatten. En beräkning som tar hänsyn till denna fördröjning kallas för *kassamässig*. Mervärdesskatt deklarerar och betalas drygt en månad efter verksamhetsmånaden. För företag med ett beskattningsunderlag över 40 miljoner kronor är förfallodagen den 26:e i månaden efter verksamhetsmånaden medan förfallodagen för övriga företag är den 12:e i andra månaden efter verksamhetsmånaden. Den andel av mervärdesskatten som betalas av större företag är ca 55 procent. Om en skattesatsförändring träder i kraft den 1 januari kan den kassamässiga budgeteffekten för staten under ikraftträdandeåret uppskattas till 11/12 av 55 procent och 10/12 av 45 procent av den periodiserade budgeteffekten.

För åren efter ikraftträdandeåret antas de kassamässiga och periodiserade nettobudgeteffekterna vara lika stora.

Exempel 11: Höjning av mervärdesskatten på livsmedel med en procentenhet

I detta räkneexempel visas budgeteffekterna av en höjning av mervärdesskatten på livsmedel med en procentenhet från 12 till 13 procent. Konsumtionen av livsmedel antas uppgå till 128 miljarder kronor exklusive moms år 2002. Utöver detta beräknas kommunsektorns förbrukning av livsmedel i undantagen verksamhet vara 7 miljarder kronor.

Bruttobudgeteffekten för den konsoliderade offentliga sektorn blir därför 1,26 miljarder kronor ($= 0,01 * 128 * 0,98$) när hänsyn tas till momsfusk m.m. på 2 procent.

År 2002 påverkas enbart statsbudgeten och kommunsektorn av momshöjningen. Detta beror på att den högre prisnivå som momshöjningen ger upphov till under år 2002 påverkar basbeloppet och därmed övriga delbudgetar först fr.o.m. år 2003 (KPI-effekten).

År 2002 medför momshöjningen en ökning i kommunsektorns förbrukningskostnader med 0,06 miljarder kronor ($= 0,01 * 7 * 0,871$), där 0,871 kommer från att andelen undantagen verksamhet inom kommunsektorn är 87,1 procent. För statens del ökar mervärdesskatteinkomsterna med 1,26 miljarder kronor på grund av den privata sektorns förbrukning och med 0,06 miljarder kronor på grund av kommunsektorns förbrukning, dvs. med totalt 1,32 miljarder kronor.

Momshöjningen från 12 till 13 procent kan förväntas öka livsmedelspriserna med ca 0,89 procent ($1,13/1,12 - 1 = 0,0089$). Eftersom konsumtionen av livsmedel utgör ca 11 procent av den totala privata konsumtionen i Sverige blir genomslaget på prisnivån ca 0,10 procent ($0,0089 * 0,11 = 0,10$ procent).

KPI-effekten medför att budgetförstärkningen blir mindre under perioden 2002 till 2003 jämfört med år 2001. Den årliga budgeteffekten för den konsoliderade offentliga sektorn under denna period blir 0,97 miljarder kronor ($= 1,26 * (1 - 0,2268)$), där KPI-effekten för den offentliga sektorn fångas upp av termen $(1 - 0,2268)$.

Kommunerna kan förväntas köpa livsmedel till ett värde av 7 miljarder kronor exklusive moms under år 2002, varav 87,1 procent av förbrukningen förväntas ske inom undantagen verksamhet.

Med avseende på konsumtionen av livsmedel kommer kommunsektorns budget att försvagas med 0,06 miljarder kronor samtidigt som statens budget kommer att förstärkas i motsvarande omfattning när livsmedelsmomsen höjs från 12 till 13 procent. Effekter på kommunalskatten, kommunernas lönekostnader och socialbidragen (dvs. KPI-effekten för kommunerna) uppkommer år 2003. Budgeteffekten för kommunerna blir därför -0,06 miljarder kronor år 2002 och -0,02 miljarder kronor år 2003 och framåt.

För staten uppkommer motverkande effekter via bl.a. sjukförsäkring, pensioner, föräldrapenning, studiemedel och bostadsbidrag (dvs. KPI-effekten för staten). Budgeteffekten för staten blir därför 1,32 miljarder kronor ($= 0,01 * 128 * 0,98 + 0,06$) år 2002, och 1,13 miljarder kronor de efterföljande åren. En utförlig redovisning av hur KPI-effekterna beräknas finns i kapitel 2.

Budgeteffekterna för åren 2002 till 2004 samt varaktigt presenteras nedan.

Tabell 50: Periodiserad redovisning av en höjning av livsmedelsmomsen med en procentenhet*Mdkr, löpande priser*

<hr/>				
Bruttoeffekt				1,26
Nettoeffekter, År	2002	2003	2004	Varaktigt
Konsoliderad offentlig sektor	1,26	0,97	0,97	0,97
Kommunerna	-0,06	-0,02	-0,02	-0,02
Fysiska personers inkomstskatt	0,00	0,06	0,06	0,06
Summa intäkter	0,00	0,06	0,06	0,06
Lönekostnad	0,00	-0,01	-0,01	-0,01
Förbrukningskostnad	-0,06	-0,06	-0,06	-0,06
Socialbidrag	0,00	0,00	0,00	0,00
Summa kostnader	-0,06	-0,08	-0,08	-0,08
Socialförsäkringssektorn	0,00	-0,14	-0,14	-0,14
Ålderspensionsavgift	0,00	0,00	0,00	0,00
Allmän pensionsavgift	0,00	0,02	0,02	0,02
Summa intäkter	0,00	0,02	0,02	0,02
Tilläggs pension	0,00	-0,16	-0,16	-0,16
Summa kostnader	0,00	-0,16	-0,16	-0,16
Staten	1,32	1,13	1,13	1,13
Skatt på inkomst	0,00	-0,08	-0,08	-0,08
Juridiska personers inkomstskatt	0,00	0,00	0,00	0,00
Fysiska personers inkomstskatt	0,00	-0,08	-0,08	-0,08
Socialavgifter	0,00	0,00	0,00	0,00
Skatt på egendom	0,00	0,00	0,00	0,00
Skatt på varor och tjänster	1,32	1,32	1,32	1,32
Mervärdeskatt	1,32	1,32	1,32	1,32
Summa intäkter	1,32	1,24	1,24	1,24
UO10: Ek. trygghet vid sjukdom och handikapp	0,00	-0,03	-0,03	-0,03
UO11: Ek. trygghet vid ålderdom	0,00	-0,06	-0,06	-0,06
UO12: Ek. trygghet för familjer och barn	0,00	0,00	0,00	0,00
UO13: Ek. trygghet vid arbetslöshet	0,00	0,00	0,00	0,00
UO14: Arbetsmarknad och arbetsliv	0,00	0,00	0,00	0,00
UO15: Studiestöd	0,00	-0,02	-0,02	-0,02
UO18: Samhällsplanering, bost.f. och byggande	0,00	0,00	0,00	0,00
UO19: Regional utjämning och utveckling	0,00	0,00	0,00	0,00
Lönekostnad	0,00	0,00	0,00	0,00
Summa kostnader	0,00	-0,10	-0,10	-0,10

Tabell 51: Kassamässig redovisning av en höjning av livsmedelsmomsen med en procentenhet

<i>Mdkr</i>			
Nettoeffekter, År	2002	2003	2004
Konsoliderad offentlig sektor	1,10	0,98	0,98
Kommunerna	-0,06	-0,02	-0,02
Fysiska personers inkomstskatt	0,00	0,06	0,06
Summa inkomster	0,00	0,06	0,06
Lönekostnad	0,00	-0,01	-0,01
Förbrukningskostnad	-0,06	-0,06	-0,06
Socialbidrag	0,00	0,00	0,00
Summa utgifter	-0,06	-0,08	-0,08
Socialförsäkringssektorn	0,00	-0,14	-0,14
Ålderspensionsavgift	0,00	0,00	0,00
Allmän pensionsavgift	0,00	0,02	0,02
Summa inkomster	0,00	0,02	0,02
Tilläggs pension	0,00	-0,16	-0,16
Summa utgifter	0,00	-0,16	-0,16
Staten	1,15	1,14	1,14
Skatt på inkomst	0,00	-0,08	-0,08
Juridiska personers inkomstskatt	0,00	0,00	0,00
Fysiska personers inkomstskatt	0,00	-0,08	-0,08
Socialavgifter	0,00	0,00	0,00
Skatt på egendom	0,00	0,00	0,00
Skatt på varor och tjänster	1,15	1,32	1,32
Mervärdesskatt	1,15	1,32	1,32
Summa inkomster	1,15	1,25	1,25
UO10: Ek. trygghet vid sjukdom och handikapp	0,00	-0,03	-0,03
UO11: Ek. trygghet vid ålderdom	0,00	-0,06	-0,06
UO12: Ek. trygghet för familjer och barn	0,00	0,00	0,00
UO13: Ek. trygghet vid arbetslöshet	0,00	0,00	0,00
UO14: Arbetsmarknad och arbetsliv	0,00	0,00	0,00
UO15: Studiestöd	0,00	-0,02	-0,02
UO18: Samhällsplanering, bost.f. och byggande	0,00	0,00	0,00
UO19: Regional utjämning och utveckling	0,00	0,00	0,00
Lönekostnad	0,00	0,00	0,00
Summa utgifter	0,00	-0,10	-0,10

Exempel 12: Momsbeläggning av ett tidigare inte mervärdebeskattat område

Ett företag vars verksamhet är undantagen mervärdesskatt har ingen avdragsrätt för sin ingående mervärdesskatt. Således är den ingående mervärdesskatten en ren kostnad för företaget. Om företagets omsättning momsbeläggs kan det dra av sin ingående mervärdesskatt. Detta leder till att företagets kostnad för insatsvaror sjunker.

En utvidgning av momsplikten innebär att förädlingsvärdet i företaget samt eventuellt icke momsbelagda insatsvaror beläggs med mervärdesskatt (insatsvarorna är redan belagda med mervärdesskatt). Anta oförändrad vinstmarginal samt oförändrad försäljningsvolym och att verksamheten skall beläggas med 25 procent mervärdesskatt.

Omsättningen före momsbeläggningen antas uppgå till 10 miljarder kronor. All försäljning antas ske till icke skattskyldiga. Kostnadsstrukturen är sådan att ingående moms uppgår till 0,63 miljarder kronor. Detta motsvarar en kostnad för insatsvaror om 3,15 miljarder kronor inklusive moms (0,63/0,20), vilket i sin tur innebär 2,52 miljarder kronor exklusive moms. Förädlingsvärdet är således 6,85 miljarder kronor (10-3,15). Omsättningen efter det att den blev belagd med mervärdesskatt, och att man genom det kan dra av den ingående momsen, är 9,37 miljarder kronor (2,52 + 6,85).

Bruttobudgeteffekten kan då beräknas till 1,71 miljarder kronor, den utgående mervärdesskatten motsvarar 2,34 miljarder kronor (9,37 * 0,25) och den ingående mervärdesskatten motsvarar 0,63 miljarder kronor. Detta kan även uttryckas enligt följande:

$$(0,25 * 10) - 0,63 - (0,25 * 0,63) = 1,71$$

Om man som i det här fallet beräknar den utgående mervärdesskatten utifrån en omsättning om 10 miljarder kronor inklusive mervärdesskatt (vilken motsvarar 0,63 miljarder kronor) måste man kompensera för detta. Det innebär att man måste räkna bort 25 procent av den ingående mervärdesskatten (0,25 * 0,63). Görs inte det så dubbelräknas mervärdesskatten och budgeteffekten blir:

$$(0,25 * 10) - 0,63 = 1,87$$

Enklast är dock att räkna bort den ingående mervärdesskatten direkt, dvs.:

$$(0,25 * (10 - 0,63)) - 0,63 = 1,71$$

Beräkningen av periodiserade och kassamässiga nettobudgeteffekter sker med hjälp av samma parametrar som i matmomsexemplet (se kapitel 2 samt tabell nedan). Detta innebär att nettoeffekten för staten uppgår till 1,46 miljarder kronor, medan nettoeffekten för konsoliderad offentlig sektor uppgår till 1,07 miljarder kronor.

Budgeteffekterna för åren 2002 till 2004 presenteras i tabellen nedan.

Tabell 52: Periodiserad redovisning av momsbeläggning av ett tidigare inte mervärdebeskattat område*Mdk, löpande priser*

<hr/>				
Bruttoeffekt				1,71
Nettoeffekter, År	2002	2003	2004	Varaktigt
Konsoliderad offentlig sektor	1,71	1,07	1,07	1,07
Kommunerna	0,00	0,06	0,06	0,06
Fysiska personers inkomstskatt	0,00	0,08	0,08	0,08
Summa intäkter	0,00	0,08	0,08	0,08
Lönekostnad	0,00	-0,02	-0,02	-0,02
Förbrukningskostnad	0,00	0,00	0,00	0,00
Socialbidrag	0,00	0,00	0,00	0,00
Summa kostnader	0,00	-0,02	-0,02	-0,02
Socialförsäkringssektorn	0,00	-0,44	-0,44	-0,44
Ålderspensionsavgift	0,00	0,00	0,00	0,00
Allmän pensionsavgift	0,00	0,03	0,03	0,03
Summa intäkter	0,00	0,03	0,03	0,03
Tilläggs pension	0,00	-0,22	-0,22	-0,22
Summa kostnader	0,00	-0,22	-0,22	-0,22
Staten	1,71	1,46	1,46	1,46
Skatt på inkomst	0,00	-0,11	-0,11	-0,11
Juridiska personers inkomstskatt	0,00	0,00	0,00	0,00
Fysiska personers inkomstskatt	0,00	-0,11	-0,11	-0,11
Socialavgifter	0,00	0,00	0,00	0,00
Skatt på egendom	0,00	0,00	0,00	0,00
Skatt på varor och tjänster	1,71	1,71	1,71	1,71
Mervärdesskatt	1,71	1,71	1,71	1,71
Summa intäkter	1,71	1,60	1,60	1,60
UO10: Ek. trygghet vid sjukdom och handikapp	0,00	-0,04	-0,04	-0,04
UO11: Ek. trygghet vid ålderdom	0,00	-0,08	-0,08	-0,08
UO12: Ek. trygghet för familjer och barn	0,00	0,00	0,00	0,00
UO13: Ek. trygghet vid arbetslöshet	0,00	0,00	0,00	0,00
UO14: Arbetsmarknad och arbetsliv	0,00	0,00	0,00	0,00
UO15: Studiestöd	0,00	-0,02	-0,02	-0,02
UO18: Samhällsplanering, bost.f. och byggande	0,00	0,00	0,00	0,00
UO19: Regional utjämning och utveckling	0,00	0,00	0,00	0,00
Lönekostnad	0,00	0,00	0,00	0,00
Summa kostnader	0,00	-0,14	-0,14	-0,14

Tabell 53: Kassamässig redovisning av momsbeläggning av ett tidigare intemervärdebeskattat område*Mdkr, löpande priser*

Nettoeffekter, År	2002	2003	2004
Konsoliderad offentlig sektor	1,51	1,33	1,33
Kommunerna	0,00	0,06	0,06
Fysiska personers inkomstskatt	0,00	0,08	0,08
Summa inkomster	0,00	0,08	0,08
Lönekostnad	0,00	-0,02	-0,02
Förbrukningskostnad	0,00	0,00	0,00
Socialbidrag	0,00	0,00	0,00
Summa utgifter	0,00	-0,02	-0,02
Socialförsäkringssektorn	0,00	-0,20	-0,20
Ålderspensionsavgift	0,00	0,00	0,00
Allmän pensionsavgift	0,00	0,02	0,03
Summa inkomster	0,00	0,02	0,03
Tilläggs pension	0,00	-0,22	-0,22
Summa utgifter	0,00	-0,22	-0,22
Staten	1,51	1,47	1,47
Skatt på inkomst	0,00	-0,10	-0,10
Juridiska personers inkomstskatt	0,00	0,00	0,00
Fysiska personers inkomstskatt	0,00	-0,10	-0,10
Socialavgifter	0,00	0,00	0,00
Skatt på egendom	0,00	0,00	0,00
Skatt på varor och tjänster	1,51	1,71	1,71
Mervärdesskatt	1,51	1,71	1,71
Summa inkomster	1,51	1,61	1,61
UO10: Ek. trygghet vid sjukdom och handikapp	0,00	-0,04	-0,04
UO11: Ek. trygghet vid ålderdom	0,00	-0,08	-0,08
UO12: Ek. trygghet för familjer och barn	0,00	0,00	0,00
UO13: Ek. trygghet vid arbetslöshet	0,00	0,00	0,00
UO14: Arbetsmarknad och arbetsliv	0,00	0,00	0,00
UO15: Studiestöd	0,00	-0,02	-0,02
UO18: Samhällsplanering, bost.f. och byggande	0,00	0,00	0,00
UO19: Regional utjämning och utveckling	0,00	0,00	0,00
Lönekostnad	0,00	0,00	0,00
Summa utgifter	0,00	-0,14	-0,14

8 Punktskatter

Punktskatter räknas liksom mervärdesskatter till de indirekta skatterna, där skattesubjekt och skatteobjekt inte sammanfaller. Punktskatten betalas i regel in till staten av producenten (skattesubjekt) men antas övervältras på konsumenten (skatteobjekt) via högre priser. Det är framför allt tre olika typer av produkter som beläggs med punktskatter: alkohol, tobak och energi. Punktskatterna utgör cirka 8 procent av statens totala intäkter från skatter och avgifter.

En förändring av punktskatten antas övervältras på hushållen om den aktuella varan ingår i hushållens konsumtionsutgifter. Om en punktskattebelagd vara ingår i företagets insatsanvändning antas istället att den kostnadsförändring som orsakas av en ändrad punktskatt, övervältras på lönerna i det företag som använder insatsvaran.

Punktskatter läggs bl.a. på varor vars konsumtion ger upphov till samhällsekonomiska kostnader vid varans användning. Detta gäller t.ex. bensin, alkohol och tobak som ger upphov till miljöförstöring och negativa effekter på hälsan. Punktskatterna är fixerade till ett visst belopp per enhet av varan eller proportionell till det innehåll i varan som anses skadligt.⁴² Punktskattens reala värde skulle minska om inte skattesatserna höjdes i takt med inflationen. Från och med år 1994 realvärdesäkras därför de viktigaste punktskatterna genom en årlig uppräkningsindex med konsumentprisindex. Tobaks- och alkoholskatterna är dock fr.o.m. den 1 augusti 1998 undantagna från denna realvärdesäkring och dessa skatter kan därmed endast förändras genom en lagändring.

Vid ändringar i punktskatten på en vara som ingår i hushållens privata konsumtion inkluderar budgeteffekten (nettoeffekten), precis som vid förändringar av mervärdesskatten, en KPI-effekt.

Eftersom mervärdesskatten är en värderelaterad skatt kommer förändringen av punktskatten även att påverka statens intäkter från mervärdesskatt. Förändringen av mervärdesskatten antas fullt ut påverka konsumentpriserna. Bruttoeffekten inkl. mervärdesskatt visar hur privat konsumtion i nominella termer förändras till följd av punktskatteförändringen.

Följande uttryck sammanfattar hur de två effekterna skall beräknas.

$\text{Budgeteffekt (nettoeffekt)} = \text{bruttoeffekt inkl. mervärdesskatt} + \text{KPI-effekt}$ $\text{Bruttoeffekt inkl. mervärdesskatt} = \text{volym} * \text{skattesatsförändring} * (1 + \text{mervärdesskattesats})$

⁴² Tobaksskatten på cigaretter består dock både av en styckskatt och en värderelaterad skatt.

En punktskattförändring på en insatsvara antas på kort sikt övervältras på löner, vinster och priser. På lång sikt antas det dock att punktskattförändringen övervältras endast på löntagarna genom ändrade löner, vilket i sin tur ger en indirekt effekt på inkomstskatt och skattedelen av socialavgifterna.

Vid förändrade alkohol- och tobaksskatter beaktas också de förändringar i konsumtionsefterfrågan som regelförändringarna förväntas ge upphov till, så kallade elasticiteter. En skattehöjning på t.ex. öl, och därmed höjda ölpriser, leder till en minskad efterfrågan på öl och förlorade skatteintäkter på den konsumtion som faller bort.⁴³

8.1 Alkoholskatt

Intäkterna från punktskatter på alkoholhaltiga drycker beräknas för år 2001 uppgå till 10,8 miljarder kronor. Sprit och öl beskattas proportionellt mot alkoholstyrkan och skattesatserna framgår av Tabell 54. Cirka 50 procent av de totala utgifterna till sprit, vin och öl görs av punktskatter.

Tabell 54: Skattesatser för beskattning av alkohol åren 1998 till 2002

Kr, löpande priser

År	1998	1999	2000	2001	2002*
Etylalkohol (spritdrycker) (per liter ren alkohol)	501,40	501,40	501,40	501,40	501,40
Vin och andra jästa drycker (per liter)					
1,2-2,25 volymprocent	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2,25-4,5 volymprocent	9,34	9,34	9,34	9,34	7,58
4,5-7,0 volymprocent	13,80	13,80	13,80	13,80	11,20
7,0-8,5 volymprocent	18,98	18,98	18,98	18,98	15,41
8,5-15,0 volymprocent	27,20	27,20	27,20	27,20	22,08
15,0-18,0 volymprocent	45,17	45,17	45,17	45,17	45,17
Mellanklassprodukter (per liter)					
1,2-15,0 volymprocent	27,20	27,20	27,20	27,20	22,08
15,0-22,0 volymprocent	45,17	45,17	45,17	45,17	45,17
Öl (per volymprocent och liter)					
0,5-2,8 volymprocent	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2,8-3,5 volymprocent	1,47	1,47	1,47	1,47	1,47
3,5- volymprocent	1,47	1,47	1,47	1,47	1,47

Anm.: * I proposition 2000/01:144 föreslås att punktskatten på vin och andra jästa drycker än vin och öl sänks med 18,8 procent från den 1 december 2001.

⁴³ I normalfallet används punktelasticiteter som visar elasticiteten i en viss punkt. Dessutom antas elasticiteten vara konstant längs hela efterfrågekurvan. I vissa fall kan det dock finnas skäl att frånga detta. Det gäller t.ex. om man skulle genomföra en skatteförändring i två steg.

I Tabell 55 redovisas statens periodiserade intäkter från alkoholskatten. Intäkter från beskattning av alkoholdrycker bokförs på inkomsttiteln 1425: *Alkoholskatt*, som i sin tur redovisas på fyra undertitlar: etylalkohol, vin och andra jästa drycker, mellanklassprodukter och öl.

Tabell 55: Intäkter från alkoholbeskattningen, periodiserade utfall, för åren 1996 till 2000

Mnkr, löpande priser

År	1996	1997	1998	1999	2000
Etylalkohol (spritdrycker)	4 952	4 691	4 642	4 748	4 892
Vin och andra jästa drycker	3 260	3 114	3 040	3 326	3 444
Mellanklassprodukter			146	133	123
Öl	3 296	2 012	2 150	2 479	2 355
Summa	11 508	9 817	9 978	10 686	10 814

Anm.: Mellanklassprodukter ingick i vin och andra jästa drycker till och med år 1997.

Exempel 13: Sänkt skatt på vin från 27,20 till 22,20 kronor per liter

Antag att konsumtionen av vin med en alkoholhalt på 8,50 till 15,00 volymprocent uppgår till 110 miljoner liter år t , att punktskatteintäkterna är 3 000 miljoner kronor och att literpriset på vin är 80 kronor. När skatten minskar med 5 kronor per liter kommer priset att minska med mer än 5 kronor på grund av att det tas ut mervärdesskatt på punktskatten. Priset minskar därmed med $(\text{skattesänkningen} * (1 + \text{mervärdesskatten})) = (5 * (1 + 0,25))$, då mervärdesskatten på vin är 25 procent. Totalt kommer priset på vin således att minska med 6,25 kronor per liter och det nya priset blir 73,75 kronor per liter. Mervärdesskattens andel av priset är 0,2 ($= 0,25 / 1,25$).

Ett förändrat pris påverkar efterfrågan på en vara och i normalfallet ökar efterfrågan när priset minskar. Effekter på efterfrågan av en prisförändring beskrivs av priselasticiteten som anger hur många procent efterfrågan ändras när priset ändras med en procent. För vin antas efterfrågan öka med 0,92 procent för varje procents minskning av priset. (Källa: Berggren, F. (1997)). I exemplet minskar priset från 80 till 73,75 kronor, dvs. med 7,81 procent. Detta ger upphov till en ökad efterfrågan på vin med 7,19 procent ($0,92 * 0,0781$), från 110 till 117,9 miljoner liter ($110 * (1 + 0,0719)$).

Skattesänkningen på 5 kronor medför alltså att priset på vin minskar med 7,81 procent. Prisminskningen medför i sin tur att efterfrågan på vin med den aktuella alkoholhalten ökar. Skattesänkningen ger därmed upphov till flera olika motverkande budgeteffekter:

Förändring i punktskatteintäkter

(+) Högre punktskatteintäkter p.g.a. ökad efterfrågan:

Intäktsökning = efterfrågeökning i procent * ursprungliga punktskatteintäkter

$$= 0,92 * 0,0781 * 3\ 000 = 0,216 \text{ miljarder kronor.}$$

- (-) Lägre punktskatteintäkter p.g.a. sänkt skatt:

Intäktsminskning = konsumtion efter efterfrågeökning * ursprungliga punktskatteintäkter * punktskattesänkning i procent

$$= (1 + 0,92 * 0,0781) * 3\ 000 * (5 / 27,20) = 0,591 \text{ miljarder kronor.}$$

Hänsyn måste alltså tas till den högre efterfrågan, som är en följd av prissänkningen på vin.

Förändring i mervärdesskatteintäkter

- (+) Högre mervärdesskatteintäkter p.g.a. ökad efterfrågan:

Intäktsökning = efterfrågeökning i procent * ursprungliga mervärdesskatteintäkter = elasticitet * prissänkning i procent * (ursprunglig konsumtion i miljoner liter * pris per liter * mervärdesskattens andel av konsumentpriset)

$$= 0,92 * 0,0781 * (110 * 80 * 0,2) = 0,126 \text{ miljarder kronor.}$$

- (-) Lägre mervärdesskatteintäkter p.g.a. lägre pris på vin:

Intäktsminskning = konsumtion efter efterfrågeökning * ursprunglig konsumtion av vin i kronor * prisminskning i procent * mervärdesskattens andel av konsumentpriset

$$= (1 + 0,92 * 0,0781) * (110 * 80) * 0,0781 * 0,2 = 0,147 \text{ miljarder kronor.}$$

Samlad effekt

- (=) Sammanlagt erhålls en bruttoeffekt inkl. mervärdesskatt på -0,396 miljarder kronor
 $= 0,216 - 0,591 + 0,126 - 0,147.$

För staten och den konsoliderade offentliga sektorn blir den periodiserade bruttoeffekten inkl. mervärdesskatt ikraftträdandeåret (år t) -0,40 miljarder kronor. Eftersom skatteinbetalningarna släpar efter en månad blir den kassamässiga effekten -0,36 miljarder kronor ikraftträdandeåret ($= 11/12 * (-0,396)$). Då prisminskningen påverkar KPI blir inkomstförstärkningen mindre efterföljande år. Den varaktiga nettoeffekten blir -0,34 miljarder kronor för staten ($= (-0,396) * (1 - 0,1479)$) och -0,31 miljarder kronor för den konsoliderade offentliga sektorn ($= (-0,396) * (1 - 0,2268)$).

Anm.: Allmänt gäller att effekten av en varuskatteförändring kan skrivas $q_0 * \Delta t + \Delta q * t_1$, där q_0 står för ursprunglig konsumtion, t_1 för skatt efter skatteförändringen, Δq och Δt står för förändring i konsumtion respektive skatt. Vid en förändring i punktskattesatsen får man en effekt av själva punktskatteförändringen och en av den samtidigt mervärdesskatteförändringen. Det betyder att man inte kan uttrycka effekten lika enkelt utan måste gå tillväga enligt exemplet ovan.

Tabell 56: Periodiserad redovisning av sänkt punktskatt på vin från 27,20 till 22,20 kronor per liter*Mdkr*

<hr/>				
Bruttoeffekt inkl. mervärdesskatt				-0,40
<hr/>				
Nettoeffekter, År	2002	2003	2004	Varaktigt
Konsoliderad offentlig sektor	-0,40	-0,31	-0,31	-0,31
Kommunerna	0,00	-0,01	-0,01	-0,01
Fysiska personers inkomstskatt	0,00	-0,02	-0,02	-0,02
Summa intäkter	0,00	-0,02	-0,02	-0,02
Lönekostnad	0,00	0,00	0,00	0,00
Socialbidrag	0,00	0,00	0,00	0,00
Förbrukningskostnad	0,00	0,00	0,00	0,00
Summa kostnader	0,00	0,00	0,00	0,00
Socialförsäkringssektorn	0,00	0,05	0,05	0,02
Ålderspensionsavgift	0,00	0,00	0,00	0,00
Allmän pensionsavgift	0,00	-0,01	-0,01	-0,01
Summa intäkter	0,00	-0,01	-0,01	-0,01
Tilläggs pension	0,00	0,05	0,05	0,03
Summa kostnader	0,00	0,05	0,05	0,03
Staten	-0,40	-0,34	-0,34	-0,34
Skatt på inkomst	0,00	0,03	0,03	0,03
Juridiska personers inkomstskatt	0,00	0,00	0,00	0,00
Fysiska personers inkomstskatt	0,00	0,03	0,03	0,03
Socialavgifter	0,00	0,00	0,00	0,00
Skatt på egendom	0,00	0,00	0,00	0,00
Skatt på varor och tjänster	-0,40	-0,40	-0,40	-0,40
Skatt på vin och andra jästa drycker	-0,38	-0,38	-0,38	-0,38
Mervärdesskatt	-0,02	-0,02	-0,02	-0,02
Summa intäkter	-0,40	-0,37	-0,37	-0,37
Ek. trygghet vid sjukdom och handikapp	0,00	0,01	0,01	0,01
Ek. trygghet vid ålderdom	0,00	0,02	0,02	0,02
Ek. trygghet vid arbetslöshet	0,00	0,00	0,00	0,00
Ek. trygghet för familjer och barn	0,00	0,00	0,00	0,00
Arbetsmarknad och arbetsliv	0,00	0,00	0,00	0,00
Studiestöd	0,00	0,01	0,01	0,01
Samhällsplanering, bost.f. och byggande	0,00	0,00	0,00	0,00
Regional utjämning och utveckling	0,00	0,00	0,00	0,00
Lönekostnad	0,00	0,00	0,00	0,00
Summa kostnader	0,00	0,03	0,03	0,03

Anm.: Nollorna i kolumnen för 2002 visar att ingen KPI-effekt erhålls det år som åtgärden genomförs. Övriga nollor är avrundade vilket betyder att de har effekt på de offentliga finanserna. Effekten är dock liten.

Tabell 57: Kassamässig redovisning av sänkt punktskatt på vin från 27,20 till 22,20 kronor per liter*Mdkr*

Nettoeffekter, År	2002	2003	2004
Konsoliderad offentlig sektor	-0,36	-0,33	-0,33
Kommunerna	0,00	-0,01	-0,01
Fysiska personers inkomstskatt	0,00	-0,02	-0,02
Summa inkomster	0,00	-0,02	-0,02
Lönekostnad	0,00	0,00	0,00
Socialbidrag	0,00	0,00	0,00
Förbrukningskostnad	0,00	0,00	0,00
Summa utgifter	0,00	0,00	0,00
Socialförsäkringssektorn	0,00	0,05	0,02
Ålderspensionsavgift	0,00	0,00	0,00
Allmän pensionsavgift	0,00	-0,01	-0,01
Summa inkomster	0,00	-0,01	-0,01
Tilläggspension	0,00	0,05	0,03
Summa utgifter	0,00	0,05	0,03
Staten	-0,36	-0,34	-0,34
Skatt på inkomst	0,00	0,02	0,03
Juridiska personers inkomstskatt	0,00	0,00	0,00
Fysiska personers inkomstskatt	0,00	0,02	0,03
Socialavgifter	0,00	0,00	0,00
Skatt på egendom	0,00	0,00	0,00
Skatt på varor och tjänster	-0,36	-0,40	-0,40
Skatt på vin och andra jästa drycker	-0,34	-0,38	-0,38
Mervärdeskatt	-0,02	-0,02	-0,02
Summa inkomster	-0,36	-0,37	-0,37
Ek. trygghet vid sjukdom och handikapp	0,00	0,01	0,01
Ek. trygghet vid ålderdom	0,00	0,02	0,02
Ek. trygghet för familjer och barn	0,00	0,00	0,00
Ek. trygghet vid arbetslöshet	0,00	0,00	0,00
Arbetsmarknad och arbetsliv	0,00	0,00	0,00
Studiestöd	0,00	0,01	0,01
Samhällsplanering, bost.f. och byggande	0,00	0,00	0,00
Regional utjämning och utveckling	0,00	0,00	0,00
Lönekostnad	0,00	0,00	0,00
Summa utgifter	0,00	0,03	0,03

Anm.: Nollorna i kolumnen för 2002 visar att ingen KPI-effekt erhålls det år som åtgärden genomförs. Övriga nollor är avrundade vilket betyder att de har effekt på de offentliga finanserna. Effekten är dock liten.

8.2 Tobaksskatt

Tobaksskatten förväntas ge 7,8 miljarder kronor i intäkter år 2001. Punktskatten på cigaretter består av en styckskatt på 20 öre per cigarett och en värderelaterad skatt som uppgår till 39,2 procent av detaljhandelspriset. Enligt EU:s punktskatteregler skall punktskatten på cigaretter uppgå till minst 57 procent av detaljhandelspriset inklusive punkt- och mervärdesskatt. År 2002 förväntas det mest sålda cigarettpaketet kosta 35,50 kronor, vilket ger en värderelaterad punktskatt på 13,92 kronor per paket och en total punktskatt på 17,92 kronor per paket, dvs. en punktskatt på 50,47 procent. Cigarrer beskattas med 56 öre per styck och snus med 123 kronor per kilo.

Skattesatserna för olika tobaksvaror under åren 1998 till 2002 redovisas i Tabell 58. Intäkter från beskattning av tobak bokförs på inkomstiteln 1424: *Tobaksskatt* och dess periodiserade utfall åren 1996 till 2000 framgår av Tabell 59.

Tabell 58: Skattesatser för tobak åren 1998 till 2002

Kr/st, procent och kr/kg

Skatteskala	1/8-98	1/1-99	1/1-00	1/1-01	1/1-02
Cigaretter, öre/st	0,20	0,20	0,20	0,20	0,20
Skatt på detaljhandelspriset, procent	39,2	39,2	39,2	39,2	39,2
Cigaretter och cigarrer, öre/st	0,56	0,56	0,56	0,56	0,56
Tobak, kr/kg	630	630	630	630	630
Snus, kr/kg	123	123	123	123	123
Tuggtobak, kr/kg	201	201	201	201	201

Tabell 59: Intäkter från tobaksskatten och förbrukade kvantiteter, periodiserade utfall åren 1996 till 2000

Mnkr, löpande priser

År	1996	1997	1998	1999	2000
Inkomster					
Cigaretter	6 354	6 312	5 769	6 100	6 344
Cigarrer/cigariller	29	35	40	36	35
Röktobak	512	607	710	599	589
Snus	434	567	659	700	767
Tuggtobak	2	2	3	3	3
Summa	7 331	7 523	7 181	7 438	7 738
Förbrukad kvantitet					
Cigaretter, 1000 st	8 258 645	6 001 986	5 283 786	6 931 387	7 082 321
Cigarrer/cigariller, 1000 st	81 591	72 708	71 376	63 626	61 665
Röktobak, 1000 kg	1 298	1 132	1 127	951	936
Snus, 1000 kg	5 637	5 328	5 356	5 691	6 235
Tuggtobak, 1000 kg	12	11	14	13	13

Budgeteffekter av en ändring i tobaksskattesatsen beräknas på liknande sätt som en ändring i alkoholskattesatsen, se Exempel 13.

8.3 Energirelaterade skatter

Intäkterna från olika energi- och miljörelaterade skatter beräknas för år 2000 till drygt 61 miljarder kronor vilket motsvarar knappt en fjärdedel av de totala intäkterna från skatter på varor och tjänster. Drygt 7 miljarder kronor utgörs av skatter på försäljning och innehav av motorfordon. Energiskatten på fossila bränslen och elkraft svarar för drygt 38 miljarder kronor av intäkterna, och utgår med ett visst belopp per volym eller viktenhet. Energiskatten är, med undantag för bensin och elkraft, högre om bränslet används för motordrift än om det används för uppvärmning. Skattesatserna för bensin och dieselbrännolja är även differentierade ur miljösynpunkt beroende på innehållet av bl.a. bly, bensen, svavel, aromatiska kolväten m.m. Tillverkningsindustrin, jord- och skogsbruket betalar endast energiskatt på motorbränslen.

Tabell 60: Inkomster från energi-, miljö- och fordonsrelaterade skatter, kassamässiga utfall åren 1996 till 2000

Mdkr, löpande priser

År	1996	1997	1998	1999	2000
Energiskatt					
Elkraft och fossila bränslen utom bensin	12,87	14,85	17,44	17,88	19,01
Bensin	18,90	19,42	19,51	19,75	19,41
Koldioxidskatt					
Fossila bränslen utom bensin	8,90	7,82	8,15	8,12	7,62
Bensin	4,85	4,78	4,65	4,69	4,62
Särskild skatt på elkraft					
Vattenkraft	1,42	0,19			
Kärnkraft	0,97	1,48	1,54	1,55	1,72
Miljöskatt på inrikes flyg	0,13				
Svavelskatt på bränslen	0,21	0,13	0,11	0,10	0,08
Summa energirelaterade skatter	48,25	48,67	51,40	52,10	52,46
Försäljningskatt på fordon	1,40	0,21	0,27	0,23	0,26
Fordonsskatt	5,47	6,24	6,10	6,42	6,83
Vägavgift på tunga fordon			0,53	0,60	0,56
Summa fordonsrelaterade skatter	6,87	6,45	6,90	7,25	7,65
Miljöskatt på handelsgödsel, bekämpningsmedel	0,46	0,43	0,39	0,40	0,43
Skatt på naturgrus	0,06	0,12	0,13	0,14	0,12
Skatt på avfall					0,82
Summa alla skatter	55,58	55,67	58,82	59,90	61,48

Anm.: Skillnaden mellan periodiserad och kassamässig redovisning blir väldigt liten för dessa punktskatter.

Av resterande energirelaterade skatter är koldioxidskatten på fossila bränslen av störst statsfinansiell betydelse. Koldioxidskatten är proportionell mot koldioxidutsläppen som bildas vid förbränning av bränslet och beräknad på ett sådant sätt att den för år 2001 motsvarar cirka 53 öre per kg koldioxid. Med undantag för motorbränslen betalar tillverkningsindustrin, jord- och skogsbruket endast 35 procent av den normala koldioxidskatten. Dessutom finns ytterligare nedsättningsregler för energiintensiv verksamhet i dessa sektorer.

I budgetpropositionen för 2002 föreslår regeringen höjningar av koldioxidskatten och energiskatten på el inom ramen för en fortsatt skatteväxling. Detta utgör således en fortsättning på den skatteväxling som genomfördes 2001. Koldioxidskatten höjs vid årsskiftet 2002 till knappt 63 öre per kg koldioxid samtidigt som energiskatten på el höjs med 1,2 öre per kWh. Liksom för år 2001 utformas höjningarna så att skatteuttaget för tillverkningsindustrin, jord- och skogsbruket förblir oförändrad, vilket medför att den andel dessa sektorer betalar av koldioxidskatten sjunker från 35 procent till 30 procent. Samtidigt sker dock en generell justering av skattesatserna på energiområdet efter prisutvecklingen, vilket innebär en höjning med 2,71 procent.

Punktskatterna på bensin, villaolja och hushållsel (baserat på elpriset för en eluppvärmad villa) uppgick till 47, 33, respektive 24 procent av priset inklusive punktskatt och mervärdesskatt under år 2000.

Till de energirelaterade skatterna räknas även svavelskatten. På torv, kol, petroleumkoks och andra gasformiga eller fasta bränslen uppgår den till 30 kronor per kg svavel i bränslet. Svavelskatten på flytande bränslen, t.ex. dieselolja och olja för uppvärmning, utgör 27 kronor per m³ för varje tiondels viktprocent av svavel i innehållet. Ingen skatt utgår dock för bränslen med en svavelhalt under 0,1 viktprocent. Denna gräns sänks dock vid årsskiftet 2002 till 0,05 viktprocent för att stärka svavelskattens styreffekt.

Under perioden 1989 till 1996 togs även en miljöskatt på inrikes flyg ut. Den bestod av två delar, skatt på bränsleförbrukning och skatt på kolväteutsläpp. Skatten avskaffades i samband med EU-inträdet, bland annat på grund av att den inte överensstämde med EU:s regler för skatt på mineraloljeprodukter.

En skatt tas från och med den 1 juli 2000 ut på den installerade termiska effekten i en kärnkraftsreaktor. Skattesatsen uppgår till 5 514 kronor per MW och månad. Effektskatten ersätter den tidigare produktionsskatten på kärnkraftsproducerad el, som vid omläggningen uppgick till 2,7 öre per kWh. Motivet för omläggningen var att skatten inte skulle vara direkt relaterad till produktionen i verket, utan utgöra en del av de fasta kostnaderna.

Tidigare fanns även en produktionsskatt på el producerad i vattenkraftverk. Denna uppgick i slutet av år 1996 till 5 öre per kWh i vattenkraftverk som tagits i drift före år 1973, och till 2,5 öre för yngre vattenkraftverk. En förhöjd fastighetskatt på 2,21 procent av taxeringsvärdet ersatte den 1 januari 1997 produktionsskatten. Fastighets-

skatten sänktes dock från och med den 1 januari 1999 till 0,5 procent, vilket innebar att den del som motsvarade den tidigare produktionsskatten togs bort.

Tabell 61: Punktskattesatser på energiområdet åren 1998 till 2002

Kr/liter, kr/kbm och öre/kWh, löpande priser

År		1998	1999	2000	2001	2002
Energiskatt						
Bensin	kr/liter					
Miljöklass 1				3,61	3,26	3,16
Miljöklass 2		3,61	3,58	3,64	3,29	3,19
Miljöklass 3		3,68	3,65			
Övrigt		4,27	4,23	4,27	3,92	3,84
Dieselbrännolja	kr/kbm					
Miljöklass 1		1 614	1 600	1 864	1 512	1323
Miljöklass 2		1 840	1 824	2 090	1 739	1557
Miljöklass 3		2 138	2 119	2 388	2 039	1865
Eldningsolja	kr/kbm					
Inklusive märkämmen		743	736	743	688	707
Koldioxidskatt						
Bensin	kr/liter	0,86	0,85	0,86	1,24	1,46
Dieselbrännolja och eldningsolja	kr/kbm	1 058	1 049	1 058	1 527	1 798
Skatt på elkraft						
Tillv.industri, jord- och skogsbruk	öre/kWh	0	0	0	0	0
Vissa kommuner i norra Sverige ^o		9,6	9,5	10,6	12,5	14,0
El-, gas-, värme- & vattenprod.						
Övriga kommuner ^o		12,9	12,8	13,9	15,8	17,4
Övriga		15,2	15,1	16,2	18,1	19,8

Anm: ^{*} Samtliga kommuner i Västerbottens, Norrbottens, och Jämtlands län, Sollefteå, Ånge och Örnsköldsvik i Västernorrlands län, Ljusdal i Gävleborgs län, Torsby i Värmlands län, och Malung, Mora, Orsa, och Älvdalen i Dalarnas län. ^o Under perioden den 1 november - 31 mars tas från och med den 1 juli 1998 en förhöjd energiskatt ut för el som förbrukas i elektriska pannor som ingår i en elpanneanläggning vars installerade effekt överstiger 2 MW. För år 2002 är den förhöjda elskatten 2,4 öre per kWh

8.4 Miljö- och fordonsrelaterade skatter

Skatterna på bekämpningsmedel och handelsgödsel infördes år 1984 med syftet att minska användningen av dessa medel. Skattesatserna har dock varit relativt konstanta sedan dess. För år 2001 är skatten på handelsgödsel 1,80 kronor per kg kväve och 30 kronor per kg kadmium. Bekämpningsmedelsskatten uppgår till 20 kronor per kg verksam beståndsdel. Den 1 juli 1997 infördes en ny skatt på naturgrus för att förbättra hushållningen med naturgrus. Skattesatsen är 5 kronor per ton naturgrus. En skatt

på deponerat avfall infördes den 1 januari 2000. Skattesatsen uppgår till 250 kronor per ton avfall och tas ut både på hushålls- och industriavfall. Syftet är att främja återvinning och energiutvinning av avfall, och att därigenom minska deponeringen. Avfallsskatten höjs som en del av skatteväxlingen till 288 kronor per ton avfall – vid årsskiftet 2002. Utöver dessa skatter finns några miljörelaterade skatter och avgifter som fiskalt sett har begränsad betydelse eller ger öronmärkta intäkter, bl.a. skrotningsavgiften, batteriavgiften och kväveoxidavgiften.

Till punktskatterna kan även räknas fordonsskatterna. Dessa utgörs av en årlig fordonsskatt som utgår på personbilar, bussar, lastbilar, motorcyklar, traktorer, motorredskap och släpvagnar. Skattesatserna varierar med slag av fordon, drivmedel och vikt. Försäljningskatten på motorfordon upphörde enligt lag den 1 januari 2001, men slopades från och med den 20 september 2000. Inbetalningar efter slopandet återbetalas retroaktivt.

Tabell 62: Energi- och miljörelaterade skatternas beräknade fördelning mellan hushåll och företag som slutanvändare år 2000

Procent

Skatt	Hushåll	Företag	Offentlig sektor
Energiskatt, el	61	24	15
Energiskatt, bensin	77	21	2
Energiskatt, diesel	10	87	3
Energiskatt, övriga fossila bränslen	66	24	10
Koldioxidskatt, bensin	77	21	2
Koldioxidskatt, diesel	10	87	3
Koldioxidskatt, övriga fossila bränslen	51	41	8
Skatt på bekämpningsmedel	-	100	-
Skatt på handelsgödsel	-	100	-
Svavelskatt	-	100	-

Energi- och miljöskatterna belastar både hushållens konsumtion och företagens användning av insatsvaror. Beräkningskonventionerna varierar dock beroende på vilken sektor som betalar skatterna, hushållen eller företagen. Därmed blir fördelningen av den skattepliktiga el- och bränsleförbrukningen central vid budgeteffektsberäkningarna. Denna fördelning ges i Tabell 62.

En höjning av en energi- eller miljöskatt effektberäknas för den del som avser företagen på ett liknande sätt som en höjning av arbetsgivaravgiften. Skattehöjningen antas öka kostnaderna för insatsfaktorn, vilket minskar utrymmet för löneökningar. På lång sikt antas hela skattehöjningen övervältras på lönerna, och av detta följer att

vinsterna förblir oförändrade. Kapitalägarnas (internationellt givna) avkastningsnivå⁴⁴ bibehålls därmed på lång sikt. På kort sikt antas dock skattehöjningen övervältras även på vinster och priser. Övervältringsmekanismen och de antagande som görs beskrivs närmare i bilaga E. Effekterna av övervältringsprofilen redovisas i Tabell 63 som andel av den bruttoeffekt som hänförs till företagen.

Tabell 63: Övervältring på löner, vinster och priser inom företagen som andel av bruttoeffekten ΔT_B vid en ändring av en energi- eller miljöskatt

Procent

År	1	2	3	4	5	Varaktigt
Löner	-25,08	-28,59	-31,60	-34,61	-37,62	-75,23
Vinster	-33,33	-29,00	-25,00	-21,00	-17,00	0,00
Priser	33,33	33,00	33,00	33,00	33,00	0,00

Alla de inkomst- och utgiftstitlar som är relaterade till lönerna påverkas när lönerna sjunker med 25,08 procent av bruttoeffekten, dvs. arbetsgivaravgifter, förmåner och skatter. Genom att skattehöjningen reducerar företagets vinster sjunker intäkterna från bolagsskatten. Skattehöjningen påverkar även den allmänna prisnivån. Prisökningen resulterar i högre mervärdesskatteintäkter för staten, vilka dock fullt ut antas motverka den höjning av statens utgifter som följer av den högre prisnivån (se även i kapitel 2).

Övervältringsantaganden innebär att den generella lönenivån i hela samhället antas bli förändrad av en punktskatteförändring på energi- och miljöområdet, vilket är en förenkling. Det kan också noteras att den varaktiga nettoeffekten utgör en större andel av bruttoeffekten (vilken i detta fall sammanfaller med bruttoeffekten inkl. mervärdesskatt) vid en förändring av energiskatten än vid en förändring av arbetsgivaravgiften. Detta förklaras av att för kommunerna är kostnadsandelen för energiförbrukningen avsevärt mindre än kostnadsandelen för lönerna, och effekterna för kommunerna av den långsiktiga övervältringen på lönerna blir därmed betydligt lägre vid en förändring av energiskatten.

Skatten på termisk effekt i ett kärnkraftsverk effektberäknas inte på detta sätt, utan följer istället i stort sett konventionerna för en förändring av bolagsskatten. Detta innebär att skatten antas påverka kraftbolagens vinster, vilket endast ger upphov till indirekta effekter i form av minskade bolagsskatteintäkter.

Effektberäkningen för en skattehöjning som påverkar hushållen följer konventionerna för en höjning av mervärdesskatten. Den andel av bruttoeffekten som belastar hushållen resulterar (via bruttoeffekten inkl. mervärdesskatt) i högre konsumentpriser

⁴⁴ Antagandet om en given kapitalavkastningsnivå avser alla sektorer. Ingen skillnad görs således mellan konkurrensutsatta och skyddade sektorer.

och därmed i ett högre konsumentprisindex. Indirekta effekter uppkommer genom att skatteskalan och olika offentliga utgifter är knutna till förändringar i KPI (se kapitel 2). Nedan följer ett exempel på en beräkning av budgeteffekterna av höjning av bensinskatten med en krona. Andra skatteförändringar kan beräknas på samma sätt givet den fördelning av den skattepliktiga konsumtionen som ges av Tabell 62.

Exempel 14: Energiskatten på bensin höjs med en krona per liter

Den totala bensinkonsumtionen 2002 beräknas uppgå till 5,45 miljoner kubikmeter (mkbm), varav 4,20 mkbm beräknas förbrukas av hushållen, 0,11 mkbm av offentliga sektorn och resterande 1,14 mkbm av andra användare, dvs. företag. Energiskatten på bensin kan således beskrivas som både en punktskatt på privat konsumtion och en punktskatt på insatsvaror i produktionen.

En skattehöjning på 1 krona per liter ger, med antagande om en oförändrad bensinvolymer, en bruttoeffekt inkl. mervärdesskatt (för konsoliderad offentlig sektor) på 5,25 miljarder kronor ($= 4,20 * (1 + 0,25) * 1$) från hushållssektorn. Bruttoeffekten inkl. mervärdesskatt beaktas således den ökade mervärdesskatteinkomst som uppkommer genom pris-höjningen. Skattehöjningen påverkar KPI, och en KPI-effekt uppkommer år $t + 1$. När hänsyn tagits till KPI-effekten uppgår för staten den varaktiga effekten från skattehöjningen till 4,47 miljarder kronor ($= 5,25 * (1 - 0,1479)$). Totalt blir statens varaktiga nettoeffekt 4,60 miljarder kronor från hushållssektorn, vilket även inkluderar skatteintäkter från kommunernas förbrukning av bensin på 0,13 miljarder kronor ($= 0,11 * 1 + 0,855 * 0,11 * 1 * 0,25$), där 0,855 är den andel av förbrukning som kan hänföras till kommunsektorns icke mervärdesskattepliktiga verksamhet (dvs. den del av verksamheten som inte har rätt att dra av den ingående momsens). För socialförsäkringssektorn är den varaktiga nettoeffekten -0,60 miljarder kronor ($= -0,1140 * 5,25$), och för hela konsoliderade offentlig sektorn uppgår den till 4,06 miljarder kronor. En detaljerad redovisning ges i hushållsdelens nedan.

För övriga förbrukare, som får lyfta av momsens, blir bruttoeffekten av höjningen 1,14 miljarder kronor. På kort sikt antas den högre kostnaden för bensin övervältras på löntagarna i form av lägre löner, på företagen i form av lägre vinster och på konsumenterna i form av högre priser. På lång sikt antas hela skattehöjningen övervältras på lönerna. Profilen för övervältringen ges i Tabell 63. Denna övervältringsprofil innebär att lönekostnaderna antas sjunka varaktigt med 0,86 miljarder kronor. Detta resulterar i en försämring av den kommunala ekonomin med 0,03 miljarder kronor, vilket utgör nettot av lägre kommunala skatteintäkter och lägre lönekostnader. De sänkta lönekostnaderna medför att intäkter från den statliga inkomstskatten minskar med 0,09 miljarder kronor. De sänkta lönerna reducerar även statens intäkter från arbetsgivaravgifterna. Nettoökningen av statens intäkter uppgår varaktigt till 0,85 miljarder kronor.

Samtidigt reduceras dock statens utgifter för löner och de intjänade förmånerna med 0,16 miljarder kronor. Den varaktiga intäktsökningen för staten av bensinskattehöjningen för övriga förbrukare blir 1,01 miljarder kronor.

Övervältringen av skattehöjningen på lönerna ger likartade effekter för socialförsäkringssektorn; lägre inbetalda avgifter men även lägre förmåner. Netto innebär detta en intäktsminskning på 0,02 miljarder kronor. De olika posterna redovisas i detalj i företags Tabellen nedan. Den varaktiga nettoeffekten för den konsoliderade offentliga sektorn som härrör från övriga bensinförbrukares konsumtion blir med dessa antaganden 0,96 miljarder kronor.

Den sammanlagda varaktiga budgetförstärkningen för den konsoliderade offentliga sektorn av en bensinskattehöjning med 1 krona per liter blir då 5,02 miljarder kronor (= 4,06 + 0,96). Kassamässiga effekter för hushållens del följer det mönster som tecknats i kapitel 7. För övriga användare redovisas i avsnitt 4 kassamässigheten enligt mönstret avseende tjänstepensionerna.

Tabell 64: Periodiserad redovisning av effekter som följer av att energiskatten på bensin höjs med en krona per liter - hushåll*Mdkr*

<hr/>				
Bruttoeffekt inkl. mervärdesskatt				5,25
Nettoeffekter, År	2002	2003	2004	Varaktigt
Konsoliderad offentlig sektor	5,25	4,06	4,06	4,06
Kommunerna	-0,13	0,05	0,05	0,05
Fysiska personers inkomstskatt	0,00	0,24	0,24	0,24
Summa intäkter	0,00	0,24	0,24	0,24
Lönekostnad	0,00	-0,05	-0,05	-0,05
Kommunal förbrukningskostnad	-0,13	-0,13	-0,13	-0,13
Socialbidrag	0,00	-0,01	-0,01	-0,01
Summa kostnader	-0,13	-0,19	-0,19	-0,19
Socialförsäkringssektorn	0,00	-0,60	-0,60	-0,60
Allmän pensionsavgift	0,00	0,08	0,08	0,08
Summa intäkter	0,00	0,08	0,08	0,08
Tilläggs pension	0,00	-0,68	-0,68	-0,68
Summa kostnader	0,00	-0,68	-0,68	-0,68
Staten	5,38	4,60	4,60	4,60
Fysiska personers inkomstskatt	0,00	-0,34	-0,34	-0,34
Energiskatt	4,31	4,31	4,31	4,31
Mervärdesskatt	1,07	1,07	1,07	1,07
Summa intäkter	5,38	5,04	5,04	5,04
UO10: Ek. trygghet vid sjukdom och handikapp	0,00	-0,11	-0,11	-0,11
UO11: Ek. trygghet vid ålderdom	0,00	-0,24	-0,24	-0,24
UO12: Ek. trygghet för familjer och barn	0,00	-0,01	-0,01	-0,01
UO14: Arbetsmarknad och arbetsliv	0,00	0,00	0,00	0,00
UO15: Studiestöd	0,00	-0,07	-0,07	-0,07
UO18: Samhällsplanering, bostad och byggande	0,00	0,00	0,00	0,00
Summa kostnader	0,00	-0,43	-0,43	-0,43

Tabell 65: Kassamässig redovisning av effekter som följer av att energiskatten på bensin höjs med en krona per liter - hushåll*Mdkr*

Nettoeffekter, År	2002	2003	2004
Konsoliderad offentlig sektor	4,80	4,06	4,06
Kommunerna	-0,13	0,05	0,05
Fysiska personers inkomstskatt	0,00	0,24	0,24
Summa inkomster	0,00	0,24	0,24
Lönekostnad	0,00	-0,05	-0,05
Kommunal förbrukningskostnad	-0,13	-0,13	-0,13
Socialbidrag	0,00	-0,01	-0,01
Summa utgifter	-0,13	-0,19	-0,19
Socialförsäkringssektorn	0,00	-0,60	-0,60
Allmän pensionsavgift	0,00	0,08	0,08
Summa inkomster	0,00	0,08	0,08
Tilläggs pension	0,00	-0,68	-0,68
Summa utgifter	0,00	-0,68	-0,68
Staten	4,93	4,61	4,60
Fysiska personers inkomstskatt	0,00	-0,33	-0,34
Energiskatt	3,95	4,31	4,31
Mervärdesskatt	0,98	1,07	1,07
Summa inkomster	4,93	5,04	5,04
UO10: Ek. trygghet vid sjukdom och handikapp	0,00	-0,11	-0,11
UO11: Ek. trygghet vid ålderdom	0,00	-0,24	-0,24
UO12: Ek. trygghet för familjer och barn	0,00	-0,01	-0,01
UO14: Arbetsmarknad och arbetsliv	0,00	0,00	0,00
UO15: Studiestöd	0,00	-0,07	-0,07
UO18: Samhällsplanering, bostad och byggande	0,00	0,00	0,00
Summa utgifter	0,00	-0,43	-0,43

Tabell 66: Periodiserad redovisning av effekter som följer av att energiskatten på bensin höjs med en krona per liter - företag*Mdkr*

Bruttoeffekt	1,14			
Nettoeffekter, År	2002	2003	2004	Varaktigt
Konsoliderad offentlig sektor	0,98	0,99	0,99	0,96
Kommunerna	-0,01	-0,01	-0,01	-0,03
Fysiska personers inkomstskatt	-0,11	-0,12	-0,13	-0,32
Summa intäkter	-0,11	-0,12	-0,13	-0,32
Lönekostnad	0,09	0,11	0,12	0,28
Summa kostnader	0,09	0,11	0,12	0,28
Socialförsäkringssektorn	-0,01	-0,01	-0,01	-0,02
Ålderspensionsavgift	-0,02	-0,02	-0,03	-0,06
Allmän pensionsavgift	-0,01	-0,01	-0,01	-0,04
Summa intäkter	-0,03	-0,04	-0,04	-0,10
Tilläggs pension och inkomstpension	0,03	0,03	0,03	0,08
Summa kostnader	0,03	0,03	0,03	0,08
Staten	1,00	1,00	1,01	1,01
Fysiska personers inkomstskatt	-0,03	-0,03	-0,04	-0,09
Juridiska personers inkomstskatt	-0,10	-0,09	-0,08	0,00
Ålderspensionsavgift	0,00	0,00	0,00	-0,01
Sjukförsäkringsavgift	-0,03	-0,03	-0,03	-0,08
Arbetskkadeavgift	0,00	0,00	0,00	-0,01
Arbetsmarknadsavgift	-0,02	-0,02	-0,02	-0,05
Efterlevandepensionsavgift	0,00	-0,01	-0,01	-0,01
Föräldraförsäkringsavgift	-0,01	-0,01	-0,01	-0,02
Allmän löneavgift	-0,01	-0,01	-0,01	-0,02
Energiskatt	1,14	1,14	1,14	1,14
Summa intäkter	0,94	0,94	0,94	0,85
UO10: Ek. trygghet vid sjukdom och handikapp	0,01	0,02	0,02	0,04
UO11: Ek. trygghet vid ålderdom	0,00	0,00	0,00	0,01
UO12: Ek. trygghet för familjer och barn	0,00	0,00	0,00	0,01
UO13: Ek. trygghet vid arbetslöshet	0,01	0,01	0,01	0,03
Lönekostnad	0,03	0,03	0,03	0,08
Summa kostnader	0,05	0,06	0,07	0,16

Tabell 67: Kassamässig redovisning av effekter som följer av att energiskatten på bensin höjs med en krona per liter - företag*Mdkr*

Nettoeffekter, År	2002	2003	2004
Konsoliderad offentlig sektor	1,01	0,97	0,90
Kommunerna	-0,01	-0,01	-0,01
Fysiska personers inkomstskatt	-0,11	-0,12	-0,13
Summa intäkter	-0,11	-0,12	-0,13
Lönekostnad	0,09	0,11	0,12
Summa kostnader	0,09	0,11	0,12
Socialförsäkringssektorn	0,00	-0,01	-0,01
Ålderspensionsavgift	-0,02	-0,02	-0,03
Allmän pensionsavgift	-0,01	-0,01	-0,01
Summa intäkter	-0,03	-0,04	-0,04
Tilläggs pension och inkomstpension	0,03	0,03	0,03
Summa kostnader	0,03	0,03	0,03
Staten	1,02	0,99	0,92
Fysiska personers inkomstskatt	-0,02	-0,03	-0,04
Juridiska personers inkomstskatt	0,00	-0,10	-0,16
Ålderspensionsavgift	0,00	0,00	0,00
Sjukförsäkringsavgift	-0,02	-0,03	-0,03
Arbets skadeavgift	0,00	0,00	0,00
Arbetsmarknadsavgift	-0,02	-0,02	-0,02
Efterlevandepensionsavgift	0,00	-0,01	-0,01
Föräldraförsäkringsavgift	-0,01	-0,01	-0,01
Allmän löneavgift	-0,01	-0,01	-0,01
Energiskatt	1,05	1,14	1,14
Summa intäkter	0,97	0,93	0,86
UO10: Ek. trygghet vid sjukdom och handikapp	0,01	0,02	0,02
UO11: Ek. trygghet vid ålderdom	0,00	0,00	0,00
UO12: Ek. trygghet för familjer och barn	0,00	0,00	0,00
UO13: Ek. trygghet vid arbetslöshet	0,01	0,01	0,01
Lönekostnad	0,03	0,03	0,03
Statens utgifter	0,05	0,06	0,07

Bilaga A: Översikt över skattebaser och skattesatser för inkomståret 2002

Mdkr och procent

År	Skattebas 2002	Skattesats 2002
Direkta skatter		
Fysiska personers inkomstskatt		
Kommunal inkomstskatt (vägd genomsnittlig skatt)	1219	30,53
Statlig inkomstskatt skikt 1	14	20,00
Statlig inkomstskatt skikt 2	12	25,00
Allmän pensionsavgift	976	7,00
Inkomst av kapital	116	30,00
Schablonintäkt för investmentbolag	204	28,00
Schablonintäkt värdepappersfonder	440	30,00
Avkastningsskatt pensionskapital	84	15,00
Avkastningsskatt kapitalförsäkringar	4	27,00
Fastighetsskatt bostadshus		
Småhus	1310	1,20
Hyreshus	642	0,70
Förmögenhetsskatt	324	1,50
Inkomst av näringsverksamhet		
Aktiebolag och ekonomiska föreningar	194	28,00
Enskilda näringsidkare och delägare i HB		
Räntefördelning	5	30,00
Expansionsmedel	1	28,00
Indirekta skatter		
Socialavgifter		
Arbetsgivaravgifter inklusive allmän löneavgift	961	32,82
Egenavgifter inklusive allmän löneavgift	29	31,01
Särskild löneskatt		
Pensionskostnader	66	24,26
Vissa förvärvsinkomster	14	24,26
Mervärdesskatter		
25-procentområdet	712	25
12-procentområdet	153	12
6-procentområdet	41	6
0-procentområdet	8	0
Undantag	556	-

Bilaga B: Varaktiga effekter vid tidsbegränsade åtgärder

I allmänhet avses olika regeländringar vara permanenta, vilket betyder att i frånvaro av särskilda beslut kommer de nya reglerna att gälla utan någon tidsbegränsning. Dock förekommer det ofta beslut där regeländringar skall gälla endast under en begränsad tidsperiod. Därigenom uppstår det temporära saldiförändringar. Om en temporär saldiförändring påverkar statens lånebehov så uppstår det en varaktig effekt trots att saldiförändringen i sig är temporär. Den varaktiga effekten erhålls i dessa fall genom att summan av de nuvärdesberäknade kassamässiga saldiförändringarna multipliceras med den nominella diskonteringsräntan. Utförlig information om hur nuvärdet av en betalningsström skall beräknas återfinns i bilaga C. Vid en tidsbegränsad åtgärd ges den varaktiga effekten inte av ikraftträdandeårets helårseffekt (reducerad med KPI-effekten) utan den blir mindre.

Åtgärder som introduceras successivt kan i beräkningshänseende betraktas som en kombination av tidsbegränsade och en permanenta åtgärder. Även i dessa fall utgörs den varaktiga effekten av räntan på summan av de nuvärdeberäknade framtida saldiförändringarna. Någon bortre tidsgräns finns dock inte. I de situationer där åtgärden introduceras fullt ut från första året – vilket exempelvis gäller för en vanlig permanent åtgärd – utgörs den varaktiga effekten av helårseffekten ikraftträdandeåret (reducerad med KPI-effekten): Räntan på summan av en nuvärdeberäknad evig betalningsström utgörs av förstaårseffekten (reducerad med KPI-effekten).⁴⁵

Översättningen av tillfälliga saldiförändringar till en permanent budgeteffekt görs framförallt för att effekterna av tillfälliga åtgärder på ett rättvisande sätt skall kunna jämföras med effekterna av permanenta åtgärder. Exempelvis kan inte en tidsbegränsad inkomstförstärkning, mätt som en vanlig årseffekt, av en viss storlek användas för att finansiera permanenta utgiftsökningar av samma storlek.

⁴⁵ Innebörden av denna regel är att det är en onödig omväg att gå vägen över en nuvärdeberäkning. Observera dock att regeln förutsätter att man uttrycker varje årseffekt i ikraftträdandeårets priser och volymer; skulle man exempelvis beakta tillväxt i underliggande variabler krävs mer komplicerade beräkningar.

Bilaga C: Nuvärdesberäkningar

Val av diskonteringsränta

Vid nuvärdesberäkningar måste en diskonteringsränta fastställas. Våra konventioner är följande:

1. Om betalningsströmmarna (de årliga effekterna) är uttryckta i ikraftträdandeårets volym, skall en real diskonteringsränta användas. Om betalningsströmmarna är uttryckta i löpande priser, skall en nominell diskonteringsränta användas. I praktiken spelar det emellertid ingen roll vilket av dessa två förfaranden som används (se beskrivningen i nästa avsnitt).
2. Om nuvärdesberäkningen skall beakta effekterna av en temporär förändring – i vilket fall diskonteringen endast kommer att omfatta ett fåtal år – skall den inflationsjusterade dagsnoterade räntan på femåriga statsobligationer användas som diskonteringsränta.
3. Om nuvärdesberäkningen skall beakta effekterna av en permanent åtgärd – i vilket fall diskonteringen avser en mycket lång (egentligen evig) tidsperiod – skall den inflationsjusterade dagsnoterade räntan på tioåriga statsobligationer användas som diskonteringsränta.
4. Den inflationsjusterade räntan, dvs. realräntan, erhålls genom att korrigera den nominella räntan med en förväntad inflation på 2 procent vilket är liktydigt med Riksbankens inflationsmål. Att använda Riksbankens inflationsmål istället för en prognostiserad inflation vid beräkningen av realräntan kan motiveras med följande argument. Om den faktiska inflationen tenderar att ligga över eller under inflationsmålet på 2 procent förväntas Riksbanken föra en sådan penningpolitik att den faktiska inflationen åtminstone i genomsnitt över tiden överensstämmer med inflationsmålet. Relationen mellan realräntan och den nominella räntan är:

$$r = \frac{1+i}{1+p} - 1 = \frac{i-p}{1+p} \Leftrightarrow 1+i = (1+r)(1+p) \quad (1)$$

där r är realräntan och i är den nominella räntan. Om exempelvis räntan på fem-

- åriga statsobligationer är 5,5 procent skall en real diskonteringsränta på 3,4 procent användas om nuvärdesberäkningen sträcker sig över ett fåtal år.
5. Skall förstaårseffekten diskonteras? Om beslutet fattas i början av ett år alternativt om ett tidigare fattat beslut skall gälla från början av ett speciellt år, skall förstaårseffekten diskonteras. Om beslutet fattas i slutet av ett år alternativt om ett tidigare fattat beslut skall gälla från slutet av ett speciellt år, skall inte förstaårseffekten diskonteras.

Real eller nominell diskontering?

Det är förhållandevis enkelt att visa att real diskontering är liktydig med nominell diskontering. En nominell diskontering kan nämligen, se ekvation (1), uttryckas som:

$$\sum_{t=0}^T \frac{E_0(1+p)^t}{(1+i)^t} = \sum_{t=0}^T \frac{E_0(1+p)^t}{((1+r)(1+p))^t} = \sum_{t=0}^T \frac{E_0(1+p)^t}{(1+r)^t(1+p)^t} = \sum_{t=0}^T \frac{E_0}{(1+r)^t}, \quad (2)$$

där E_0 är ikraftträdandeårets effekt och $E_0(1+p)^t$ är årseffekten uttryckt i löpande priser. Uttrycket längst till höger är uttrycket för real diskontering. Med andra ord, ekvation (2) visar att nominell diskontering är liktydig med real diskontering.

Bilaga D: Kapitaliseringseffekter

Beräkningskonventionerna tar inte hänsyn till så kallade kapitaliseringseffekter. Med kapitaliseringseffekter avses i detta sammanhang de pris- och förmögenhetseffekter som skatteförändringar kan ge upphov till. Anledningen till detta är framförallt att storleken på kapitaliseringseffekterna i praktiken är svåra att bedöma. Modellen nedan visar emellertid hur kapitaliseringseffekterna av exempelvis en fastighetsskattehöjning teoretiskt sett skulle kunna beräknas under vissa antaganden.

Kapitaliseringseffekter av en höjd fastighetsskatt

Hur mycket extra skatteintäkter kan staten potentiellt få in genom att höja fastighets-skattesatsen? Svaret beror på i vilken utsträckning höjningen påverkar marknadsvärdena och därigenom taxeringsvärdena. För att illustrera beräkningsmetoden betraktar vi en situation med ett givet bestånd av småhus. Hushållen antas vara indifferent mellan att hyra och äga ett småhus och, för att förenkla framställningen, huspriset antas, Realt sett, vara oförändrat över tiden. Härav följer att priset på ett småhus ges implicit av:

$$R = (r + \tau)P + D, \quad (1)$$

där R är det reala belopp som ett representativt hushåll som mest är villigt att betala per år för att bo i huset, r är realräntan efter skatt (ränteavdrag), τ är den effektiva fastighetsskattesatsen (skatten som andel av huspriset), P är huspriset (eller marknadsvärdet) och D är underhålls- och driftskostnader.⁴⁶ R kan också tolkas som hushållets betalningsvilja för att hyra huset, vilken antas vara konstant vid en given tidpunkt. Vid ett taxeringsvärde som är 75 procent av marknadsvärdet och en nominell skattesats på 1 procent är den effektiva skattesatsen 0,75 procent. Ekvation (1) visar att för att hushållet skall vara indifferent mellan att hyra och äga ett småhus måste kostnaden för båda alternativen vara densamma. Om exempelvis $R = 64\,000$ kronor, $r = 0,03$, $\tau = 0,0075$ och $D = 26\,500$ kronor blir priset på huset $P = (64\,000 - 26\,500) / (0,03 + 0,0075) = 1\,000\,000$ kronor.

Om huspriset inte skulle förändras alls vid en höjning av skattesatsen från τ_0 till τ_1 , skulle fastighetsskatteökningen (ΔT) bli:

⁴⁶ Skatt på realisationsvinst och stämpelskatt bortses ifrån.

$$\Delta T = P_0 \Delta \tau, \quad (2)$$

där P_0 är det initiala (och det slutliga) huspriset och $\Delta \tau = \tau_1 - \tau_0$ är höjningen av skattesatsen. Om exempelvis den effektiva skattesatsen höjs från 0,75 till 1 procent kommer statens skatteintäkter från detta hus att öka med $1\,000\,000 * (0,01 - 0,0075) = 2\,500$ kronor per år. Denna beräkning är dock inte förenlig med ekvation (1) som visar att huspriset måste sjunka för att den årliga boendekostnaden (dvs. hushållets årliga betalningsvilja för att bo i huset) skall vara konstant. Om skattesatshöjningen kapitaliseras fullt ut i huspriset, erhålls prissänkningen genom derivering av ekvation (1) med avseende på skattesatsen (där den erhållna derivatan sätts lika med noll):

$$\frac{\partial R}{\partial \tau} = 0 \Leftrightarrow P + (r + \tau) \frac{\partial P}{\partial \tau} = 0, \quad (3)$$

där $\partial P / \partial \tau$ visar hur mycket huspriset måste sjunka för att förändringen i den årliga boendekostnaden skall vara lika med noll ($\partial R / \partial \tau = 0$). Om ekvation (3) löses för $\partial P / \partial \tau$, fås:

$$\frac{\partial P}{\partial \tau} = -\frac{P}{(r + \tau)}. \quad (4)$$

För en icke-marginell förändring av fastighetsskattesatsen, $\Delta \tau$, kan detta uttryck skrivas:

$$\Delta P = -\frac{P_0}{(r + \tau_1)} \Delta \tau, \quad (5)$$

där ΔP visar hur mycket priset sjunker vid en höjning av fastighetsskattesatsen från τ_0 till τ_1 . Om den effektiva skattesatsen skulle höjas från 0,75 till 1 procent skulle huspriset i exemplet ovan sjunka med 62 500 kronor. Fastighetsskatten för detta hus (eller statens skatteintäkter från detta hus) ökar med:

$$\frac{\partial T}{\partial \tau} = \frac{\partial(\tau P(\tau))}{\partial \tau} = P + \tau \frac{\partial P}{\partial \tau}. \quad (6)$$

För en icke-marginell förändring av fastighetsskattesatsen, kan detta uttryck skrivas enligt:

$$\Delta T = P_0 \Delta \tau + \tau_1 \Delta P. \quad (7)$$

Det första uttrycket i högerledet i ekvation (7) är identiskt med högerledet i ekvation (2), dvs. det visar hur stor skatteintäktsökningen skulle vara om skattesatshöjningen

inte alls kapitaliseras i huspriset. Det andra uttrycket i högerledet visar effekten av kapitaliseringen. Om ekvation (5) sätts in i ekvation (7) erhålls:

$$\Delta T = P_0 \Delta \tau + \tau_1 \left(-\frac{P_0}{r + \tau_1} \right) \Delta \tau, \quad (8)$$

vilket förenklat kan skrivas som:

$$\Delta T = P_0 \left(\frac{r}{r + \tau_1} \right) \Delta \tau. \quad (9)$$

Med det tidigare exemplet där det initiala huspriset är 1 000 000 kronor visar ekvation (9) att statens intäkter från detta hus skulle öka med 1 875 kronor om den effektiva skattesatsen skulle höjas från 0,75 till 1 procent, vilket är 625 kronor mindre än vad som skulle bli fallet om skattesatshöjningen inte alls kapitaliserades i huspriset. I det aktuella exemplet överskattas alltså ökningen av skatteintäkterna med hela 25 procent om kapitaliseringseffekterna inte beaktas. Det gäller således att:

$$\Delta T = P_0 \left(\frac{r}{r + \tau_1} \right) \Delta \tau < P_0 \Delta \tau, \quad (10)$$

eftersom $0 < r/(r + \tau_1) < 1$. Med andra ord, om en höjning av skattesatsen kapitaliseras (helt eller delvis) i huspriserna, kommer skatteintäkterna att öka mindre än vad som skulle bli fallet om höjningen inte kapitaliseras.⁴⁷

Den viktiga slutsatsen av det ovan sagda är att om kapitaliseringseffekter ignoreras vid beräkningen av budgeteffekter vid en skattesatsförändring riskerar man att överskatta skatteintäktsökningen vid en skattesatshöjning och överskatta skatteintäktsbortfallet vid en skattesatssänkning.⁴⁸

⁴⁷ Enligt gällande regler bestäms fastighetsskatten vid rullande fastighetstaxering år t av taxeringsvärdet år $t-1$. Detta innebär att en eventuell skattesatshöjning år t inte kommer att påverka huspriserna (och således inte heller taxeringsvärdena) år $t-1$ såvida inte beslutet annonserades redan i början av år $t-1$. Om skattesatshöjningen annonseras i början av år t kommer skattesatshöjningen att påverka storleken på fastighetsskatten år $t+1$ eftersom skattesatshöjningen i sådant fall kapitaliseras i marknadsvärdena år t .

⁴⁸ Analysen ovan bygger på antagandet att husbeståndet är konstant. Om priserna initialt ändras åt något håll är det rimligt att anta att detta påverkar nyproduktionen av hus på sikt, vilket i sin tur innebär att kapitaliseringseffekterna blir mindre än vad modellen ovan indikerar. Resultaten av en studie av Åsberg och Åsbrink (1994) indikerar att kapitaliseringseffekterna kanske bara blir hälften så stora om man beaktar förväntade förändringar i nybyggnationen. Modellen ovan bygger också på antagandet att det inte finns någon osäkerhet i ekonomin. I praktiken är detta antagande orealistiskt. Kapitaliseringseffekternas storlek är beroende på hur denna osäkerhet är beskaffad.

Bilaga E: Övervärlring av arbetsgivaravgifter

I Finansdepartementets beräkningar tillämpas vissa antaganden om övervärlring i samband med förändringar av arbetsgivaravgiften. Dessa antaganden har sin grund i en generell modell för vinstmaximering. Då beräkningskonventionerna enbart avser att vara ett underlag för beräkning av budgeteffekter är det möjligt att förenkla modellen i några avseenden, utan att detta påverkar slutresultatet.

I denna bilaga presenterar vi den modell av traditionellt slag som ligger till grund för synen på övervärlring och härleder de resultat. Vi redovisar även de antaganden som görs rörande storleken på den årliga och varaktiga övervärlringen. För att förenklarna av modellen tydligt ska framgå utgår härledningen från den mer generella vinstmaximeringsmodellen.

Generell vinstmaximeringsmodell

Ett företag antas använda två produktionsfaktorer - arbete, L , och kapital, K , vars efterfrågade kvantiteter väljs så att företagets vinst maximeras. Arbete ersätts med lön, v , och för kapitalet betalar företaget en ränta, r . Efterfrågan på arbetskraft och kapital bestäms av företagets produktionsfunktion, $Y = f(L(T), K(T))$. Vidare antas att företagets efterfrågan på arbetskraft och kapital bestäms bl.a. av kostnaden för arbetsgivaravgiften, T . Företaget betalar även andra skatter och avgifter, men i fortsättningen bortses från dessa skatter så att T enbart avser kostnad för arbetsgivaravgiften. Utifrån dessa förutsättningar kan företagets vinst efter bolagsskatt, π , uttryckas som:

$$\pi = (P(T)f(L, K) - rK - v(T)L - T)(1 - \tau) \quad (1)$$

Nettointäkten, R , definieras som

$$R(T) = P(T)f(L, K) - rK, \quad (2)$$

och lönesumman, w , som

$$w(T) = vL. \quad (3)$$

Med dessa definitioner får vinstfunktionen istället följande utseende:⁴⁹

$$\pi = (R(T) - w(T) - T)(1 - \tau) \quad (4)$$

Kostnaden för arbetsgivaravgiften, T , uttrycks normalt som en andel, τ^w , av lönesumman vL och är därför lönesumman multiplicerad med arbetsgivaravgiften:

$$T = vL\tau^w \quad (5)$$

Som framgår av ekvation (1) antas att kostnaden för arbetsgivaravgiften, T , har en direkt påverkan på lönerna, men även en indirekt inverkan på företagets efterfrågan på arbetskraft och kapital. Därmed kommer produktionen att förändras när arbetsgivaravgiften förändras. En förändring av arbetsgivaravgiften kommer även att påverka den lön företaget betalar. Dessa antaganden är avgörande för förekomsten av övervältning.

Mängden arbetskraft och kapital väljs så att företagets vinst maximeras. Genom derivering av uttryck (1) med avseende på L och K erhålles ett uttryck för företagets optimala efterfrågan på arbete och kapital:

$$\frac{\partial \pi}{\partial L} = \left(\frac{\partial P}{\partial T} \frac{\partial T}{\partial L} f(L, K) + Pf_L - \frac{\partial v}{\partial T} \frac{\partial T}{\partial L} - v - \frac{\partial T}{\partial L} \right) (1 - \tau) = 0 \quad (6)$$

där

$$\begin{aligned} \frac{\partial T}{\partial L} &= \frac{v\tau^w}{1 - L\tau^w \frac{\partial v}{\partial T}} \\ \Rightarrow Pf_L + Pf_L &= v + \frac{\tau^w(1 + v_T)}{1 - L\tau^w v_T} \end{aligned}$$

$$\frac{\partial \pi}{\partial K} = (Pf_K - r)(1 - \tau) = 0 \Rightarrow Pf_K = r \quad (7)$$

Det framgår därmed att den betingade efterfrågan på arbetskraft och kapital är en funktion av produktpriset, lönen och arbetsgivaravgiften:

$$L^* = D^L(P, v, \tau^w) \quad (8)$$

$$K^* = D^K(P, v, \tau^w) \quad (9)$$

⁴⁹ Denna förenklade version av vinstfunktionen används senare.

Då priset och lönen i sig är funktioner av arbetsgivaravgiften, kan efterfrågan på arbetskraft och kapital skrivas som funktioner av enbart arbetsgivaravgiften

$$L^* = D^L(\tau^w) \quad (10)$$

$$K^* = D^K(\tau^w) \quad (11)$$

Om den vinstmaximerande efterfrågan på arbetskraft och kapital substitueras in i uttryck (1), kan den optimala vinstfunktionen också skrivas som en funktion av arbetsgivaravgiften,

$$\pi^* = (Pf(L^*, K^*) - rK^* - vL^* - T)(1 - \tau) \Rightarrow \pi^* = \pi^*(\tau^w, \tau). \quad (12)$$

Deriveras uttrycket för den optimala vinstfunktionen med avseende på τ^w erhålles ett uttryck för hur vinsten i optimum påverkas av en förändring i arbetsgivaravgiften.

Andelen övervärling av arbetsgivaravgiften på företagets vinst, α_π , blir:

$$\frac{\partial \pi^*}{\partial \tau^w} = - \left(1 - \frac{\partial P}{\partial T} f(L^*, K^*) - P \left(f_L \frac{\partial L^*}{\partial T} + f_K \frac{\partial K^*}{\partial T} \right) + \frac{\partial v}{\partial T} L^* + v \frac{\partial L^*}{\partial T} \right) \frac{\partial T}{\partial \tau^w} (1 - \tau) \quad (13)$$

Den sista derivatan i högerledet motsvaras av följande uttryck⁵⁰

$$\frac{\partial T}{\partial \tau^w} = vL^* \times \sum_{n=1}^{\infty} \left(v\tau^w \frac{\partial L^*}{\partial T} + \tau^w L^* \frac{\partial v}{\partial T} \right)^{n-1} = \frac{vL^*}{1 - \tau^w \left(v \frac{\partial L^*}{\partial T} + L^* \frac{\partial v}{\partial T} \right)} \quad (14)$$

Andelen övervärling av arbetsgivaravgiften på företagets nettointäkt, α_R , blir:

$$\alpha_R = \frac{\partial R}{\partial \tau^w} = \left(\frac{\partial P}{\partial T} f(L^*, K^*) + P \left(f_{L^*} \frac{\partial L^*}{\partial T} + f_{K^*} \frac{\partial K^*}{\partial T} \right) \right) \frac{vL^*(1 - \tau)}{1 - \tau^w \left(v \frac{\partial L^*}{\partial T} + L^* \frac{\partial v}{\partial T} \right)} \quad (15)$$

Av uttryck (15) framgår att en förändring av arbetsgivaravgiften kan påverka såväl produktpriset, P , som företagets optimala efterfrågan på arbete och kapital. Dessa effekter bestämmer den samlade effekten på nettointäkten.

Företagets konkurrenssituation bör vara avgörande för i vilken utsträckning avgiftsförändringen övervältras på försäljningspris respektive producerad kvantitet. Om företaget är verksamt på en homogen marknad med en hög grad av internationalise-

⁵⁰ Härledningen av detta uttryck är identisk med den härledning som redovisas i nästa avsnitt.

ring är det rimligt att tro att utrymmet för prispförändringar kommer att vara begränsat. I en monopolsituation med en oelastisk efterfrågan är det å andra sidan kanske möjligt för företaget att övervältra en stor del av kostnadsförändringen på sina kunder genom en förändring i produktpriserna.

Vidare kommer en del av förändringen i arbetsgivaravgiften att övervältras på lönesumman, α_w :

$$\alpha_w = \frac{\partial w}{\partial \tau^w} = \left(\frac{\partial v}{\partial T} L^* + \frac{\partial L^*}{\partial T} v \right) \frac{v L^* (1 - \tau)}{1 - \tau^w \left(v \frac{\partial L^*}{\partial T} + L^* \frac{\partial v}{\partial T} \right)} \quad (16)$$

Som framgår av uttryck (16) kan detta ske både genom övervältring på nominell lön och genom en förändring i företagets efterfrågan på arbetskraft (sysselsättningseffekt). Fördelningen mellan övervältring på lön och övervältring på sysselsättning är beroende av den specifika situationen i varje enskild bransch.

Företagets vinst efter skatt bestäms sannolikt residualt på kort sikt. Detta innebär att den del av förändringen i arbetsgivaravgiften som inte påverkar priser, löner eller produktion kommer att påverka vinsten efter skatt. Däremot finns det idag studier som indikerar att avkastningskrav och därmed företagets långsiktiga vinster är internationellt bestämda i en liten öppen ekonomi som den svenska.⁵¹ Om dessa studier avspeglar verkligheten, är det sannolikt att vinsten långsiktigt är helt oberoende av förändringar i arbetsgivaravgiften.

Förenkling av modellen

Beräkningskonventionerna avser att vara ett underlag för beräkning av budgeteffekter. Då underlaget för sociala avgifter är lönesumman, vL , och underlaget för bolagsskatt är vinst (indirekt via nettointäkten, $P(T)f(L, K) - rK$), är det möjligt att förenkla modellen i några avseenden. Ur budgetsynpunkt är det ovidkommande om övervältring på lönesumman sker genom förändring i sysselsättning eller genom en förändring i nominella löner. På motsvarande sätt är det ur budgetsynpunkt ovidkommande om en förändring i nettointäkt orsakas av en förändring i producerad kvantitet eller av en förändring i försäljningspriset. Utan att i sak förändra något är det därmed möjligt att förenkla modellen genom att substituera in nettointäkt och lönesumma i vinstfunktionen i ekvation (1) och istället utnyttja vinstfunktionen i ekvation (4).

I likhet med föregående avsnitt kan ett uttryck för övervältringseffekter erhållas genom att vinstfunktionen deriveras med avseende på arbetsgivaravgiften. Derivering av (4) ger:

⁵¹ Se t.ex. Apel och Södersten (1999), "Personal Taxation and Investment Incentives in a Small Open Economy", *International Tax and Public Finance vol. 6, no 1*, pp. 71-88.

$$\frac{\partial \pi^*}{\partial \tau^w} = - \left[1 - \frac{\partial R}{\partial T} + \frac{\partial w}{\partial T} \right] \frac{\partial T}{\partial \tau^w} (1 - \tau) \quad (17)$$

Uttryck (17) är därmed innehållsmässigt identiskt med uttryck (13) i den mer generella modellen. Övervältring på nettointäkt, $\partial R / \partial T$, sker fortfarande antingen genom en anpassning av försäljningspriset och/eller genom en förändring av produktionen. Likaså innebär övervältring på lönesumma, $\partial w / \partial T$, antingen att efterfrågan på arbetskraft förändras eller att lönenivån förändras. Det framgår därmed tydligt att den del av förändringen i kostnaden för arbetsgivaravgiften, $\partial T / \partial \tau^w$, som inte fångas upp genom förändring i nettointäkt och/eller lönesumma, kommer att påverka företagets vinst efter skatt på det sätt som angivits i föregående avsnitt.

En härledning av fullständiga uttryck för de olika övervältringsandelarna kompliceras genom att kostnaden för arbetsgivaravgiften i sig är en funktion av lönesumman som är en funktion av kostnaden för arbetsgivaravgiften. Denna dynamik innebär att en förändring i lönesumman - som ett resultat av en förändring i arbetsgivaravgiften - påverkar företagets kostnad för arbetsgivaravgiften som påverkar lönesumman osv. Företagsledningen antas ha full kännedom om denna dynamik. Effekten av en förändring i arbetsgivaravgiften fångar därmed in hela dynamiken.

När man tar hänsyn till hela dynamiken har en förändring av arbetsgivaravgiften följande effekt på kostnaden för arbetsgivaravgiften:

$$\frac{\partial T}{\partial \tau^w} = w \left(1 + \left(\tau^w \frac{\partial w}{\partial T} \right) + \left(\tau^w \frac{\partial w}{\partial T} \right)^2 + \dots + \left(\tau^w \frac{\partial w}{\partial T} \right)^{n-1} \right) + \left(\tau^w \frac{\partial w}{\partial T} \right)^n \frac{\partial T}{\partial \tau^w}. \quad (18)$$

I och med att både skattesatsen och effekten på lönen är mindre än 1 kommer den andra delen av uttryck (18) att försvinna när man inkorporerar hela dynamiken, dvs.,

$$\lim_{n \rightarrow \infty} \left(\tau^w \frac{\partial w}{\partial T} \right)^n \frac{\partial T}{\partial \tau^w} = 0. \quad (19)$$

Kvar blir därför enbart den första delen av uttryck (18), vilket är en oändlig geometrisk serie,

$$\frac{\partial T}{\partial \tau^w} = w \left(1 + \left(\tau^w \frac{\partial w}{\partial T} \right) + \left(\tau^w \frac{\partial w}{\partial T} \right)^2 + \dots + \left(\tau^w \frac{\partial w}{\partial T} \right)^n \right) = \sum_{n=1}^{\infty} w \left(\tau^w \frac{\partial w}{\partial T} \right)^{n-1}, \quad (20)$$

vars summa är:

$$\frac{\partial T}{\partial \tau^w} = \sum_{n=1}^{\infty} w \left(\tau^w \frac{\partial w}{\partial T} \right)^{n-1} = \frac{w}{1 - \tau^w \frac{\partial w}{\partial T}}. \quad (21)$$

Genom att substituera in uttrycket för derivatan (21) i uttryck (17) får vi ånyo ett fullständigt men förenklat uttryck för hur optimal vinst efter skatt, nettointäkt och lönesumma påverkas av en förändring i arbetsgivaravgiften, τ^w :

$$\frac{\partial \pi^*}{\partial \tau^w} = - \left[1 - \frac{\partial R}{\partial T} + \frac{\partial w}{\partial T} \right] \times \frac{w(1-\tau)}{1 - \tau^w \frac{\partial w}{\partial T}}. \quad (17')$$

Från (17') erhåller vi slutligen uttryck för andelarna övervältring på vinster, nettointäkter och lönesumma.

1. Andelen övervältring på vinst:
$$\alpha_{\pi} = - \left[1 - \frac{\partial R}{\partial T} + \frac{\partial w}{\partial T} \right] \times \frac{w(1-\tau)}{1 - \tau^w \frac{\partial w}{\partial T}}$$

2. Andelen övervältring på nettointäkter⁵²:
$$\alpha_R = \frac{\partial R}{\partial T} \times \frac{w(1-\tau)}{1 - \tau^w \frac{\partial w}{\partial T}}$$

3. Andelen övervältring på lönesumma⁵³:
$$\alpha_w = - \frac{\partial w}{\partial T} \times \frac{w(1-\tau)}{1 - \tau^w \frac{\partial w}{\partial T}}$$

Dessa uttryck bör bestämmas empiriskt. Då sådana skattningar saknas används för närvarande antaganden om dessa andelar. Dessa antaganden motsvarar vad som kan anses som rimligt mot bakgrund av de resultat som presenteras inom litteratur på området.⁵⁴ Antaganden om andelen övervältring på lönesumma (w), nettointäkt (R) och vinst (π), som ett resultat av en förändring i arbetsgivaravgiften år 1, redovisas för åren 1-5 och varaktigt i Tabell 68.

⁵² Motsvarande uttryck från den mer generella modellen ges av ekvation (15)

⁵³ Motsvarande uttryck från den mer generella modellen ges av ekvation (16)

⁵⁴ Dessa antaganden är för närvarande föremål för översyn. Detta arbete syftar till att förbättra det empiriska underlaget för antagandena.

Tabell 68: Övervältringsantaganden

<i>Procent</i>						
År	1	2	3	4	5	Varaktigt
Lönesumma	$\alpha_w = -33$	$\alpha_w = -38$	$\alpha_w = -42$	$\alpha_w = -46$	$\alpha_w = -50$	$\alpha_w = -100$
Nettointäkter	$\alpha_R = 33$	$\alpha_R = 33$	$\alpha_R = 33$	$\alpha_R = 33$	$\alpha_R = 33$	$\alpha_R = 0$
Vinster	$\alpha_\pi = -33$	$\alpha_\pi = -29$	$\alpha_\pi = -25$	$\alpha_\pi = -21$	$\alpha_\pi = -17$	$\alpha_\pi = 0$

Konsekvenser av övervältringsantaganden

I beräkningskonventionerna antas att en förändrad arbetsgivaravgift långsiktigt övervältras helt på lönerna, dvs. $\partial w / \partial T = 1$. Vidare antas att övervältringen på företagets nettointäkt och vinst är noll, $\partial R / \partial T = 0$ och $\partial \pi / \partial T = 0$.

Innebörden av dessa antaganden framgår vid en omskrivning av ekvationerna (15) och (16) på elasticitetsform. Om övervältring på lönesumma överensstämmer med det varaktiga övervältringsantagandet kan ekvation (16) formuleras som:

$$\varepsilon_{LV} = \frac{\partial L^* / L^*}{\partial v / v} = \frac{1}{\frac{\partial v}{\partial T} L^*} - 1 \quad (22)$$

I beräkningskonventionerna görs genomgående antagandet att det långsiktigt inte uppstår några sysselsättningseffekter av skatteförändringar, vilket innebär att långsiktigt är $\varepsilon_{LV} = 0 \Rightarrow \partial v / \partial T = 1 / L^*$. Detta antagande innebär således att förändringen i lön som orsakas av en förändring i arbetsgivaravgiften kommer att vara beroende av företagets betingade arbetskraftsefterfrågan.

Nettointäkten antas på lång sikt återgå till samma nivå som innan arbetsgivaravgiftsförändringen, vilket innebär att uttrycket i ekvation (15) är 0. En omskrivning av (15) under detta antagande ger:

$$f_L \frac{\partial L^*}{\partial T} + f_K \frac{\partial K^*}{\partial T} = -\frac{\partial P / \partial T}{P} f(L^*, K^*) \Rightarrow \frac{\partial f / f}{\partial P / P} = -1 \quad (23)$$

Av ekvation (23) framgår att antagandena om övervältring medför att företagets utbudselasticitet är lika med -1 , dvs. när priset stiger med 1 procent minskar företagen sin produktion med 1 procent.

Överväring av andra skatter som utgår på insatsfaktorer⁵⁵

Även andra skatteförändringar som påverkar produktionskostnaderna antas övervärtas på priser (nettointäkter), löner (lönesumma) och vinster. Exempelvis en förändrad avkastningsskatt på det kollektiva tjänstepensionskapitalet (se kapitel 3) eller en förändrad punktskatt (se kapitel 5) antas ge liknande effekter som en arbetsgivaravgiftshöjning. Skatteförändringen påverkar i dessa fall emellertid enbart arbetsgivaravgifterna indirekt via effekten på löneunderlaget då arbetsgivaravgiften till skillnad från det tidigare exemplet hålls oförändrad.

Vinstfunktionen kan i detta fall skrivas:

$$\pi = R - w - fk - T^a - T^p, \quad (24)$$

där T^a nu definierar arbetsgivaravgifterna och T^p en annan skatt som påverkar produktionskostnaden.

Om det antas att en förändring i T^p (ΔT^p) övervältras på priserna (försäljningsintäkterna) och lönerna men inte på ersättningen till andra produktionsfaktorer, kommer vinsten för företaget att förändras enligt följande:

$$\Delta\pi_t = \Delta R_t - \Delta w_t - \Delta T_t^a - \Delta T^p \quad (25)$$

Den indirekta effekten på arbetsgivaravgifterna kan skrivas:

$$\Delta T_t^a = \tau(w_t - w_0) = \tau\Delta w_t. \quad (26)$$

Ekvation (25) och (26) ger:

$$\Delta\pi_t = \Delta R_t - (1 + \tau)\Delta w_t - \Delta T^p. \quad (27)$$

Enligt antagande gäller att:

$$\Delta\pi_t = -\alpha'_\pi \Delta T^p \quad (28)$$

$$\Delta R_t = \alpha'_R \Delta T^p \quad (29)$$

$$1 - \alpha'_\pi - \alpha'_R = \alpha'_w \quad (30)$$

Om (28)-(30) sätts in i (27) erhålls efter förenkling:

⁵⁵ För närvarande pågår en omarbetning av även denna del av bilagan. En ny version av bilagan kommer i Beräkningskonventioner för 2003.

$$\Delta w_t = -\frac{\alpha_w^t}{1+\tau} \Delta T^P. \quad (31)$$

Övervältringen uttryckt som andel av bruttoeffekten för år 1-5 samt varaktigt redovisas i Tabell 69.

Tabell 69: Andel av bruttoeffekt som övervältras på löner, vinster och priser

År	1	2	3	4	5	Varaktigt
Lönesumma	$-\frac{\alpha_w^1}{1+\tau}$	$-\frac{\alpha_w^2}{1+\tau}$	$-\frac{\alpha_w^3}{1+\tau}$	$-\frac{\alpha_w^4}{1+\tau}$	$-\frac{\alpha_w^5}{1+\tau}$	$-\frac{1}{1+\tau}$
Nettointäkt	α_R^1	α_R^2	α_R^3	α_R^4	α_R^5	0
Vinster	$-\alpha_\pi^1$	$-\alpha_\pi^2$	$-\alpha_\pi^3$	$-\alpha_\pi^4$	$-\alpha_\pi^5$	0

Bilaga F: Kort beskrivning av FASIT-modellen samt HEK och Storurval

Vad som benämns FASIT-modellen är ett datorprogram skrivet för programpaketet SAS (Statistical Analysis System). Datorprogrammet är skrivet av SCB i samarbete med Finansdepartementet. Med hjälp av programmet är det möjligt att för vissa personregister, innehållande uppgifter om bl.a. löner och inkomster, beräkna storleken på olika skatter och avgifter.⁵⁶ De register som i huvudsak används för detta ändamål är HEK (tidigare kallad HINK) och Storurval. FASIT-modellen kan användas mot båda dessa register. Då de mest betydande skattepliktiga transfereringarna beräknas och prognostiseras krävs ett detaljerat grundmaterial.

FASIT-modellen

Uttryckt med hjälp av SAS-terminologi är FASIT-modellen till allra största delen ett datasteg, vilket består av flera moduler. Exempel på beräkningar som tas om hand i några av de olika modulerna är beräkning av pensioner, föräldrapenning och sjukpenning. Vad gäller beräkning av offentlig-finansiella effekter av ändrade skatteregler kommer vi att fokusera framställningen på ett urval av de bearbetningar som görs i det aktuella programmet.

Några viktiga beräkningar som görs vid körning av FASIT-modellen:

- inläsning av individregister och viktregister,
- definition av parametrar och skatteregler,
- framskrivning av inkomster och förmögenhet,
- beräkning av skatte- och avgiftsunderlag,
- beräkning av skatter och avgifter.

Inledningsvis i FASIT-modellen specificeras var de olika datamaterialen finns att tillgå. Därefter samlas information i ett nytt datamaterial. Varje enskild person får sin urvalssannolikhet sparad tillsammans med övriga uppgifter. Beroende på vilket år som beräkningarna avser väljes olika viktregister, där urvalssannolikheten är kalibre-

⁵⁶ Programmet har ett flertal andra möjligheter som inte kommer att tas upp i denna sammanfattning som enbart beaktar beräkning av skatter.

rad med avseende på demografiska förändringar. Parametrar och regler karakteristiska för det år som skall studeras läggs in. För att nämna några: prisbasbelopp, skiktgränser, gränser för förmögenhetsskatt, skattesatser och avgiftsnivåer.

Innan det är möjligt att beräkna skatter och avgifter måste dessutom varje persons inkomst och förmögenhet justeras så att de återspeglar den nivå som förväntas under modellåret. Om exempelvis registren är från år 1999 och beräkningar skall göras för år 2002 så skrivs varje persons inkomst- och förmögenhetsuppgifter fram med den utveckling som skett i ekonomin i sin helhet. Viss åtskillnad görs beroende på vilken typ av anställning som personen har under registeråret.

I detta skede är det nu möjligt att för varje person ta fram uppgifter på skattebaser och avgiftsunderlag. För att nämna ett par av dessa: den taxerade förvärvsinkomsten och underlaget för allmän pensionsavgift. Slutligen kan olika skatter och avgifter, beräknade på respektive underlag, fastställas.

Efter det att FASIT-modellen levererat uppgifter på varje persons skatt återstår att beräkna de offentlig-finansiella effekterna. Detta görs genom att summera skatterna för alla personer och samtidigt ta hänsyn till varje enskild persons urvalssannolikhet. Om t.ex. en persons urvalssannolikhet är 5 procent så representerar den personen tjugo personer med exakt samma egenskaper. Av denna anledning kommer individens skatt att skalas upp tjugo gånger vid beräkning av den offentliga sektorns skatteintäkter.

HEK och Storurval

Användning av FASIT-modellen kräver tillgång till något av datamaterialen HEK eller Storurval. Vilket av materialen som är att föredra beror på vilken typ av beräkning som skall göras. Tre stora skillnader finns mellan materialen. För det första är Storurval baserat på taxeringshushåll medan HEK innehåller information om bostads- och kosthushåll. Vid beräkning av skatter och avgifter är det naturligt att använda Storurval. En andra skillnad mellan dem är att Storurval är mer begränsad vad gäller antal variabler och register som kan bearbetas samtidigt. För det tredje, Storurval innehåller avsevärt fler personer, drygt tio gånger fler observationer. Detta gör datamaterialet osedvanligt lämpligt att använda vid beräkningar där hög precision krävs eller där endast ett fåtal av de observerade personerna berörs av beräkningen.

Till Storurval finns det dessutom ett tilläggsurval, ett stratifierat urval. Genom att lägga till detta urval erhålls ytterligare precision i beräkningarna. Speciellt gäller det för beräkningar av skatt på kapitalinkomster och förmögenhet.

Bilaga G: Beskrivning av CIMOD och FRIDA

Under arbetet med 1990 års skattereform blev det uppenbart att det saknades utvecklade metoder för att analysera företagsbeteenden på mikronivån. De mikrostudier som gjordes grundades på offertbaserade simuleringar i samarbete med SCB. Finansdepartementet var i många fall hänvisad till teoretiska överväganden om hur skattesystemet påverkar företagens beteende i ekonomin. Metoden att applicera dessa överväganden på aggregerat material upplevdes som otillräcklig eftersom man inte fångar företags-specifika förhållanden med ett aggregerat datamaterial. Detta resulterade i att man aktivt började arbeta med att utveckla en simuleringsmodell som skulle kunna estimerar hur företagen reagerar på förändringar i lagstiftningen. Modellen skulle baseras på mikrodata dvs. data för enskilda företags balans- och resultaträkning samt skattemässiga justeringar. Genom mikrodata fångar man upp företagsspecifika förhållanden.

CIMOD (Corporate and Individual tax policy simulation and forecasting MODel)

Den teoretiska kärnan i CIMOD-projektet är av dynamisk struktur, där utvecklingen över tiden av balans- och resultaträkningar beskrivs. Ingående samband uppfyller både skatte- och civilrättsliga regler. Med utgångspunkt från företagets balans- och resultaträkning specificeras variabler som är stockvariabler (tillgångar och skulder) och variabler som är flödesvariabler (inkomster, utgifter och kostnader). Med hjälp av ett antal differensekvationer specificeras hur flödesvariablerna påverkar de olika stockvariablerna.

I en deterministisk modell är det svårt att fånga alla de faktorer som kan påverka företaget. Därför kommer företagens beteenden rörande besluten om olika flödesvariabler att modelleras och kopplas till den dynamiska modellen. Företagens beteende modelleras med hjälp av två olika metoder.

Den första metoden beskriver flödesvariablerna genom sannolikhetsmatriser. Dessa sannolikhetsmatriser ger en bild av hur variablerna förändras från en tidpunkt till en annan genom övergångssannolikheter mellan de olika tidpunkterna. Genom sannolikhetsmatriserna fångar man upp beteendemönster hos företagen. Sålunda ger oss dessa matriser en möjlighet att studera individuella mönster hos företagen givet en regelförändring. Genom detta dynamiska förlopp ges en mer fullständig bild av konsekvenserna av de nya reglerna än vid enkla statistiska beräkningar.

Ovanstående metod ger dock enbart en förenklad bild av hur flödesvariablerna utvecklas över tiden bland annat genom små möjligheter att beskriva vad som påverkar övergångarna. För att bättre fånga in de faktorer som förklarar förflyttningar från ett

tillstånd till ett annat kommer en annan metod för vissa flödesvariabler att användas. Denna metod utgörs av olika ekonometriskt skattade samband.

De ekonometriska metoderna innebär att vi fångar in de funktionella sambanden mellan flödesvariabler med hjälp av regressionsanalys. Rent tekniskt innebär detta att vi använder oss av olika sannolikhetsfunktioner (bl.a. kontinuerliga funktioner, diskreta funktioner samt en blandning därav) för att beskriva beslutsprocessen för flödesvariablerna. Dessa skattas sedan på data från de modellspecifika databaser som samtidigt byggs upp. I vissa fall antas besluten av olika variabler ske samtidigt och då är det nödvändigt att fånga in hur olika beslutsvariabler beror av varandra. Eftersom företagets beslut idag också får antas bero på deras beslut i föregående period kommer beslutsprocesserna att fånga in denna tidseftersläpning. Vidare kommer den makroekonomiska situationen avspeglade sig i företagets beteende. Därför inkluderas makroekonomiska variabler i estimeringar av beteendefunktionerna. De civil- och skatterättsliga reglerna lägger restriktioner på företagets beteende. Ett sätt att fånga in beteendeanpassningen är att använda dessa restriktioner som ytterligare förklarande variabler i estimeringarna.

Med hjälp av de estimerade funktionerna ges framtida värden på flödesvariablerna, som sedan används i den teoretiska dynamiska modellen för att simulera företagets framtida beteenden. Denna typ av modeller ger möjlighet att simulera företagets skattebetalningar under ett specifikt ekonomiskt scenario, vilket i sin tur möjliggör prognoser. För estimeringarna används poolade data, dvs. en kombination av tvärsnitt- och tidseriedata.

FRIDA (Företags Register och Individ DAtabas)

Databasen FRIDA består av ett flertal avidentifierade databaser för olika företagsformer. Här ingår databaser för enskild näringsverksamhet (för näringsidkare med och utan årsbokslut), handelsbolag, aktiebolag (inkluderande delmängden fåmansaktiebolag), ekonomiska föreningar samt ideella föreningar. Databaserna innehåller taxerings- och SRU-data från RSV, bokföringsstatistik för banker och försäkringsbolag från bank- och finansinspektionen, SCB:s finansstatistik, uppgifter om utdelningar, fondemissioner och information om status gällande konkurs, ackord, likvidation, fusion, avregistrering och företagsrekonstruktion, där de sistnämnda uppgifterna är hämtade från PRV. För enskild näringsverksamhet, handelsbolag och fåmansaktiebolag finns kopplingar till företagets ägare. Uppgifter om ägarna är hämtade från SCB:s inkomst- och förmögenhetsregister.

Databaserna avseende enskild näringsverksamhet, handelsbolag, aktiebolag och ekonomiska föreningar är i sin slutfas av uppbyggnad för inkomst år 1998. Informationen i dessa baser avser inkomståren 1995, 1996, 1997 och 1998.

Under uppbyggnaden av dessa databaser har hänsyn tagits till de krav som ställs av mikrosimuleringsmodellen, behovet av statistikuttag och de precisionskrav som är nödvändiga för att databaserna skall fungera som källa till prognoser. FRIDA skall

uppfylla flera syften. Ett syfte är att utgöra källa för statistikuttag. Ett annat syfte är att utgöra beräkningsgrund vid skatteeffektsberäkningar. Vidare skall baserna även utgöra grund för mikrosimuleringsmodeller och utvecklandet av dessa modeller. Slutligen skall FRIDA också bistå vid utvecklandet av prognosmodeller och utgöra källa vid användandet av dessa prognosmodeller.

Färdigställda databaser inom FRIDA har redan använts i ett flertal statistiska skatteeffektsberäkningar (budgetkonsvekvensberäkningar), samt utgjort bas för statistikuttag för prognoser.

Bilaga H: Effektiv bolagsskatt

Inkomst av näringsverksamhet beläggs med den nominella bolagsskattesatsen, 28 procent. På grund av avsättning till periodiseringsfond (som beror på inkomsten före avsättningen) kommer dock en del av inkomsten att beskattas först sex år senare när fonden återförs. Denna återföring kommer i sin tur att ligga till grund för en ny avsättning och denna mekanism upprepas vart 6:e år. Därigenom blir den effektiva skatten lägre än den nominella bolagsskattesatsen.

Om ett företags inkomst före periodiseringsfundsavsättning betecknas med V , procentsatsen för avsättning till periodiseringsfond med α och avsättningen med A kan avsättningen för år t skrivas:

$$\text{Avsättning år } t : \quad A_t = \alpha V_t.$$

Periodiseringsfonden skall återföras till beskattning senast 6 år efter avsättningen gjordes. Vid beräkning av den effektiva bolagsskatten antas att reglerna utnyttjas maximalt, dvs. avsättning görs med 25 procent och återföring sker så sent som reglerna tillåter. Avsättningen efter år 6 blir därmed 25 procent av summa vinst och återförd periodiseringsfond:

$$\begin{aligned} \text{avsättning år } t + 6 : \quad & A_{t+6} = \alpha(V_{t+6} + A_t), \\ \text{avsättning år } t + 12 : \quad & A_{t+12} = \alpha(V_{t+12} + A_{t+6}), \\ \text{etc.} \end{aligned}$$

Den skatt företaget kommer att betala blir därför årets inkomst efter avsättning till periodiseringsfond multiplicerad med den nominella bolagsskatten τ :

$$\begin{aligned} \text{skatt år } t : \quad & S_t = \tau(1 - \alpha)V_t, \\ \text{skatt år } t + 6 : \quad & S_t = \tau(1 - \alpha)(V_{t+6} + A_t), \\ \text{etc.} \end{aligned}$$

Den totala skatten på vinsten år t blir därmed summan av skatten år t och den inverkan som avsättningen till periodiseringsfond har på var 6:e år därefter enligt nedanstående schema:

effekt år t : $\tau(1-\alpha)V_t$,
 effekt år $t+6$: $\tau(1-\alpha)\alpha V_t$,
 effekt år $t+12$: $\tau(1-\alpha)\alpha^2 V_t$,
 etc.

Nuvärdet av den totala skatten, T , för år t beräknas genom att återföringarna summeras och diskonteras med realräntan r :

$$T_t = \tau(1-\alpha) \left(1 + \frac{\alpha}{(1+r)^6} + \frac{\alpha^2}{(1+r)^{12}} + \dots \right) V_t. \quad (1)$$

Uttrycket inom den större parentesen kan skrivas om som en oändlig geometrisk serie vars summa ges av:

$$1 + \frac{\alpha}{(1+r)^6} + \dots = \sum_{s=0}^{\infty} \left(\frac{\alpha}{(1+r)^6} \right)^s = \frac{(1+r)^6}{(1+r)^6 - \alpha}. \quad (2)$$

Det förenklade uttrycket för den totala skattebelastningen för inkomsterna av näringsverksamheten år t blir:

$$T_t = \tau^* V_t, \quad (3)$$

där τ^* är den effektiva skattesatsen:

$$\tau^* = \tau(1-\alpha) \left(\frac{(1+r)^6}{(1+r)^6 - \alpha} \right). \quad (4)$$

Vid en realränta på 3 procent kan den effektiva skattesatsen för aktiebolag beräknas till 26,56 procent.⁵⁷

⁵⁷ För en redovisning av sambandet mellan nominell ränta och realränta, se bilaga C.