



Regionala stimulansåtgärder inom skatteområdet

*Betänkande av Utredningen om regionala
stimulansåtgärder inom skatteområdet*

Stockholm 2005



STATENS OFFENTLIGA
UTREDNINGAR

SOU 2005:68





SOU och Ds kan köpas från Fritzes kundtjänst. För remissutsändningar av SOU och Ds svarar Fritzes Offentliga Publikationer på uppdrag av Regeringskansliets förvaltningsavdelning.

Beställningsadress:
Fritzes kundtjänst
106 47 Stockholm
Orderfax: 08-690 91 91
Ordertel: 08-690 91 90
E-post: order.fritzes@nj.se
Internet: www.fritzes.se

Svara på remiss. Hur och varför. Statsrådsberedningen, 2003.
– En liten broschyr som underlättar arbetet för den som skall svara på remiss.

Broschyren är gratis och kan laddas ner eller beställas på
<http://www.regeringen.se/remiss>

Tryckt av XGS Grafisk Service
Stockholm 2005

ISBN 91-38-22403-8
ISSN 0375-250X



Till statsrådet och chefen för Finansdepartementet

Regeringen beslutade den 16 december 2004 att tillkalla en särskild utredare med uppdrag att analysera och lämna förslag till regionala stimulansåtgärder inom skatteområdet. Samma dag förordnade chefen för Finansdepartementet kammarrättslagmannen Christer Sjödin att vara särskild utredare.

Som experter förordnades från den 10 januari 2005 ämnesrådet Hans-Olof Sällvin, kanslirådet Kjell Ellström, ämnesrådet Lars Lundholm, kammarrättsassessorn Peter Ljungqvist, departementssekreteraren Kristian Nyberg och skattedirektören Anna-Lena Österborg.

Som sekreterare förordnades från och med den 1 januari 2005 kammarrättsassessorn Petra Ebbing.

Utredningen överlämnar härmed sitt betänkande *Regionala stimulansåtgärder inom skatteområdet* (SOU 2005:68). Uppdraget är härigenom slutfört.

Sundsvall i juli 2005

Christer Sjödin

/Petra Ebbing

Innehåll

Sammanfattning	9
Författningsförslag	15
1 Utredningsuppdraget och betänkandets disposition	17
1.1 Direktiven.....	17
1.2 Dispositionen av betänkandet.....	18
2 Bakgrund och gällande rätt	21
2.1 Grundavdrag.....	21
2.2 Stödområdesindelning	23
2.3 Målen för den regionala utvecklingspolitiken.....	25
3 Internationella jämförelser	27
3.1 Inledning.....	27
3.2 Norge.....	27
3.3 Finland.....	30
3.4 Tyskland	32
4 Konstitutionella aspekter på särregleringar inom skatteområdet	35
4.1 Inledning.....	35
4.2 Generalitetskravet.....	35

4.3	Särbehandlande lagstiftning i förhållande till regeringsformens likhetsgrundsats	38
4.4	Vissa principer om likabehandling	39
4.5	Särregleringar på beskattningens område	40
4.6	Skatterättsliga särregleringar som gäller endast i vissa geografiskt avgränsade områden	43
5	EG-rättsliga aspekter på särregleringar inom skatteområdet	47
5.1	Inledning.....	47
5.2	Fri rörlighet för personer.....	47
5.2.1	Aktuella bestämmelser.....	47
5.2.2	Diskriminering och andra hinder för den fria rörligheten	49
5.2.3	Lagändringar beträffande beskattning av utomlands bosatta.....	51
5.3	Statsstöd.....	52
5.3.1	Aktuella bestämmelser i EG-fördraget.....	52
5.3.2	Tillämpningen av reglerna om statligt stöd inom skatteområdet.....	53
5.3.3	Stöd för regionala ändamål	55
5.3.4	Stöd av mindre betydelse.....	57
5.3.5	Särskilda bestämmelser för sektorerna jordbruk, fiskeri och transporter	60
6	Kan ett system med regionalt förhöjda grundavdrag införas?	69
6.1	Inledning.....	70
6.2	Är ett regionalt förhöjt grundavdrag acceptabelt ur konstitutionell synvinkel?	70
6.3	EG-rättens betydelse för bedömningen av en lagstiftning om regionalt förhöjda grundavdrag.....	73
6.3.1	Bestämmelserna om fri rörlighet för personer	73
6.3.2	Statsstödsproblematiken	75

6.4	”Blandade” näringsverksamheter	77
6.5	Vissa gränsdragningsfrågor	78
6.6	Grundavdragets storlek	80
7	Andra regionala stimulansåtgärder som kan utgöra alternativ till ett regionalt grundavdrag	83
7.1	Inledning.....	83
7.2	Energiskatt på elektrisk kraft	83
7.3	Fordonsskatt	86
7.4	Investeringsavdrag	87
7.4.1	Tidigare regleringar angående investeringsavdrag	87
7.4.2	Nu gällande regleringar om regionala bidrag till investeringar.....	90
7.5	Fastighetsskatt	93
7.6	Socialavgifter	94
7.6.1	Generella bestämmelser om socialavgifter	94
7.6.2	Regionala bestämmelser på socialavgiftsområdet	95
7.7	Övriga alternativ	98
7.7.1	Skatt på bensin	98
7.7.2	Bolagsskatt	102
7.7.3	Studiestöd.....	103
7.7.4	Skattegynnade tjänster	103
8	En jämförelse mellan alternativa regionala stimulansåtgärder.....	105
8.1	Inledning.....	105
8.2	Vilka typer av åtgärder kan tänkas medföra störst regional stimulans?.....	106
8.3	Statsstödsproblematiken	107
8.4	Tänkbara alternativa åtgärder.....	108
8.4.1	Energiskatt på elektrisk kraft.....	108
8.4.2	Fordonsskatt	110

8.4.3	Investeringsavdrag	112
8.4.4	Fastighetsskatt	115
8.4.5	Socialavgifter	116
8.5	Övriga alternativ.....	118
8.5.1	Skatt på bensen	118
8.5.2	Bolagsskatt.....	119
8.5.3	Studiestöd.....	120
8.5.4	Skattegynnade tjänster.....	121
8.6	Sammanfattning.....	122
9	Regionalt grundavdrag eller nedsättning av social- avgifter – vilken åtgärd kan bedömas ha störst stimulanseffekt?	123
10	Utformningen och storleken av en ytterligare utvidgning av de särskilda avdragen.....	127
10.1	Hur bör en ytterligare utvidgning utformas?	127
10.2	Hur stor kan den ytterligare utvidgningen bli?	130
10.3	Från vilket datum skall den ytterligare utvidgningen gälla?	131
11	Konsekvenserna av utredningens förslag	133
11.1	De offentligfinansiella effekterna av utredningens förslag.....	133
11.2	Konsekvenser i övrigt	135
	Författningskommentar	137
	Förkortningar	139
	Bilagor	
	Bilaga 1 Kommittédirektiv	141
	Bilaga 2 Utformningen av ett eventuellt regionalt grundavdrag	147

Sammanfattning

Allmänna utgångspunkter

Utredningen skall enligt direktiven analysera och lämna förslag till regionala stimulansåtgärder inom skatteområdet. I första hand skall utredningen ta ställning till om ett förhöjt grundavdrag från och med inkomståret 2005 kan ges till fysiska personer bosatta inom stödområde A. I andra hand, om ett sådant avdrag inte bedöms kunna införas eller inte bedöms på bäst sätt uppfylla syftet att stimulera den regionala utvecklingen, skall utredningen överväga om andra regionala stimulansåtgärder kan vidtas med syfte att stimulera den regionala utvecklingen i detta område eller andra delar av Sverige där medborgare och företag kan ha höga utgifter till följd av långa transportsavstånd och kallt klimat. De offentligfinansiella effekterna av förslagen får inte uppgå till mer än 300 miljoner kronor per år.

Bestämmelser om grundavdrag eller, som det tidigare hette, ortsavdrag har funnits i skattelagstiftningen sedan lång tid tillbaka. Avdraget varierade fram till år 1962 beroende på i vilken kommun den skattskyldige var bosatt. Bestämmelser om grundavdrag finns numera i 63 kap. inkomstskattelagen (1999:1229). Rätt till grundavdrag har fysiska personer som är obegränsat skattskyldiga under någon del av beskattningsåret och som har haft förvärvsinkomst. Även begränsat skattskyldiga har i vissa fall rätt till grundavdrag, om deras överskott av förvärvsinkomster i Sverige och i andra länder uteslutande eller så gott som uteslutande utgörs av överskott av förvärvsinkomster i Sverige.

Det område som betecknas stödområde A definieras i bilagan till förordningen (1999:1382) om stödområden för vissa regionala företagsstöd. Området omfattar ett antal kommuner och delar av kommuner i Norrbottens, Västerbottens, Jämtlands, Västernorrlands, Gävleborgs, Dalarnas och Värmlands län. Området är geografiskt vidsträckt och karaktäriseras av geografiska lägesnackdelar

för stora delar av näringslivet, vilket under lång tid bl.a. lett till att befolkningen minskat kraftigt.

Geografiskt avgränsade särregleringar inom skatterätten finns idag i fråga om socialavgifter, energiskatt och fordonsskatt. I lagen (2001:1170) om utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen (2000:980) finns bestämmelser om stöd till näringslivet och viss ideell verksamhet i stödområde A. Avgiftslättnaden syftar till att stimulera småföretagandet samt att bidra till en god service i de delar av landet som har de största geografiska lägesnackdelarna. Regionalt tillämpliga särregleringar har funnits på socialavgiftsområdet sedan början av 1980-talet. År 1979 infördes en nedsättning av fordonsskatten för personbilar som hör hemma i vissa uppräknade kommuner i Norrland och västra Svealand. Syftet med nedsättningen, som infördes i samband med en bensinskatt höjning, var att åstadkomma en kompensation för de högre kostnaderna för personbilstrafiken i glesbygd, mot bakgrund av att den trafiken uppgavs ha de längsta årliga körsträckorna. Bestämmelsen återfinns i 14 § fordonsskattelagen (1988:327). Av 11 kap. 3 och 4 §§ lagen (1994:1776) om skatt på energi framgår att i vissa uppräknade kommuner i Norrland och västra Svealand är energiskatten nedsatt för elektrisk kraft som förbrukas av hushåll och av företag inom tjänstesektorn. Nedsättningen infördes år 1981, med motiveringen att uppvärmningskostnaderna regelmässigt är högre i de nordligaste delarna av landet än i landet i övrigt. Kostnaden för de utvidgade särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen kan beräknas uppgå till 480 miljoner kronor, medan kostnaden för energiskattenedsättningen kan beräknas uppgå till 580 miljoner kronor. Kostnaden för den nedsatta fordonsskatten uppgick enligt uppgifter avseende år 2001 till 70 miljoner kronor.

I regeringsformens förarbeten har angetts att lagregler skall vara generellt utformade. En lagreglering, som med namns nämnande pekar ut ett visst område, i vilket den skattskyldige skall vara bosatt för att omfattas av regleringen, har i vissa sammanhang inte ansetts kunna uppfylla kravet på generell tillämpbarhet. I andra sammanhang har däremot gjorts gällande att en sådan typ av lagstiftning får anses ha generell karaktär. Det har också hävdats att en sådan lagstiftning utgör ett i konstitutionell praxis etablerat undantag från generalitetskravet.

Om förmåner i skattehänseende ges till vissa kategorier av företag eller fysiska personer som deklarerar inkomst av näringsverksamhet kan detta tänkas strida mot de EG-rättsliga bestämmel-

serna om statsstöd. Syftet med dessa bestämmelser är att säkerställa att medlemsstaterna inte lämnar företagsstöd som snedvrider konkurrensen och påverkar handeln mellan medlemsstaterna. Statliga stöd är som huvudregel oförenliga med den gemensamma marknaden och de stöd som ändå tillåts skall betraktas som undantag från denna huvudregel. Beslut om godkännande av stödsystem fattas av EG-kommissionen efter anmälan av den medlemsstat som planerar att införa stödsystemet. Medlemsstaterna kan dock ge mindre stöd till företag utan att behöva anmäla stöden till kommissionen, under förutsättning att stöden ges inom ramen för bestämmelserna om försumbara stöd. Ett försumbart stöd till ett enskilt företag får, tillsammans med andra försumbara stöd som beviljats företaget, inte överstiga 100 000 euro under någon treårsperiod. För jordbruks- och fiskerisektorn gäller särskilda regler. Stöd inom ramen för försumbara stöd får i nuläget inte ges till företag inom transportsektorn.

En nationell inkomstskatteregel, som innebär att skattskyldiga som bor i ett geografiskt avgränsat område inom en medlemsstat blir föremål för en mer förmånlig beskattning än övriga som är skattskyldiga i medlemsstaten, kan också tänkas strida mot EGFördragets bestämmelser om fri rörlighet för personer, genom att utomlands bosatta i vissa fall kommer att beskattas annorlunda än personer som är bosatta i det aktuella medlemslandet.

Utredningens bedömningar

En lagreglering, genom vilken skattskyldiga som bor i ett geografiskt avgränsat område blir berättigade till ett högre grundavdrag än övriga som är skattskyldiga i medlemsstaten, torde, under förutsättning att den geografiska avgränsningen inte görs alltför snäv, kunna anses uppfylla kravet på generell tillämpbarhet. Om så inte är fallet måste en sådan lagreglering ändå anses vara konstitutionellt acceptabel, genom att den ger uttryck för ett i konstitutionell praxis etablerat undantag från generalitetskravet. En skattelagstiftning med regionalt förhöjda grundavdrag är således acceptabel ur konstitutionell synvinkel.

Om en lagreglering som den nu aktuella utformas på så sätt att inte bara skattskyldiga som är bosatta inom stödområde A, utan även utomlands bosatta som har inkomst från arbete inom stödområdet och som är berättigade till grundavdrag blir berättigade till

ett regionalt förhöjt grundavdrag, torde regleringen vara förenlig med EG-fördragets bestämmelser om fri rörlighet för personer.

Eftersom ett regionalt grundavdrag också skulle komma personer som deklarerar inkomst av näringsverksamhet till del torde ett sådant avdrag vara att betrakta som ett statsstöd. Med beaktande av den beloppsbegränsning som anges i direktiven skulle nettoeffekten av ett regionalt grundavdrag, dvs. den minskade skatten, för varje skattskyldig som skulle bli berättigad till avdraget kunna komma att motsvara ca 900 kronor per år. Ett regionalt grundavdrag skulle därmed kunna uppgå till ca 2 200 kronor per år. En stödordning i den storleksordningen kan inte bedömas vara mer omfattande än att den ryms inom ramen för försumbara stöd. Ett regionalt förhöjt grundavdrag torde således inte stå i strid med EG-fördragets bestämmelser om statliga stöd, under förutsättning att transportsektorn undantas från stödordningens tillämpningsområde.

Sammanfattningsvis finns det enligt utredningens mening i och för sig inte något som hindrar att en stödordning med ett regionalt förhöjt grundavdrag införs. Frågan är dock om en sådan stödordning kan bedömas på bäst sätt uppfylla syftet att stimulera den regionala utvecklingen. För att besvara denna fråga har utredningen, vid sidan av det regionala grundavdraget, även studerat en rad alternativa åtgärder. De åtgärder som i detta sammanhang övervägts är framförallt en ytterligare nedsättning av energiskatten på elektrisk kraft respektive av fordonsskatten, införande av ett regionalt investeringsavdrag, nedsättning av fastighetsskatten för vissa typer av fastigheter samt ytterligare utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen. Även vissa andra alternativ har diskuterats.

Av de uppräknade åtgärderna har det utkristalliserat sig två alternativ, som bedömts vara mest intressanta vid sidan av det regionala grundavdraget, nämligen investeringsavdraget och en ytterligare utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen. Samtliga uppräknade alternativ till ett regionalt grundavdrag har bedömts vara acceptabla ur konstitutionell synvinkel.

Enligt utredningens mening är det näringslivet, i synnerhet de små och medelstora företagen, som är centrala för att åstadkomma en regional utveckling i stödområde A. Den största regionala stimulanseffekten torde därför kunna åstadkommas genom åtgärder direkt riktade till näringsidkare. Åtgärderna bör främst ha till syfte att skapa ytterligare stimulans för småföretagandet. En utgångs-

punkt bör vidare vara att i möjligaste mån undvika att den administrativa bördan för småföretagarna ökar.

Både investeringsavdraget och en ytterligare utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen är åtgärder som är ändamålsenliga för att uppnå det angivna syftet. Utredningen har dock ändå stannat för att föreslå enbart den sistnämnda åtgärden som alternativ till det regionala grundavdraget. Det främsta argumentet mot ett investeringsavdrag är därvid enligt utredningens mening att det genom förordningen (2005:527) om regionalt investeringsstöd och förordningen (2000:283) om regionalt bidrag till företagsutveckling redan finns system inom vilka stöd till investeringar lämnas. För småföretagarnas del är det dessutom mest fördelaktigt att bygga ut ett redan befintligt system, eftersom detta inte innebär någon ökad administration för företagen. Så länge en ytterligare utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen ryms inom ramen för försumbara stöd föreligger inte några hinder ur statsstödssynpunkt mot att utvidga den befintliga stödordningen.

En ytterligare utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen bedöms av utredningen vara mer ändamålsenlig än ett förhöjt grundavdrag för att åstadkomma en effektiv regional stimulans, dels på grund av att den förstnämnda åtgärden riktar sig enbart till näringsidkare, dels på grund av att ett regionalt grundavdrag, med den beloppsbegränsning som anges i direktiven, skulle ge en alltför liten effekt. Även offentligfinansiella skäl talar för att en utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen är att föredra framför ett regionalt grundavdrag. En ökad nedsättning av företagens sociala avgifter kan också förväntas medföra ökad regional tillväxt och att fler arbetstillfällen skapas.

Utredningens förslag

Utredningen föreslår att en ytterligare utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen görs på så sätt att den procent-sats, med vilken avdrag beviljas, höjs från 10 till 16. En sådan höjning medför att det maximala avdraget beträffande egenavgifterna kommer att uppgå till 28 800 kronor per år, medan det beträffande arbetsgivaravgifterna kommer att uppgå till 11 360 kronor per månad, dvs. 136 320 kronor per år. Den ytterligare utvidgningen bör gälla från och med inkomståret 2005. Genom denna utformning av

den ökade nedsättningen gynnas särskilt nyföretagande och de allra minsta företagen.

De offentligfinansiella effekterna av utredningens förslag, inklusive administrativa kostnader, bedöms väl kunna rymmas inom den i direktiven angivna beloppsramen om 300 miljoner kronor per år.

Författningsförslag

Förslag till lag om ändring i lagen (2001:1170) om utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen (2000:980)

Härigenom föreskrivs att 5 § och 6 § lagen (2001:1170) om utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen (2000:980) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 §

Vid beräkning av arbetsgivaravgifterna skall avdrag, utöver vad som följer av 2 kap. 28 § socialavgiftslagen (2000:980), göras med 10 procent av avgiftsunderlaget, dock högst med 7 100 kronor.

I avgiftsunderlaget för beräkning av avdraget enligt första stycket skall endast ingå sådan avgiftspliktig ersättning som avses i 2 § första stycket.

Bestämmelserna i 2 kap. 29 § socialavgiftslagen skall också tillämpas vid avdragsberäkningen enligt första stycket.

Vid beräkning av arbetsgivaravgifterna skall avdrag, utöver vad som följer av 2 kap. 28 § socialavgiftslagen (2000:980), göras med 16 procent av avgiftsunderlaget, dock högst med 11 360 kronor.

I avgiftsunderlaget för beräkning av avdraget enligt första stycket skall endast ingå sådan avgiftspliktig ersättning som avses i 2 § första stycket.

Bestämmelserna i 2 kap. 29 § socialavgiftslagen skall också tillämpas vid avdragsberäkningen enligt första stycket.

6 §

Vid beräkning av egenavgifterna skall avdrag, utöver vad som följer av 3 kap. 18 § socialavgiftslagen (2000:980), göras med 10 procent av avgiftsunderlaget, dock högst med 18 000 kronor.

I avgiftsunderlaget för beräkning av avdraget enligt första stycket skall endast ingå avgiftspliktig inkomst från ett fast driftställe i stödområdet.

Bestämmelserna i 3 kap. 18 § andra stycket och 19 § socialavgiftslagen skall också tillämpas vid avdragsberäkning enligt första stycket. Avdraget får i sådant fall inte överstiga 85 200 kronor per år.

Vid beräkning av egenavgifterna skall avdrag, utöver vad som följer av 3 kap. 18 § socialavgiftslagen (2000:980), göras med 16 procent av avgiftsunderlaget, dock högst med 28 800 kronor.

I avgiftsunderlaget för beräkning av avdraget enligt första stycket skall endast ingå avgiftspliktig inkomst från ett fast driftställe i stödområdet.

Bestämmelserna i 3 kap. 18 § andra stycket och 19 § socialavgiftslagen skall också tillämpas vid avdragsberäkning enligt första stycket. Avdraget får i sådant fall inte överstiga 136 320 kronor per år.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2006.
 2. Bestämmelserna i 5 § tillämpas på ersättningar som betalas ut efter utgången av år 2004.
 3. Bestämmelserna i 6 § tillämpas första gången vid 2006 års taxering.
 4. Skatteverket skall på eget initiativ fatta de omprövningsbeslut som föranleds av denna lag. Omprövningsbesluten skall vara fattade senast den 30 april 2006.

1 Utredningsuppdraget och betänkandets disposition

1.1 Direktiven

I 2005 års budgetproposition (prop. 2004/05:1 s. 226) konstaterade regeringen att det är angeläget att på olika sätt stimulera den regionala utvecklingen i vissa delar av Sverige där medborgare och företag kan ha höga kostnader till följd av långa avstånd och kallt klimat. Regeringen konstaterade också att det fanns anledning att överväga ytterligare regionala inslag i skattesystemet, utöver redan befintliga skattenedsättningar. Mot denna bakgrund beslutade regeringen att tillkalla en särskild utredare med uppdrag att analysera och lämna förslag till regionala stimulansåtgärder inom skatteområdet.

I direktiven till utredningen (Dir. 2004:168), som i betänkandet återfinns i bilaga 1, har regeringen utvecklat sin syn på behovet av regionala stimulansåtgärder. Det har i samband därmed konstaterats att en till ytan stor del av Sverige, huvudsakligen Norrlands inland och de nordligaste delarna av Dalarna och Värmland (i förordningen (1999:1382) om stödområden för vissa regionala företagsstöd definierat som stödområde A), har andra förutsättningar för näringslivets utveckling än övriga delar av landet och att förutsättningarna skiljer sig åt främst beroende på områdets geografiska läge med bl.a. långa transportavstånd, liten hemma-marknad, sämre tillgång till service, låg befolkningstäthet och kallt klimat. I direktiven anges också att det, för att målen för den regionala utvecklingspolitiken skall nås, krävs både goda generella förutsättningar för företagande och särskilda åtgärder riktade till geografiskt avgränsade områden som bedöms ha särskilda behov. Målen för den regionala utvecklingspolitiken redovisas i avsnitt 2.3.

Utredaren skall enligt direktiven analysera och lämna förslag till regionala stimulansåtgärder på skatteområdet, företrädesvis på individnivå. I första hand skall utredas om ett förhöjt grundavdrag från och med inkomståret 2005 kan ges till fysiska personer bosatta

inom stödområde A. Om ett sådant avdrag inte bedöms kunna införas, eller inte bedöms på bäst sätt uppfylla syftet att stimulera den regionala utvecklingen, skall utredaren överväga om andra regionala stimulansåtgärder kan vidtas i detta område eller andra delar av Sverige där medborgare och företag kan ha höga utgifter till följd av långa transportavstånd och kallt klimat.

Vid bedömningen av om ett förhöjt grundavdrag eller andra åtgärder bör införas skall utredaren särskilt beakta

- de gränsdragningsproblem som kan uppkomma när personer är bosatta i t.ex. olika kommuner på var sin sida av gränsen för stödområdet,
- de krav som följer med Sveriges medlemskap i Europeiska unionen, främst när det gäller den fria rörligheten för personer och statliga stöd,
- hur åtgärder på inkomstbeskattningens område förhåller sig till regeringsformen,
- att skattereglerna utformas på ett så samhällsekonomiskt effektivt sätt som möjligt,
- de ekonomiska effekter som kan uppkomma för landsting och kommuner, och
- de administrativa effekter som kan uppkomma för Skatteverket.

I direktiven anges också att utredaren vid övervägandena om vilka regionala stimulansåtgärder som bör vidtas skall beakta behovet och effekterna av åtgärden med hänsyn till befintliga regionala insatser samt att de offentligfinansiella effekterna av förslagen inte får överstiga 300 miljoner kronor per år.

1.2 Dispositionen av betänkandet

Betänkandet har disponerats på så sätt att vissa kapitel innehåller utredningens bedömningar, medan andra kapitel, nämligen kapitel 2, 3, 4, 5 och 7, innehåller rent deskriptiva redogörelser för sakförhållandena inom respektive område. Kapitel 2 innehåller en redogörelse för bestämmelserna om grundavdrag samt för stödområdesindelningen och för målen med den regionala utvecklingspolitiken. I kapitel 3 redogörs för relevant lagstiftning i några andra länder, som utredningen valt att göra jämförelser med. Kapitel 4 behandlar konstitutionella aspekter på särregleringar inom skatteområdet,

medan kapitel 5 behandlar de EG-rättsliga aspekterna på sådana särregleringar. I kapitel 6 diskuteras därefter om ett system med regionalt förhöjda grundavdrag kan införas eller om det finns några konstitutionella eller EG-rättsliga hinder mot ett sådant system. I samband därmed behandlas också bl.a. vissa gränsdragningsfrågor samt bedöms hur stort ett regionalt grundavdrag, med den beloppsbegränsning som anges i direktiven, skulle kunna bli.

Som framgår av avsnitt 1.1 skall utredningen inte bara undersöka om ett regionalt förhöjt grundavdrag kan införas, utan också bedöma om en sådan stödordning på bäst sätt kan antas uppfylla syftet att stimulera den regionala utvecklingen. För att kunna ta ställning till sistnämnda fråga har utredningen vid sidan av det regionala grundavdraget även studerat en rad alternativa åtgärder, vilka redogörs för i kapitel 7. I kapitel 8 redovisas sedan för- och nackdelar med de i kapitel 7 behandlade åtgärderna och jämförs dessa alternativ med varandra. I kapitel 9 jämförs därefter ett system med regionalt förhöjda grundavdrag med den åtgärd som i kapitel 8 bedömts vara mest ändamålsenlig som alternativ till en sådan stödordning, nämligen en ytterligare utvidgning av den befintliga stödordningen på socialavgiftsområdet. Utredningens förslag, innebärande att en utvidgning av sistnämnda stödordning bör ske, presenteras i kapitel 10. I kapitlet diskuteras dels olika modeller för en ytterligare utvidgning av stödordningen, dels hur stor en utvidgning, mot bakgrund av den i direktiven angivna beloppsbegränsningen, skulle kunna bli. I kapitel 11 slutligen redovisas konsekvenserna av utredningens förslag.

Som framgår ovan lämnar utredningen inte något förslag om att en stödordning med regionalt förhöjda grundavdrag bör införas. Utredningen har trots detta ändå tagit ställning till hur en sådan stödordning skulle kunna utformas. Ett förslag till författningstext samt allmän motivering och specialmotivering till en sådan lagstiftning redovisas i bilaga 2 till betänkandet.

2 Bakgrund och gällande rätt

2.1 Grundavdrag

Bestämmelser om grundavdrag eller, som det tidigare hette, ortsavdrag har funnits i skattelagstiftningen sedan lång tid tillbaka. Avdraget, som har ett fördelningspolitiskt syfte, avser främst att lindra beskattningen för låginkomsttagare. Före inkomstskattelagens (1999:1229) – IL:s – ikraftträdande återfanns bestämmelser om grundavdrag/ortsavdrag i 48 § kommunalskattelagen (1928:370). Avdraget varierade fram till år 1962 beroende på i vilken kommun den skattskyldige var bosatt. Sveriges kommuner var således indelade i olika ortsgrupper, s.k. dyrortsgruppering. Antalet ortsgrupper var från början fem. Så småningom slopades dock de båda lägsta ortsgrupperna (jfr. beträffande det nu sagda Kungl. Maj:ts förordning 1953 nr 406 respektive 1961 nr 101 om antalet ortsgrupper vid skattegrupperingen samt Kungl. Maj:ts kungörelse 1958 nr 574 angående skattegrupperingen, ändrad genom kungörelse 1961 nr 102). De differentierade ortsavdragen slopades från och med den 1 januari 1962 (SFS 1961 nr 622). I förarbetena till lagändringen (prop. 1961:188 s.21) angavs att starka skäl av rättvisekaraktär otvivelaktigt kunde framföras till stöd för kraven på enhetliga ortsavdrag vid beskattningen. Beteckningen ortsavdrag ändrades till grundavdrag genom en lagändring som trädde i kraft den 1 januari 1971 (SFS 1970 nr 162). Samtidigt gjordes avdragen om till att bli individuella och oberoende av den skattskyldiges civilstånd, vilket de tidigare inte varit.

Bestämmelser om grundavdrag finns numera i 63 kap. IL. I 63 kap. 2 § första stycket IL anges att fysiska personer som är obegränsat skattskyldiga under någon del av beskattningsåret och som har haft förvärvsinkomst har rätt till grundavdrag. Obegränsat skattskyldig är enligt 3 kap. 3 § IL den som är bosatt i Sverige, den som stadigvarande vistas i Sverige samt den som har väsentlig anknytning till Sverige och som tidigare har varit bosatt här, dock

med undantag för vissa personer som har anknytning till utländsk stats beskickning eller konsulat.

Enligt 63 kap. 2 § första stycket IL har sedan den 1 januari 2005 även begränsat skattskyldiga i vissa fall rätt till grundavdrag, om deras överskott av förvärvsinkomster i Sverige och i andra länder uteslutande eller så gott som uteslutande utgörs av överskott av förvärvsinkomster i Sverige. Med ”uteslutande eller så gott som uteslutande” avses enligt förarbetena till lagändringen (prop. 2004/05:19 s.45) att minst ca 90 procent av förvärvsinkomsten kommer från Sverige. De skattskyldiga som enligt denna bestämmelse är berättigade till grundavdrag är sådana som antingen gjort en begäran om att få sina tjänsteinkomster beskattade enligt IL istället för enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta (SINK) eller som har näringsinkomster från ett fast driftsställe eller en fastighet i Sverige. Den aktuella lagändringen behandlas mer utförligt i avsnitt 5.2.3.

I nedanstående tabell redovisas grundavdragets storlek i olika inkomstskikt år 2005 (siffrorna hämtade från 2005 års budgetproposition, prop. 2004/05:1 s. 202). Då grundavdragets storlek i 63 kap. 3 § IL anges som en viss andel av prisbasbeloppet är nedanstående siffror på grund av avrundningsreglerna endast ungefärliga.

Taxerad förvärvsinkomst	Grundavdrag
–46 800	16 700
46 900–106 800	16 800–28 700
106 900–123 100	28 800
123 200–294 100	28 700–11 700
294 200–	11 600

Det genomsnittliga grundavdraget för riket uppgår, enligt beräkningar gjorda inom Finansdepartementet, till 18 400 kronor. Som jämförelse kan nämnas att för gruppen Norrbottens, Västerbottens och Jämtlands län det genomsnittliga grundavdraget har beräknats till 18 700 kronor. Grundavdraget får enligt 63 kap. 5 § första stycket IL inte överstiga den skattskyldiges sammanlagda överskott av aktiv näringsverksamhet och av tjänst, minskat med hans allmänna avdrag.

För personer som varit obegränsat skattskyldiga bara under en del av beskattningsåret utgår enligt 63 kap. 4 § IL grundavdrag i

proportion till det antal månader de varit obegränsat skattskyldiga. Detta gäller dock inte för de fall de skattskyldigas överskott av förvärvsinkomster i Sverige och i andra länder uteslutande eller så gott som uteslutande utgörs av överskott av förvärvsinkomster i Sverige. I sådana fall gäller bestämmelserna i 63 kap. 3 § IL. Att dödsbon inte har rätt till avdrag för senare år än det år då dödsfallet inträffade anges i 63 kap. 2 § andra stycket IL.

2.2 Stödområdesindelning

Det område som betecknas stödområde A definieras i bilagan till förordningen (1999:1382) om stödområden för vissa regionala företagsstöd. I området ingår de kommuner och delar av kommuner som anges nedan och som framgår av nedanstående karta.

Norrbottnens län: Arvidsjaurs, Arjeplogs, Gällivare, Haparanda, Jokkmokks, Kalix, Kiruna, Pajala, Älvsbyns, Överkalix och Övertorneå kommuner samt Edefors och Gunnarsbyns församlingar i Bodens kommun och f.d. Markbygdens kyrkobokföringsdistrikt i Piteå kommun.

Västerbottens län: Bjurholms, Dorotea, Lycksele, Malå, Norsjö, Sorsele, Storumans, Vilhelmina, Vindelns och Åsele kommuner samt Fällfors, Jörns och Kalvträsk's församlingar i Skellefteå kommun.

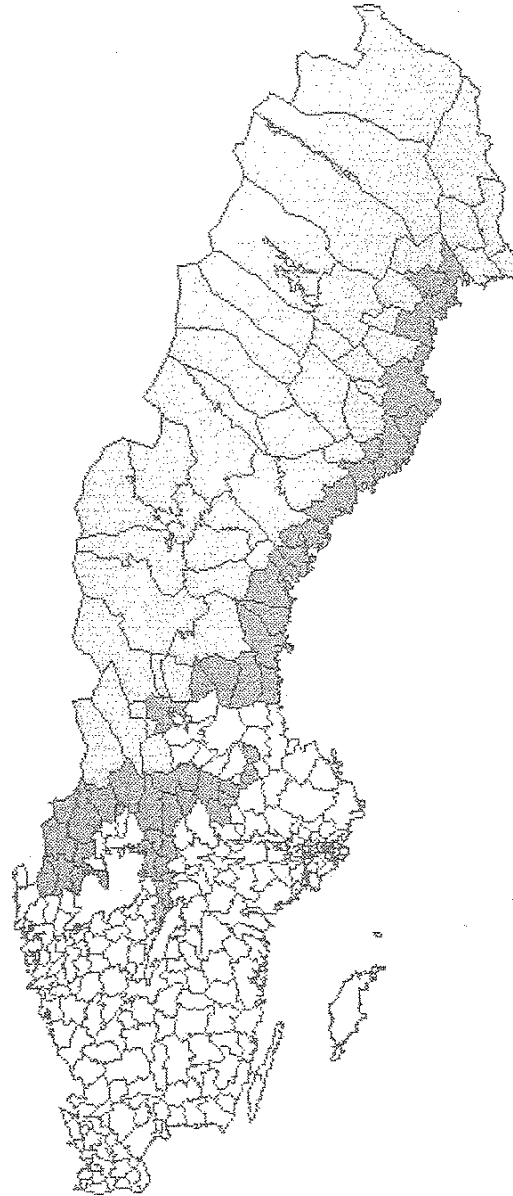
Jämtlands län: Bergs, Bräcke, Härjedalens, Krokoms, Ragunda, Strömsunds, Åre och Östersunds kommuner.

Västernorrlands län: Sollefteå och Ånge kommuner, Holms och Lidens församlingar i Sundsvalls kommun samt Anundsjö, Björna, Skorpeds och Trehörningsjö församlingar i Örnsköldsviks kommun.

Gävleborgs län: Ljusdals kommun.

Dalarnas län: Malungs, Orsa, Vansbro och Älvdalens kommuner samt Venjans och Våmhus församlingar i Mora kommun.

Värmlands län: Torsby kommun.



Anm. De områden som på kartan markerats med ljusgrå färg utgör stödområde A, medan de med mörkgrå färg markerade områdena utgör stödområde B. Stödområde B omfattar de delar av Norrbottens, Västerbottens och Västernorrlands län som inte ingår i stödområde A. Det innefattar dessutom vissa kommuner och delar av kommuner i Gävleborgs, Dalarnas, Västmanlands, Örebro, Värmlands och Västra Götalands län.

Med församlingar avses enligt förordningen de territoriella församlingar som fanns den 31 december 1999.

2.3 Målen för den regionala utvecklingspolitiken

I prop. 2001/02:4 (s.100 ff.) föreslog regeringen att ett nytt politikområde, regional utvecklingspolitik, skulle bildas. Det nya politikområdet skulle bildas genom en sammanslagning av politikområdet regionalpolitik och delområdet regional näringspolitik inom näringspolitiken. I propositionen diskuterade regeringen samtidigt en rad utvecklingsfrämjande åtgärder, bl.a. frågan om regionalt nedsatta socialavgifter. Målen för det nya politikområdet föreslogs vara väl fungerande och hållbara lokala arbetsmarknadsregioner med en god servicenivå i alla delar av landet. Målen utvecklades i propositionen (s.102 f.) enligt följande.

Med väl fungerande lokala arbetsmarknadsregioner avses att de är så attraktiva för människor och företag att det är möjligt att ta till vara den potential och livskraft som finns i alla regioner. Med hållbar avses att politiken skall bidra till att nuvarande och kommande generationer kan erbjudas sunda ekonomiska, sociala och ekologiska förhållanden. Politiken skall därmed bidra till att öka den ekonomiska tillväxten i alla lokala arbetsmarknadsregioner för att därigenom öka den nationella tillväxten. På samma sätt skall politiken bidra till de sociala aspekterna, bl.a. sysselsättning, jämställdhet och välfärd, samt de ekologiska aspekterna, bl.a. minskad miljöpåverkan av mänskliga aktiviteter samt god hälsa och livsmiljö. - - Effekterna av politiken bör kunna avläsas utifrån ett ekonomiskt, ekologiskt och socialt perspektiv. De ekonomiska och sociala effekterna bör avläsas i hur väl lokala arbetsmarknadsregioner har utvecklats i termer av främst ekonomisk tillväxt och ökad sysselsättning. - - Med en god servicenivå i alla delar av landet avses att politiken skall bidra till att människor och företag har tillgång till kommersiell och offentlig service i tillräcklig omfattning. - - Såvitt avser den kommunala servicen är statens roll att bidra, inte minst genom det kommunala skatteutjämningsystemet, till att skapa ekonomiskt likvärdiga förutsättningar i alla delar av landet. Effekterna av politiken vad beträffar servicenivån bör främst avläsas i förändringar av servicetillgängligheten.

Politikområdet ”Regional utvecklingspolitik” omfattar bl.a. de frågor som aktualiseras i denna utredning (jfr. 2005 års budgetproposition, prop. 2004/05:1, volym 10, utgiftsområde 19).

3 Internationella jämförelser

3.1 Inledning

Utredningen har som ett led i arbetet kontaktat företrädare för regeringskanslierna i några andra länder med förfrågningar, dels om grundavdrag och om regionala skatteregler i allmänhet, dels specifikt om eventuella regionala nedsättningar av socialavgifter. De länder som utredningen ansett vara intressanta i detta sammanhang är Norge, Finland och Tyskland, där förhållandena precis som i Sverige kan tänkas variera kraftigt mellan olika delar av landet. I detta kapitel redogörs för de uppgifter utredningen fått från respektive land. För Norges vidkommande har utredningen också studerat den redogörelse för erfarenheter från Nordnorge, som återfinns i slutbetänkandet från Utredningen om rörlighetsstimulanser (SOU 2003:37 s. 121 ff.).

3.2 Norge

Alla skattebetalare i Norge, både fysiska personer och företag, betalar en platt skatt beräknad på nettoinkomsterna, dvs. på "alminnelig inkomst". Den "alminneliga inkomsten" består för fysiska personer av alla skattepliktiga inkomster, minskade med avdragsberättigande utgifter. För företag består den "alminneliga inkomsten" av skattepliktigt överskott.

Skattskyldiga fysiska personer skattläggs antingen i skatteklass 1 eller 2. Ungefär 90 procent av dem tillhör skatteklass 1. Av dem som skattläggs i skatteklass 2 är knappt 50 procent ensamförsörjare. Andra som skattläggs i skatteklass 2 är i huvudsak äkta makar där den ena maken är hemmavarande eller har låg arbetsinkomst (se Stortingsproposisjonen 2003-2004/1, avsnitt 2.1).

Vid beräkning av den "alminneliga inkomsten" får löntagare och pensionärer normalt ett "minstefradrag", i stället för avdrag för ut-

gifter för inkomsternas förvärvande. "Minstefradraget" uppgår till 31 procent av den skattskyldiges löneinkomst. För år 2005 uppgår avdraget lägst till 31 800 och högst till 57 400 norska kronor. Det "minstefradrag" som beräknas på pensionsinkomster uppgår till 24 procent. För år 2005 uppgår avdraget lägst till 4 000 och högst till 49 400 norska kronor. "Minstefradrag" ges inte från näringsinkomster. Som ett alternativ till "minstefradraget" finns ett "lønnsfradrag" (ett särskilt avdrag från arbetsinkomst). Löntagarna beviljas det högsta av "minstefradraget" och "lønnsfradraget".

Vid beräkning av skatt på "alminnelig inntekt" ges för fysiska personer dessutom ett "personfradrag". "Personfradraget" uppgår för merparten av de skattskyldiga, dvs. för dem som skattläggs i skatteklass 1, till 34 200 norska kronor för år 2005. För dem som omfattas av skatteklass 2 är "personfradraget" högre. För personer som är bosatta i regionerna Finnmark och Nord-Troms ges dessutom ett särskilt avdrag om 15 000 norska kronor i skatteklass 1 och 30 000 norska kronor i skatteklass 2.

Skattesatsen på "alminnelig inntekt" är 28 procent, utom för de skattskyldiga i Finnmark och Nord-Troms, som betalar 24,5 procent.

Fysiska personer betalar vidare "trygdeavgift" (en försäkringsavgift för socialförsäkring) och eventuellt även "toppskatt", beräknade på "personinntekten". "Personinntekten" är ett bruttobelopp och består av arbetsinkomster och pensioner, utan några som helst avdrag. Boende i Finnmark och Nord-Troms har, förutom lägre skatt på "alminnelig inntekt", också lägre "toppskatt". Skatteskalen för "toppskatt" består av två skikt. Den lägre "toppskatten" gäller för det första skiktet, vilket för år 2005 omfattar inkomster mellan 381 000 och 800 000 norska kronor. För inkomster i detta intervall betalar boende i Finnmark och Nord-Troms "toppskatt" om 9,5 procent, mot 12 procent för boende i övriga delar av landet.

Det särskilda avdraget för bosatta i Finnmark och Nord-Troms infördes år 1983 och har varit nominellt oförändrat sedan år 1992. Avdragsordningen har i relativt liten grad varit föremål för politisk diskussion.

För år 2004 utgjorde de minskade skatteintäkterna knutna till de särskilda skattereglerna för bosatta i Finnmark och Nord-Troms 630 miljoner norska kronor.

Regionalt differentierade arbetsgivaravgifter har funnits i Norge sedan år 1975. I maj 1999 slog EFTA-domstolen dock fast att den norska ordningen innebar ett otillåtet statsstöd och att denna

måste anpassas till bestämmelserna i EES-avtalet. Enligt statsstödsreglerna i EES-avtalet kan ett samlat stödbelopp till ett företag ges på upp till 100 000 euro under en treårsperiod utan godkännande från Efta Surveillance Authority – ESA (jfr. EG:s regelverk angående försumbara stöd, avsnitt 5.3.4). En reviderad stödordning godkändes under hösten 1999 av ESA för en begränsad tidsperiod, längst till och med december 2003. Under år 2002 påbörjade ESA en ny granskning av den norska stödordningen i ljuset av EG-kommissionens beslut i fråga om motsvarande svenska stödordning (se beträffande detta beslut avsnitt 5.3.3 och 7.6.2). I september 2002 konstaterade ESA att den norska ordningen med regionalt differentierade arbetsgivaravgifter inte var i överensstämmelse med EES-avtalet och anmodade Norge att meddela vilka ändringar som avsågs att genomföras för att anpassa bestämmelserna till avtalet.

Den 1 juli 2003 godkände EFTA-staternas fasta kommitté (Standing Committee of the EFTA States, beslut nr 2/2003/SC), med tillämpning av protokoll 3 till det s.k. Övervaknings- och domstolsavtalet, att en nollsat för arbetsgivaravgifter i regionerna Finnmark och Nord-Troms (den s.k. zon 5) var förenlig med EES-avtalet på grund av de exceptionella omständigheterna i regionerna, såsom de långa avstånden, den påfallande låga befolkningstätheten, klimatet och hänsynen till de samiska bosättningarna. I november 2003 godkände ESA en övergångsperiod om tre år inom vissa andra delar av landet, för att gradvis utjämna skillnaderna mellan de olika avgiftsnivåerna och ge företagen möjlighet att anpassa sig till kostnadsökningarna. Eftersom delar av sektorerna jordbruk och fiskeri faller utanför EES-avtalets förbud mot statsstöd har Norge dessutom kunnat behålla differentierade arbetsgivaravgifter inom dessa sektorer.

I april 2004 underrättades ESA om att Norge hade för avsikt att, inom de zoner som betecknas 1–4 och för vissa ekonomiska sektorer, från och med januari 2005 tillämpa de regionalt differentierade avgifter som gällde till och med år 2003. Stödordningen uppgavs bli tillämplig enbart inom sådana sektorer som inte är utsatta för konkurrens från företag i andra EES-länder. Den 6 oktober 2004 beslutade ESA (beslut nr 245/04/COL) att närmare undersöka den nya stödordningen, eftersom det är tveksamt om den är i överensstämmelse med EES-avtalet. Av beslutet framgår att de norska myndigheterna tills vidare inte får tillämpa den aktuella stödordningen.

3.3 Finland

Vid kommunalbeskattningen görs i Finland ett förvärvsinkomst-avdrag från den skattskyldiges nettoförvärvsinkomst. Avdraget räknas på den skattskyldiges skattepliktiga löneinkomst, förvärvsinkomst av annat arbete, förvärvsinkomstandel av företagsinkomst som skall fördelas, förvärvsinkomstandel av näringsverksamhet eller jordbruk för delägare i en sammanslutning samt på vissa andra inkomster som anses utgöra förvärvsinkomst (se 105 a § inkomstskattelagen nr 1535/1992). Avdraget utgör 49 procent av det belopp varmed förvärvsinkomsterna överstiger 2 500 euro, upp till ett inkomstbelopp av 7 230 euro. På belopp som överstiger 7 230 euro utgör avdraget 26 procent. Avdraget är dock högst 3 850 euro. När den skattskyldiges nettoförvärvsinkomst överstiger 14 000 euro, minskar avdraget med 4 procent av det belopp med vilket nettoförvärvsinkomsten överstiger 14 000 euro.

Om en skattskyldig fysisk person, som hela beskattningsåret varit bosatt i Finland, har en nettoförvärvsinkomst som efter förvärvsinkomstavdrag inte överstiger 1 480 euro, skall från nettoförvärvsinkomsten dras av detta belopp. Detta avdrag benämns grundavdrag (se 106 § inkomstskattelagen). Om förvärvsinkomstens belopp efter förvärvsinkomstavdrag överstiger fullt grundavdrag, skall avdraget minskas med 20 procent av den överskjutande inkomsten.

Arbetsgivare i Finland är skyldiga att betala arbetsgivares socialskyddsavgift, som består av folkpensionsavgift och sjukförsäkringsavgift. Genom lagen nr 1200/2002 om befrielse från arbetsgivares socialskyddsavgift i vissa kommuner 2003–2005 infördes för första gången en regional stimulansåtgärd på området. En regional gradering av arbetsgivaravgifterna hade dessförinnan utretts vid flera tillfällen. Genom lagen medges privata arbetsgivare och statliga affärsverk, som har ett fast driftsställe i någon av de uppräknade kommunerna i Lapplands, Uleåborgs eller Västra Finlands län, befrielse från skyldigheten att betala arbetsgivares socialskyddsavgift under den treåriga försöksperioden. Syftet med försöket anges vara att utreda hur avgiftsbefrielsen påverkar sysselsättningen och arbetsgivarnas sysselsättningsbetingelser i de kommuner där lagen tillämpas. Avgiftsbefrielsen gäller endast sådana socialskyddsavgifter för arbetsgivare som fastställs på basis av de löner som betalats till arbetstagarna vid ett fast driftsställe inom försöksområdet. I lagen anges att stöd som arbetsgivare får i form

av avgiftsbefrielse utgör stöd i enlighet med kommissionens förordning (EG) nr 69/2001 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse (se beträffande denna förordning avsnitt 5.3.4). Avgiftsbefrielseavdraget får för respektive lönebetalningsår inte överstiga 30 000 euro. Under försöksperioden får således det sammanlagda avdragsbeloppet inte överstiga 90 000 euro. Rätt till avgiftsbefrielse har inte arbetsgivare vars huvudsakliga verksamhetsområde enligt omsättningen är transport, produktion, förädling eller saluföring av de jordbruks-, fiske- och andra produkter som avses i bilaga 1 till EG-fördraget eller produktion av stenkol.

En regional stimulansåtgärd har också vidtagits genom lagen nr 1262/1993 om höjda avskrivningar på investeringar inom utvecklingsområdet. I lagen regleras skattelättnader som beviljas vid inkomstbeskattningen för främjande av produktionsverksamhet och turistföretagsverksamhet inom utvecklingsområdet. Med utvecklingsområdet avses de områden som enligt lagen nr 1135/1993 om regional utveckling benämns stödområde I och II. Lagens giltighet har förlängts vid flera tillfällen. I dess nu gällande lydelse tillämpas lagen vid beskattningarna för åren 1994–2010. I lagens 2 § anges vilka investeringar som berättigar till skattelättnad. I bestämmelsen anges att en skattskyldig som bedriver näringsverksamhet och under åren 1994–1997 inom utvecklingsområdet grundar en ny produktionsinrättning eller ett nytt turistföretag har rätt att dra av anskaffningsutgiften för de anläggningstillgångar som anskaffats för ändamålet, så som stadgas i denna lag. Detsamma anges gälla för en skattskyldig som utvidgar sin produktionsinrättning eller sitt turistföretag inom utvecklingsområdet eller som förnyar dess maskinpark, anordningar eller inventarier så att produktionsinrättningens produktionsförmåga eller produktionens förädlingsgrad ökar väsentligt eller så att turistföretagets kapacitet ökar väsentligt eller dess kvalitetsnivå stiger väsentligt. Vidare anges att det sagda även tillämpas på små eller medelstora företag som bedriver näringsverksamhet och som under beskattningsåren 1998–2006 gör en sådan investering som nu sagts, dock inte på företag som bedriver förädling av jordbruksprodukter, tillverkning av stål eller stålrör, framställning av konstfibrer, tillverkning av bilar eller bildelar eller tillverkning eller reparation av fartyg. Den skattskyldige har rätt att från anskaffningsutgiften för sådana anläggningstillgångar som anges i 2 § och som han använder i produktiv verksamhet eller i turistverksamhet såsom avskrivning dra av högst det

med 50 procent höjda beloppet av maximiavskrivningen enligt lagen nr 360/1968 om beskattning av inkomst av näringsverksamhet. Det sagda gäller vid beskattningen för det år under vilket anläggningstillgångarna tas i bruk samt för de två följande beskattningsåren. Med anläggningstillgångar avses lösa anläggningstillgångar som är underkastade förslitning samt byggnader och konstruktioner som används som fabrik, verkstad, kraftstation eller lager eller för något annat ändamål som direkt hänför sig till produktionsinrättningens eller turistföretagets verksamhet.

3.4 Tyskland

I Tyskland medges avdrag för oundvikliga personliga kostnader genom ett "Grundfreibetrag" (grundavdrag) som är en del av den progressiva skatteskalen. Inkomstskattelagen innehåller inte några särregleringar som är tillämpliga bara i vissa delar av Tyskland. Avdraget, som för år 2005 uppgår till 7 664 euro, tillkommer således varje fysisk person i Tyskland som är obegränsat skattskyldig. Avdraget tillkommer även fysiska personer som inte är bosatta i Tyskland, men som väljer att bli behandlade som inom Tyskland bosatta, när minst 90 procent av deras totala inkomst härrör från Tyskland eller deras inkomst som inte skall beskattas i Tyskland inte överstiger 6 136 euro.

Skatteregler i Tyskland har i allmänhet inte regionala begränsningar. Ett undantag från denna huvudregel gällde under en bestämd tid efter Tysklands återförening år 1990, med avseende på bestämmelser om värdeminskning av vissa angivna tillgångar, som användes i det anslutna territoriet.

Arbetsgivaravgifterna avskaffades i Tyskland under år 1978. Avsikten var att lätta skattebördan för löneintensiva företag. Dessförinnan uttaxerades arbetsgivaravgifterna som en del av den skatt som betecknas "Gewerbesteuer" och som då också bestod av skatt på företagets vinster och på företagets kapital. I egenskap av en icke-personlig skatt är denna skatt knuten till respektive företag. Skatten är en kommunal skatt som uppbärs av den kommun eller stad där företaget eller ett fast driftsställe är beläget. Avgiftsunderlaget för arbetsgivaravgifterna, vilka betalades månadsvis, var den totala lönesumma som betalats till de anställda vid det fasta driftsstället i kommunen. På den totala lönesumman beräknades skatten som ett grundbelopp, vilket uppgick till två tusendelar av den totala

lönesumman. Den aktuella kommunen tillämpade därefter en multiplikator på detta grundbelopp. Genom användandet av multiplikatorer varierade arbetsgivaravgifterna för samma lönesumma beroende på var företaget eller det fasta driftsstället var beläget. Varje kommun kunde bestämma sin egen multiplikator. Följden av detta blev att multiplikatorn var låg i lantliga, avlägsna kommuner, medan den tenderade att bli hög i tätbefolkade områden eller på centrala platser. På detta sätt kunde kommunerna använda multiplikatorerna för att få företag att etablera sig i deras område, t.ex. genom att bestämma en lägre multiplikator än andra närbelägna kommuner. Även dagens "Gewerbsteuer", som är baserad enbart på företagets vinster, innehåller en rätt för kommunerna att bestämma multiplikatorn.

4 Konstitutionella aspekter på särregleringar inom skatteområdet

4.1 Inledning

I regeringsformens förarbeten har angetts att lagregler skall vara generellt utformade. Frågan om vissa lagregler står i överensstämmelse med kravet på generalitet har vid flera tillfällen varit föremål för diskussion. Fastighetsbeskattningskommittén fann i delbetänkande år 1999 (SOU 1999:59) att en lagreglering som med namns nämnande pekar ut ett visst område, i vilket den skattskyldige skall vara bosatt för att omfattas av regleringen, inte kan anses uppfylla kravet på generellt tillämpbar lagstiftning. I andra sammanhang har däremot gjorts gällande att en sådan typ av lagstiftning får anses ha generell karaktär. Det har också hävdats att en sådan lagstiftning utgör ett i konstitutionell praxis etablerat undantag från generalitetskravet.

I detta kapitel behandlas översiktligt de konstitutionella principer och bestämmelser som är aktuella i förevarande sammanhang. Den grundläggande frågan är om särregleringar med regional inriktning är acceptabla ur konstitutionell synvinkel. Med avseende på en lagstiftning angående ett regionalt förhöjt grundavdrag kommer denna fråga att diskuteras vidare i kapitel 6. I kapitel 8 behandlas beträffande vissa andra alternativ till regionala stimulansåtgärder frågan hur dessa förhåller sig till kravet på generell tillämpbarhet.

4.2 Generalitetskravet

Såväl Författningsutredningen (SOU 1963:17) som den senare tillsatta Grundlagberedningen (SOU 1972:15) konstaterade att en lag är en generell rättsregel. Grundlagberedningen ansåg dock (s. 100 f.) att grundlagen inte borde hindra att lagformen, liksom dittills, användes för en ”föreskrift som reellt syftar till att lösa något en-

staka konkret problem, när riksdagen undantagsvis finner detta nödvändigt”. Beredningen konstaterade dock att riksdagen i sådana fall torde välja att ge lagen en generell form. Man uttalade även att ”genom att välja lagformen ger riksdagen uttryck för uppfattningen att beslutet till sin typ är generellt tillämpligt, ehuru generell tillämplighet inte är en förutsättning för beslutets giltighet”. Beredningen uttalade vidare att ”i och med att valet läggs hos riksdagen utan att den är bunden av kriterier i grundlag finns det inte någon risk för att giltigheten hos ett lagbeslut sätts i fråga under tillämpningen, av den anledningen att beslutet inte anses ha generell karaktär”.

I den därpå följande propositionen med förslag till bl.a. ny regeringsform (prop. 1973:90 s. 203 f.) konstaterade departementschefen att han i allt väsentligt delade Grundlagberedningens syn på lagbegreppet. Departementschefen anförde dessutom bl.a. följande.

Jag har i det föregående uttalat att en lag liksom varje annan rättsregel skall vara en generell föreskrift. Som beredningen har framhållit kan det visserligen undantagsvis vara nödvändigt att genom lag ge föreskrifter som blir tillämpliga endast i fråga om ett enskilt fall. Enligt min mening måste lagen emellertid även i en sådan situation vara generellt utformad. Jag kan således inte ansluta mig till den uppfattning som kommer till uttryck hos beredningen att det bör vara möjligt för riksdagen att genom lag fatta ett beslut som uttryckligen anges avse endast ett visst konkret fall. Jag är medveten om att det inte är helt lätt att ange innebörden av kravet på generell tillämpbarhet. Enligt min mening får en lag anses uppfylla detta krav om den exempelvis avser situationer av ett visst slag eller vissa typer av handlingsätt eller om den riktar sig till eller på annat sätt berör en i allmänna termer bestämd krets av personer.

Departementschefen uttryckte härefter som sin uppfattning att en lag som anger tidpunkten för en folkomröstning eller formuleringen av den fråga som skall ställas till folket får anses vara generellt tillämpbar och att motsvarande fick anses gälla i fråga om en lag som avbryter en arbetskonflikt.

Något krav på att en lag måste ha generell tillämpbarhet har inte intagits i 1974 års regeringsform (RF). Inte heller 1809 års regeringsform innehöll något förbud mot en lag tillkommen med tanke på bara ett enda fall.

I prop. 1975/76:112 (s. 62 ff.), i vilken behandlas frågor om kungörande av lagar och andra författningar, diskuterades frågan om gränsdragning mellan författningar, vilka omfattas av bestämmelserna i 8 kap. RF och har generell tillämpbarhet, och övriga typer av

föreskrifter. I detta sammanhang hänvisade departementschefen till vad han anfört i prop. 1973:90 och konstaterade att till författning kan hänföras föreskrifter som rör allmänheten eller en viss kategori av allmänheten, t.ex. ett visst slag av näringsidkare. Departementschefen uttalade vidare att föreskrifter som riktar sig till jordägare eller liknande personkategorier inom ett större område, t.ex. ett län, torde få anses ha så generell karaktär att de bör bedömas höra till kategorin författningar.

Frågan om kravet på generell tillämpbarhet har även diskuterats på ett flertal ställen i den statsrättsliga litteraturen (se bl.a. Håkan Strömberg, Normgivningsmakten enligt 1974 års regeringsform, 3 uppl. s. 38 ff., Erik Holmberg och Nils Stjernquist, Grundlagarna med tillhörande författningar, 1980 s. 240 ff. och Vår författning, 13 uppl. s. 138 f.). Strömberg konstaterar (s. 40 f.) att en föreskrift inte behöver förlora sin generella karaktär enbart därför att den har tidsbegränsad giltighet eller gäller endast inom ett lokalt avgränsat område och att även föreskrifter vilkas giltighet är starkt begränsad i både tid och rum bör betraktas som generella om de är riktade till allmänheten. Strömberg konstaterar vidare (s. 38) att det av motiven till RF samt av Regeringsrättens avgörande RÅ 1980 1:92 (se vidare avsnitt 4.5) framgår att förbudet mot lagstiftning för enskilda fall har en rent formell innebörd och att om en lag har tillkommit i syfte att reglera ett visst konkret fall och i praktiken kommer att tillämpas endast på detta fall, spelar detta ingen roll förutsatt att lagen har fått en generell utformning.

Även inom ämnet allmän rättslära har frågan om klassificering av rättsregler såsom generellt eller individuellt adresserade diskuterats i litteraturen. Generellt adresserade rättsregler utpekar enligt Frändberg inte unika individer utan klasser av sådana, vilka klasser innehåller flera unika individer (eller kollektiv av sådana) (Åke Frändberg, Rättsregel och rättsval, 1984 s. 37 f.). Frändberg delar in de generellt adresserade rättsreglerna i två grupper – simultant respektive successivt generellt adresserade rättsregler. Den första gruppen kan enligt Frändberg efterlevas samtidigt av flera olika individer. Den senare gruppen kan vid en given tidpunkt efterlevas av endast en individ, men där klassen under en viss tidsrymd innehåller flera individer. Som exempel på den senare gruppen av generellt adresserade rättsregler nämner Frändberg rättsregler adresserade till statschefen.

4.3 Särbehandlande lagstiftning i förhållande till regeringsformens likhetsgrundsats

Den s.k. likhetsgrundsatsen i 1 kap. 2 § första stycket RF anger att den offentliga makten skall utövas med respekt för alla människors lika värde och för den enskilda människans frihet och värdighet. I 1 kap. 9 § RF anges att domstolar samt förvaltningsmyndigheter och andra som fullgör uppgifter inom den offentliga förvaltningen i sin verksamhet skall beakta allas likhet inför lagen samt iaktta saktlighet och opartiskhet.

Bestämmelsen i 1 kap. 9 § RF föregicks av ett förslag från Fri- och Rättighetsutredningen (SOU 1975:75), som föreslog att en formulering om att alla är lika inför lagen skulle införas i 1 kap. 2 § RF. I prop. 1975/76:209 (s. 98 f.), i vilken behandlas vissa förslag till ändringar i RF, avvisade dock departementschefen förslaget såsom oacceptabelt svagt om stadgandet riktade sig till de rättstillämpande organen. Om den föreslagna bestämmelsen däremot var avsedd att innebära att lagstiftaren skulle sträva efter att behandla alla lika, menade departementschefen att bestämmelsen gav uttryck för en målsättning i fråga om den samhälleliga verksamheten som varken var önskvärd eller realistisk. Han anförde vidare följande.

Det förhåller sig i själva verket så att särbehandlande lagstiftning på exempelvis de ekonomiska och sociala områdena är ett typiskt kännetecken för ett modernt välfärdssamhälle. Vad som behöver sägas i fråga om lagstiftarens verksamhet är i stället att denne skall sträva efter att göra sådana avvägningar mellan olika gruppers intressen som kan upplevas som rimliga och rättvisa. Enligt min mening kommer en sådan målsättning bäst till uttryck genom programmatiska stadganden om alla människors lika värde, om respekt för den enskildes värdighet samt om individens personliga, ekonomiska och kulturella välfärd som mål för den offentliga verksamheten.

Begreppet ”allas likhet inför lagen” kom dock ändå att införas i RF, men då i 1 kap. 9 §, som inte riktar sig till lagstiftaren. Lagstiftaren har därför ansetts ha möjlighet att besluta om särbehandlande lagstiftning. Holmberg och Stjernquist konstaterar (Grundlagarna s. 243) att kravet på generell giltighet inte har den innebörden att lagstiftaren skulle vara förhindrad att besluta normer som är till fördel eller nackdel för olika grupper av medborgare, utan att avgörande är de principer om förbud mot diskriminerande föreskrifter som kan utläsas ur RF och andra grundlagar.

4.4 Vissa principer om likabehandling

Vid utformningen av skatteregler uppkommer frågan i vilken grad och omfattning som lagstiftaren bör sträva efter enhetliga regler för de skattskyldiga. I detta sammanhang brukar ofta den s.k. likformighetsprincipen, ibland benämnd likabehandlingsprincipen eller likhetsprincipen, framhållas (lika fall skall behandlas lika). Principen innebär att beskattningen skall utformas på ett sådant sätt att den i möjligaste mån är rättvis och likformig. I den skatterättsliga litteraturen har framförts olika tolkningar av denna princip.

Welinder delar in likformigheten i en subjektiv och en objektiv likformighet. Med subjektiv likformighet menar han att begreppet ”likhet inför lagen” förutsätter att beskattningen är likformig i den meningen att den inte medger särskilda skatteprivilegier för vissa skattskyldiga på grund av deras socialgrupp, politiska uppfattning, ras etc. Med objektiv likformighet avser han att personer med samma skatteförmåga betalar lika stor skatt (Carsten Welinder, Beskattning av inkomst och förmögenhet, del 2, 8 uppl. s. 189 f. Jfr. Anders Hultqvist, Legalitetsprincipen vid inkomstbeskattningen, 1995 s. 59 ff.).

Såväl Rabe och Bojs som Lodin m.fl. påpekar att likformighetsprincipen under åren växt sig allt starkare i det svenska skattesystemet och att en av utgångspunkterna för 1991 års inkomstskattereform var att göra beskattningen mera likformig (Gunnar Rabe och Johan Bojs, Det svenska skattesystemet, 16 uppl. s. 42 f. samt Sven-Olof Lodin m.fl., Inkomstskatt – en läro- och handbok i skatterätt, 8 uppl. s. 36). De konstaterar dock samtidigt att strävandena att upprätthålla likformighetsprincipen kan leda till komplicerade och svårtillämpade regler. Lodin m.fl. konstaterar vidare att likformighetsprincipen i vissa fall som förekommer frekvent i rättstillämpningen, framförallt vid beskattningen av tjänsteinkomster, fått stå tillbaka för enkla och lättillämpade regler med schablonmässiga inslag. Även Rabe och Bojs uppger att en viss uppluckring av den extrema tillämpning som likformighetsprincipen fick genom skattereformen kunnat skönjas i senare lagstiftningsarbete.

En annan princip som kan nämnas i förevarande sammanhang är den s.k. likställighetsprincipen som gäller inom kommunalrätten. Principen, som kommit till uttryck i 2 kap. 2 § kommunallagen (1991:900), innebär att kommuner och landsting skall behandla sina medlemmar lika, om det inte finns sakliga skäl för något annat.

4.5 Särregleringar på beskattningens område

Särregleringarna kan i princip delas in i tre grupper (jfr. Fastighetsbeskattningskommitténs uttalanden i SOU 1999:59 s. 63 f.). En första grupp innehåller bestämmelser som har en generell utformning och tillämpbarhet och som är avsedda att omfatta ett ansenligt antal, till namnet okända, skattskyldiga. Denna form av särreglering erbjuder inte några problem ur aktuell synvinkel. En annan grupp innehåller regler som endast har getts en generell tillämpbarhet i formell mening, men som i praktiken endast är tillämpliga på ett mycket begränsat antal skattskyldiga. Sådan lagstiftning har inte sällan tillkommit just med tanke på dessa skattskyldiga. En tredje grupp utgörs av de regler som uttryckligen anger vissa enskilda skattesubjekt som adressater.

I Regeringsrättens avgörande RÅ 80 1:92, ”Lex Kockum”, behandlades frågan om vissa ändringar i kommunalskattelagen (1928:370) och lagen (1960:63) om rätt till förlustutjämnning vid taxering för inkomst var generella till sin natur. Lagändringarna var föranledda av ett visst specifikt fall, nämligen statens övertagande av inkråmet i Kockums AB. Den aktuella lagstiftningen, som kan anses tillhöra den andra gruppen av särregleringar, innebar att företaget som avyttras till staten inte har rätt att utnyttja förluster i enlighet med förlustutjämningsförordningen. Bolaget hävdade att lagstiftningen inte uppfyllde kraven på generell tillämpbarhet och därför var ogiltig. Regeringsrätten fann att lagstiftningen visserligen hade föranletts av Kockumaffären, men att lagarna enligt sin ordalydelse var generellt tillämpliga och att det även klart framgick av motiven till lagstiftningen att en generellt gällande lagstiftning åsyftades. Bolagets talan lämnades därför utan bifall.

En bestämmelse som hör till den tredje gruppen av särregleringar och som ofta har gett upphov till diskussion i fråga om dess förenlighet med kravet på generell tillämpbarhet är den s.k. katalogen, som tidigare fanns i 7 § 4 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt (SIL) och som numera återfinns i 7 kap. 16 och 17 §§ inkomstskattelagen (1999:1229) – IL. Genom bestämmelsen i 7 kap. 17 § IL frikallas en lång rad namngivna skattesubjekt från skattskyldighet för all annan inkomst än fastighetsinkomst. Som exempel på skattebefriade subjekt kan nämnas Aktiebolaget Trav och Galopp, Alva och Gunnar Myrdals stiftelse, Apotekarsocietets stiftelse för främjande av farmacinus utveckling m.m., Bokbran-

schens Finansieringsinstitut Aktiebolag och Dag Hammarskjölds minnesfond.

Stiftelse- och föreningsskattekommittén (SOU 1995:63 s. 219 ff.) studerade frågan om katalogens förenlighet med regeringsformen i nu aktuella hänseenden. I direktiven till kommittén (Dir.1988:6 s. 8) påpekades att katalogen utgör prov på en primitiv form av lagstiftningsteknik som är alltför detaljinriktad och att en strävan borde vara att katalogen på sikt skulle kunna tas bort. Kommittén konstaterade att de namngivna subjekten i katalogen har så vitt skilda ändamål och verksamhetsområden att det inte är möjligt att fånga in dem i en lagregel, som är generellt utformad i den meningen att den inte namnger de enskilda subjekten och samtidigt är tillräckligt snäv och preciserad för att hindra att ett obestämt antal andra subjekt med likartad inriktning kommer att omfattas. Kommittén anförde dessutom följande.

Vår bedömning är således att regler av den typ som nu behandlats – däribland katalogens uppräknings av namngivna subjekt – inte kan anses generella i den mening som angetts i förarbetena till RF. Därmed är emellertid inte utan vidare sagt att det skulle vara grundlagsstridigt att meddela sådana beslut i form av lag. Vi kan konstatera att det efter RF:s ikraftträdande vid upprepade tillfällen förekommit att riksdagen genom lag gett namngivna subjekt förmåner vid inkomsttaxeringen i form av skattebefrielse eller, i några fall, en särskild avdragsrätt. I själva verket har detta skett i en sådan utsträckning att det finns fog för att se den aktuella lagstiftningen som ett uttryck för ett i konstitutionell praxis etablerat undantag från det i förarbetena uttalade kravet på generell tillämpbarhet. Starka sakliga skäl kan också anföras till stöd för denna praxis.

Kommittén betonade vidare att skattebefrielsen för de uppräknade subjekten inte är begränsad i tiden eller till vissa bestämda intäkter och att detta förhållande ger stöd för den konstitutionella praxis som tillåter att lagformen används trots att generalitetskravet inte är uppfyllt. Förutsättningarna för bedömningen ansågs dock bli annorlunda om skattebefrielsen begränsades till en bestämd period och än mer om befrielsen avsåg endast ett enstaka år eller en bestämd intäkt.

Kravet på generell utformning av en lagregel aktualiserades även i fråga om de forskningsstiftelser som bildades med medel från Allmänna pensionsfonden, dit medlen överförts från de tidigare löntagarfonderna. Med hänsyn till stiftelsernas huvudsakliga ändamål var de enligt 7 § 6 mom. SIL frikallade från skattskyldighet för inkomst

av näringsverksamhet som inte hänförde sig till innehav av fastighet eller till rörelse och därmed även från skattskyldighet för förmögenhet. Regeringen föreslog i en lagrådsremiss att de aktuella forskningsstiftelserna genom ett tillägg i 7 § 6 mom. SIL skulle undantas från denna regel. I yttrande den 9 oktober 1995 anförde Lagrådet följande.

Genom anknytningen till den nämnda pensionsfonden kommer endast vissa enstaka stiftelser att omfattas av regleringen. Även om stiftelserna inte uttryckligen namnges i lagtexten, är texten så utformad att de är klart individualiserade. Av skälen för det remitterade förslaget framgår också att bestämmelsen är avsedd att reglera just sju bestämda stiftelsers skattskyldighet. Härtill kommer att den ena av övergångsbestämmelserna innehåller en regel om anskaffningsvärde vid beräkningen av dessa befintliga stiftelsers realisationsvinst eller realisationsförlust för visst år. Enligt Lagrådet är det svårt att se hur den föreslagna bestämmelsen, jämte den tillhörande övergångsbestämmelsen, skulle kunna anses uppfylla kravet på generell utformning, såsom kravet kommit till uttryck i motiven till regeringsformen. Det förhållandet att den bestämmelse som avses skola ingå i 7 § 6 mom. SIL är obegränsad i tiden eller omfattar ett obestämt antal framtida intäkter kan inte undanskymma det väsentliga faktum att bestämmelsen enligt sin lydelse kan tillämpas på endast vissa bestämda subjekt.

Lagrådet berörde i yttrandet, som en jämförelse, även grundlagsenligheten av katalogen i 7 § 4 mom. SIL och redogjorde i detta sammanhang för vad Stiftelse- och föreningssskattekommittén funnit. Lagrådet yttrade dessutom följande.

I det nu aktuella ärendet är det inte fråga om att ge de berörda stiftelserna en från skatterättslig synpunkt förmånligare ställning än de eljest skulle ha. Tvärtom innebär den föreslagna bestämmelsen i 7 § 6 mom. SIL att de i lagtexten angivna stiftelserna skall underkastas en strängare skatterättslig reglering än andra stiftelser som bildats för samma ändamål. Mot bakgrund av det krav på generell utformning av föreskrifter som formulerats i motiven till regeringsformen anser Lagrådet att den lagstiftningsteknik varigenom en regel i en skattelag görs tillämplig på enstaka rättssubjekt i princip inte bör omfatta fall där för ett visst eller vissa subjekt undantag görs i en oförmånlig riktning från en generellt verkande regel.

Lagrådet ifrågasatte starkt om det remitterade förslaget var ägnat att läggas till grund för lagstiftning och förslaget har inte heller resulterat i någon lagändring.

I förarbetena till IL (SOU 1997:2, prop. 1999/2000:2) fann Skattelagskommittén och senare regeringen inte skäl att överväga

frågan om katalogens grundlagsenlighet ytterligare, utöver vad Stiftelse- och föreningsskattekommittén gjort.

I 3 kap. 16 § IL finns en bestämmelse, i vilken anges att medlemmar av kungahuset inte är skattskyldiga för anslag som anvisats av staten. Motsvarande bestämmelse fanns tidigare i 54 § kommunalskattelagen. Skattebefrielsen i sistnämnda bestämmelse har av Hultqvist (a.a. s. 330) bedömts vara generellt bestämd, även om man indirekt kan identifiera skattesubjekten.

4.6 Skatterättsliga särregleringar som gäller endast i vissa geografiskt avgränsade områden

Geografiskt avgränsade särregleringar inom skatterätten finns idag i fråga om socialavgifter, energiskatt och fordonsskatt (att socialavgifter anses utgöra skatt i RF:s mening framgår bl.a. av rättsfallet RÅ 1983 1:85). Dessa särregleringar kommer att behandlas mer utförligt i kapitel 7.

I lagen (2001:1170) om utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen (2000:980) finns bestämmelser om stöd till näringslivet och viss ideell verksamhet i det stödområde som anges i bilagan till lagen. Avgiftslättnaden syftar till att stimulera småföretagandet samt att bidra till en god service i de delar av landet som har de största geografiska lägesnackdelarna med bl.a. långa avstånd, liten hemmamarknad, sämre tillgång till service, låg befolkningstäthet och ogynnsamma klimatförhållanden (prop. 2001/02:45 s. 36). Lagen är en efterföljare till den lagstiftning som tillkom i början av 1980-talet för att stimulera sysselsättningen i det krisdrabbade Norrbottens län (lagen (1982:695) om nedsättning av socialavgifter och lagen (1983:1055) om nedsättning av socialavgifter och allmän löneavgift i Norrbottens län). Den nu gällande lagen gäller inom det stödområde som enligt förordningen (1999:1382) om stödområden för vissa regionala företagsstöd benämns stödområde A. Stödområdet omfattar ett antal kommuner och i några fall delar av kommuner i Norrbottens, Västerbottens, Jämtlands, Västernorrlands, Gävleborgs, Dalarnas och Värmlands län (beträffande stödområdesindelningen, se avsnitt 2.2).

Lagen (2001:1170) om utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen (2000:980) föregicks närmast av lagen (1990:912) om nedsättning av socialavgifter, vilken även den gällde inom vissa i lagen uppräknade kommuner eller delar av kommuner. Hultqvist

har framfört uppfattningen att sistnämnda lag varit generellt utformad i inkomstskatterättsligt hänseende, eftersom nedsättningen riktat sig till alla arbetsgivare som inom stödområdet bedrivit sådan verksamhet som anges i lagen (a.a. s. 329).

I samband med en bensinskattehöjning år 1979 beslutades om en kompensation för de högre kostnaderna för personbilstrafiken i glesbygd, eftersom de genomsnittliga årliga körsträckorna med personbilar i glesbygden uppgavs vara längre än de genomsnittliga årliga körsträckorna för samtliga personbilar i landet (SFS 1980:319, prop. 1979/80:109). Kompensationen utformades som en nedsättning av fordonsskatten för personbilar som hörde hemma i vissa uppräknade kommuner i Norrland och västra Svealand. Genom nedsättningen kom glesbygdsbilisterna även att kompenseras för de s.k. zontilläggen som tas ut vid försäljning av bensin. Nedsättningsbestämmelsen återfinns numera i 14 § fordonsskattelagen (1988:327).

Av 11 kap. 3 och 4 §§ lagen (1994:1776) om skatt på energi framgår att i vissa uppräknade kommuner i Norrland och västra Svealand är energiskatten nedsatt för elektrisk kraft som förbrukas av hushåll och av företag inom tjänstesektorn. Nedsättningen infördes år 1981 (SFS 1981:344, prop. 1980/81:118) och som skäl angavs att uppvärmningskostnaderna regelmässigt är högre i de nordligaste delarna av landet än i landet i övrigt.

De konstitutionella aspekterna på särregleringar har överhuvudtaget inte diskuterats i förarbetena till ovan nämnda lagstiftningar.

Under sommaren 1998 utarbetade regeringen ett förslag om nedsättning av fastighetsskatten för bofasta i vissa kust- och skärgårdsområden. Skattelättnaden omfattade strand och strandnära fastigheter i vissa uppräknade församlingar eller delar av församlingar i de tre storstadslänen och innebar att fastighetsskatten vid 1999 och 2000 års taxeringar skulle beräknas på de taxeringsvärden fastigheterna skulle ha haft om de inte klassindelats som strand eller strandnära. Åtgärden skulle omfatta endast sådana fastighetsägare som vid ingången av år 1998 var folkbokförda på fastigheter i de uppräknade områdena. Förslaget remitterades till Lagrådet för yttrande. Lagrådet konstaterade att remissen inte innehöll några uppgifter som kunde ligga till grund för en prövning av om de föreslagna villkoren för skattelindring var ändamålsenliga utifrån målsättningen att möjliggöra för den permanentboende befolkningen att bo kvar. Mot denna bakgrund ansåg Lagrådet att risken för att lika fall skulle komma att behandlas olika framstod som påtaglig.

Lagrådet avstod från att behandla frågan om hur lagförslaget förhåller sig till grundlagarna på annat sätt än att konstatera att beredningskravet enligt 7 kap. 2 § RF inte var uppfyllt. Regeringen fullföljde inte förslaget.

Konstitutionella aspekter på särregleringar på beskattningens område har därefter diskuterats ingående av Fastighetsbeskattningkommittén i delbetänkandet SOU 1999:59. Kommittén behandlade i delbetänkandet frågan om fastighetsskattens effekter för den bofasta befolkningen i vissa attraktiva fritidshusområden, framförallt skärgårdarna och fjällområdena och hade bland annat att ta ställning till om problemen kunde lösas genom en regional differentiering av fastighetsskatten.

Som inledningsvis nämnts fann kommittén att en lagreglering, som med namns nämnande pekar ut ett visst område, t.ex. en namngiven församling, i vilken den skattskyldige skall vara bosatt för att omfattas av regleringen, inte kan anses uppfylla RF:s krav på generellt tillämplig lagstiftning. Kommittén anförde dessutom följande (s. 71 f.).

Bestämmelser som berättigar till olika former av regionalt riktade stöd och bidrag är vanligt förekommande. Det föreligger emellertid en avgörande principiell skillnad mellan bidragslagstiftning och skattelagstiftning. Medan den förra kategorin avser för den enskilde gynnande bestämmelser, utgör den senare kategorin betungande regler. Detta förhållande återspeglas också i kravet på att regler av det senare slaget skall meddelas genom lag (se 8 kap. 3 § regeringsformen). Med hänsyn till att det rör sig om betungande lagstiftning finns det anledning att iaktta större försiktighet vad gäller införandet av särreglerande skatteregler med regional inriktning, än vad som kan vara fallet med stöd- och bidragsbestämmelser. Som regel bör sådan skattelagstiftning endast förekomma i undantagsfall där det finns starka skäl som kan motivera en regional särbehandling på beskattningens område. - - Geografiskt inriktad särreglering på beskattningens område framstår onekligen som problematisk ur konstitutionell synvinkel om området (län, kommun, församling, värdeområde) i vilken den skattskyldige skall vara bosatt, uttryckligen anges i en lagbestämmelse. Även om det skulle kunna hävdas att en sådan form av lagstiftning utgör ett i konstitutionell praxis etablerat undantag från generalitetskravet kommer föreskriftens förenlighet med regeringsformen att ifrågasättas. Enligt vår mening bör därför denna form av lagstiftningsteknik undvikas. I stället bör en eventuell reglering med regional inriktning ges en generell utformning. I en sådan reglering skall objektiva och sakliga kvalifikationskriterier användas för att fastställa vilka skattskyldiga, som med hänsyn till bosättningsortens karaktär, bör omfattas av regleringen.

Kommittén redovisade i sitt delbetänkande två alternativa modeller, en med och en utan regional inriktning. Beträffande modellen med regional inriktning uppställde kommittén två kvalifikationskriterier avseende förhållandena i det område där hushållet skulle vara bosatt. Det ena kriteriet avsåg den genomsnittliga inkomstnivån för egnahemshushåll i den församling där hushållet är bosatt och det andra kriteriet den genomsnittliga taxeringsvärdenivån i de riktvärdeområden som är belägna i församlingen. Kommittén påpekade dock att modellen med regional inriktning är behäftad med principiella betänkligheter eftersom det finns en uppenbar risk för att konstruktionen medför att lika fall behandlas olika i beskattningen.

I kommitténs slutbetänkande (SOU 2000:34) återkom kommittén till förslaget med en generellt utformad begränsningsregel. Lagen (2001:906) om skattereduktion för fastighetsskatt bygger delvis på kommitténs förslag. Kommitténs modell med regional inriktning har dock inte lett till någon lagstiftning.

5 EG-rättsliga aspekter på särregleringar inom skatteområdet

5.1 Inledning

Om förmåner i skattehänseende ges till vissa kategorier av företag eller fysiska personer som deklarerar inkomst av näringsverksamhet kan detta tänkas strida mot EG-rättens bestämmelser om statsstöd. En nationell inkomstskatteregel, som innebär att skattskyldiga som bor i ett geografiskt avgränsat område inom en medlemsstat blir föremål för en mer förmånlig beskattning än övriga som är skattskyldiga i medlemsstaten, kan dessutom tänkas strida mot bestämmelserna om fri rörlighet för personer, genom att utomlands bosatta i vissa fall kommer att beskattas annorlunda än personer som är bosatta i det aktuella medlemslandet.

5.2 Fri rörlighet för personer

5.2.1 Aktuella bestämmelser

I EG-fördragets artikel 12 anges att inom detta fördrags tillämpningsområde och utan att det påverkar tillämpningen av någon särskild bestämmelse i fördraget, skall all diskriminering på grund av nationalitet vara förbjuden. Denna bestämmelse innehåller det allmänna förbudet mot diskriminering på grund av nationalitet. Enligt EG-domstolens praxis går dock de särskilda artiklarna om fri rörlighet före det allmänna diskrimineringsförbudet. Artikel 12 tillämpas därmed självständigt endast om ingen av de mer specialiserade artiklarna är tillämplig.

Reglerna om fri rörlighet för personer finns framförallt i EG-fördragets artikel 39, som handlar om fri rörlighet för arbetstagare och i artikel 43, som handlar om etableringsrätt. I artikel 39.1 och 2 anges följande.

1. Fri rörlighet för arbetstagare skall säkerställas inom gemenskapen.

2. Denna fria rörlighet skall innebära att all diskriminering av arbetstagare från medlemsstaterna på grund av nationalitet skall avskaffas vad gäller anställning, lön och övriga arbets- och anställningsvillkor.

Den fria rörligheten för arbetstagare har således utformats som ett skydd mot diskriminering. I artikel 39.3 utvecklas närmare vad som innefattas i denna fördragsfrihet. Av tredje punkten framgår att rätten till fri rörlighet, med förbehåll för de begränsningar som grundas på hänsyn till allmän ordning, säkerhet och hälsa, innefattar en rätt att anta erbjudanden om anställning, att förflytta sig mellan och uppehålla sig i medlemsstaterna i syfte att anta och inneha anställning där samt att, på av kommissionen fastställda villkor, stanna kvar inom en medlemsstats territorium efter att ha varit anställd där.

I artikel 43 första stycket anges följande.

Inom ramen för nedanstående bestämmelser skall inskränkningar för medborgare i en medlemsstat att fritt etablera sig på en annan medlemsstats territorium förbjudas. Detta förbud skall även omfatta inskränkningar för medborgare i en medlemsstat som är etablerad i någon medlemsstat att upprätta kontor, filialer eller dotterbolag.

Av andra stycket samma artikel framgår att etableringsfriheten skall innefatta rätt att starta och utöva verksamhet som egenföretagare samt rätt att bilda och driva företag på de villkor som gäller för etableringslandets egna medborgare.

Den fria etableringsrätten tillkommer både fysiska och juridiska personer som bedriver näring. Bestämmelsen har utformats som ett förbud mot inskränkningar att fritt etablera sig. Även denna artikel kan dock primärt uppfattas som ett skydd mot diskriminering, genom att etableringsstaten förbjuds att diskriminera andra medlemsstats medborgare (jfr. Kristina Ståhl och Roger P Österman, EG-skatterätt, 2000 s. 85). EG-domstolen har tolkat bestämmelserna om fri rörlighet för arbetstagare och fri etableringsrätt på samma sätt när det gäller skatteregler för fysiska personer.

I rådets förordning (EEG) nr 1612/68 av den 15 oktober 1968 om arbetskraftens fria rörlighet inom gemenskapen anges i artikel 7.1 och 2 att en arbetstagare som är medborgare i en medlemsstat får inom en annan medlemsstats territorium inte på grund av sin nationalitet behandlas annorlunda än landets egna arbetstagare i fråga om anställnings- och arbetsvillkor och att arbetstagaren skall

åtnjuta samma sociala och skattemässiga förmåner som landets medborgare.

5.2.2 Diskriminering och andra hinder för den fria rörligheten

För att kunna åberopa EG-fördragets bestämmelser om fri rörlighet och hävda att en viss skatteregel strider mot dessa bestämmelser krävs att den skattskyldige faktiskt på något sätt har utnyttjat någon av fördragets rättigheter. Fördragsfriheterna är inte tillämpliga på rent interna förhållanden inom en medlemsstat (jfr. EG-domstolens dom i mål C-107/94, Asscher, samt Ståhl/Österman, a.a. s. 60). Detta innebär i princip att det är tillåtet för ett land att ha mindre förmånliga regler för egna medborgare som inte utnyttjat någon fördragsfrihet än för medborgare från andra medlemsstater, s.k. omvänd diskriminering. Ur denna aspekt torde det inte heller föreligga några hinder mot att i en medlemsstats skattelagstiftning göra skillnad mellan skattebetalare som har olika bostadsort inom medlemsstaten. Sådana bestämmelser kan dock i vissa situationer tänkas komma i konflikt med reglerna om statsstöd.

Enligt EG-domstolens praxis föreligger diskriminering när olika regler tillämpas på jämförbara fall eller när samma regel tillämpas på olika fall (jfr. bl.a. mål C-279/93, Schumacker, mål C-80/94, Wielockx och mål C-107/94, Asscher). Fördragsbestämmelserna förbjuder inte endast öppen diskriminering på grund av nationalitet, utan även dold diskriminering som, med angivande av något annat kriterium för särskiljande, leder till samma resultat. Ett sådant kriterium kan vara den skattskyldiges hemvist – det är ju framförallt utländska rättssubjekt som har hemvist utomlands (jfr. mål 152/73, Sotgiu). Av EG-domstolens praxis framgår vidare att även andra hinder för den fria rörligheten än öppen eller dold diskriminering kan vara otillåtna. Det rör sig i dessa fall om regler som på annat sätt negativt särbehandlar ett gränsöverskridande förhållande. Exempel på sådana är skatteregler som är utformade på så sätt att de avhåller landets egna medborgare från att etablera sig eller ta anställning i andra medlemsländer. Bestämmelserna om fri rörlighet för personer innebär således ett krav på skattemässig lika-behandling av inhemska och gränsöverskridande förhållanden (jfr. Ståhl/Österman, a.a. s. 85 f.).

EG-domstolen har i flera avgöranden uttalat att förhållandena för personer som är respektive inte är bosatta i en viss stat vanligt-

vis inte är jämförbara i fråga om direkta skatter, eftersom det ofta finns objektiva skillnader mellan de båda kategorierna skattskyldiga avseende såväl inkomstkälla som skatteförmåga. Det anses i sådana fall inte som diskriminering att behandla bosatta inom respektive utom landet olika. Om det däremot inte finns någon objektiv skillnad mellan de båda kategorierna kan det vara diskriminerande om en fördel vägras den som inte är bosatt i staten ifråga. Enligt EG-domstolen är det generellt sett inte diskriminerande att vägra utomlands bosatta tillgång till vissa skattemässiga förmåner som syftar till att beakta den skattskyldiges totala skatteförmåga och/eller personliga situation, såsom familjesituation och försörjningsbörda. I detta sammanhang har domstolen särskilt betonat att den inkomst som en person erhåller från en annan medlemsstat än den i vilken han är bosatt i de flesta fall utgör bara en del av dennes totala inkomst och att den utomlands bosattes personliga skatteförmåga enklast kan bedömas av hemviststaten. Om den utomlands bosatte inte uppbär någon nämnvärd inkomst i den stat där han bor och får större delen av sina inkomster från den stat där han arbetar blir dock bedömningen en annan. I en sådan situation existerar enligt EG-domstolens mening inte någon objektiv skillnad som kan utgöra grund för en olik behandling (jfr. beträffande det nu anförda bl.a. EG-domstolens domar i målen Schumacker, Wielockx och Asscher). Av EG-domstolens praxis framgår således att man i varje enskilt fall skall undersöka om det finns någon bärande omständighet som talar mot att situationerna är jämförbara och att situationerna, om man inte kan finna någon sådan omständighet, skall anses jämförbara. Vidare framgår att jämförelsen skall göras med avseende på den aktuella skatteregelns utformning, vilket innebär att personer kan anses befinna sig i jämförbara situationer med avseende på en viss skatteregel, medan samma subjekt under exakt samma faktiska förhållanden inte kan anses befinna sig i jämförbara situationer med avseende på en annan skatteregel.

En nationell regel som är diskriminerande eller på andra sätt hindrar den fria rörligheten kan enligt fördragsbestämmelserna om fri rörlighet för personer (artikel 39.3) godtas om den grundas på hänsyn till allmän ordning, säkerhet och hälsa. När det gäller andra hinder för den fria rörligheten än öppen diskriminering har EG-domstolen i sin praxis godtagit negativ särbehandling även på vissa andra grunder. Domstolen har funnit att i princip fördragsstridiga skattebestämmelser kan rättfärdigas med hänsyn dels till önskemålet att uppnå en effektiv skattekontroll, dels till önskemålet att

upprätthålla skattesystemets inre sammanhang. Det ställs dock höga krav både på att reglerna verkligen är ägnade att uppnå det angivna syftet och på att de inte är mer ingripande än vad som är absolut nödvändigt för att syftet skall uppnås (jfr. Ståhl/Österman a.a. s. 119 ff.).

5.2.3 Lagändringar beträffande beskattning av utomlands bosatta

EG-domstolen har i mål C-169/03 besvarat en begäran från Regeringsrätten om förhandsavgörande i ett mål mellan Florian W. Wallentin och Riksskatteverket angående tolkningen av EG-fördragets artikel 39. EG-domstolen har därvid funnit att denna artikel utgör hinder för att det i lagstiftningen i en medlemsstat föreskrivs att fysiska personer som inte anses vara skatterättsligt bosatta i den medlemsstaten, men som uppbär inkomst från arbete där, beskattas genom en källskatt så beskaffad att grundavdrag eller andra avdrag avseende personliga förhållanden inte medges, medan de i landet bosatta har rätt till sådana avdrag vid ordinarie taxering till inkomstskatt för all inkomst de i medlemsstaten och utomlands förvärvat, när de personer som inte är bosatta i den stat där beskattningen sker, i bosättningsstaten endast har uppburit medel som till sin natur inte inkomstbeskattas.

Riksdagen har därefter beslutat om vissa ändringar i inkomstskattelagen (1999:1229) – IL – och i lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta (SINK), vilka trädde i kraft den 1 januari 2005 (SFS 2004:1139 och 1140). Genom dessa ändringar infördes dels en möjlighet för utomlands bosatta att välja att få sina tjänsteinkomster beskattade enligt IL istället för enligt SINK, dels en rätt till grundavdrag för utomlands bosatta som uppbär en betydande del av sin inkomst i Sverige och som antingen gjort en sådan begäran som nu sagts eller har näringsinkomster från ett fast driftsställe eller en fastighet i Sverige. Att en betydande del av inkomsten skall uppbäras i Sverige uttrycks i lagtexten (63 kap. 2 § första stycket IL) så att den skattskyldiges överskott av förvärvsinkomster i Sverige och i andra länder uteslutande eller så gott som uteslutande skall utgöras av överskott av förvärvsinkomster i Sverige.

Av förarbetena till lagändringarna (prop. 2004/05:19 s. 40 ff.) framgår att en beskattning enligt SINK normalt är gynnsammare

än en beskattning enligt IL, trots att kostnadsavdrag inte får göras enligt SINK, men att det finns situationer där en utomlands bosatt kan komma att beskattas hårdare enligt SINK än om denne hade beskattats som en i Sverige obegränsat skattskyldig med motsvarande inkomstförhållanden. I propositionen anges vidare att regeringen delar SINK-utredningens bedömning (jfr. SOU 2003:12) att någon objektiv skillnad som motiverar en sådan särbehandling av en utomlands bosatt när det gäller tjänsteinkomster i regel inte föreligger. Vad därefter gäller rätten till grundavdrag och övriga s.k. personliga avdrag har regeringen hänvisat till EG-domstolens avgöranden i målen Schumacker och Wallentin.

5.3 Statsstöd

5.3.1 Aktuella bestämmelser i EG-fördraget

Om en medlemsstat ger stöd till företag belägna i det egna landet gynnas den inhemska produktionen och hemmamarknaden skyddas. Ett sådant förfarande hämmar handeln mellan medlemsstaterna inom gemenskapen. Mot bakgrund härav finns i EG-fördraget vissa bestämmelser om statligt stöd (artiklarna 87–89). I artikel 87.1 anges följande.

Om inte annat föreskrivs i detta fördrag, är stöd som ges av en medlemsstat eller med hjälp av statliga medel, av vilket slag det än är, som snedvrider eller hotar att snedvrیدا konkurrensen genom att gynna vissa företag eller viss produktion, oförenligt med den gemensamma marknaden i den utsträckning det påverkar handeln mellan medlemsstaterna.

I artiklarna 87.2 och 87.3 ges vissa undantag för stöd som är respektive kan anses förenligt med den gemensamma marknaden. Av särskilt intresse i förevarande fall är artikel 87.3 c som avser stöd för att underlätta utveckling av vissa näringsverksamheter eller vissa regioner, när det inte påverkar handeln i negativ riktning i en omfattning som strider mot det gemensamma intresset. Kommissionen har i en skrivelse den 17 april 2000 (ärende N 639/99, skrivelse SG(2000) D/103189) konstaterat att stödområdena A och B på grund av låg befolkningstäthet uppfyller villkoren för undantag enligt artikel 87.3 c för perioden 2000–2006. Enligt artikel 87.3 a kan även stöd för att främja den ekonomiska utvecklingen i regioner där levnadsstandarden är onormalt låg eller där det råder allvar-

lig brist på sysselsättning anses förenligt med den gemensamma marknaden. Det finns dock inte någon region i Sverige som uppfyller villkoren för stöd enligt sistnämnda artikel.

Av artikel 88 framgår att kommissionen i samarbete med medlemsstaterna fortlöpande skall granska alla stödprogram som förekommer i dessa stater och att kommissionen skall underrättas om alla planer på att vidta eller ändra stödåtgärder. Vidare framgår att kommissionen, om den finner att stöd som lämnas av en stat eller med statliga medel inte är förenligt med den gemensamma marknaden enligt artikel 87, skall besluta att staten ifråga skall upphäva eller ändra dessa stödåtgärder och att kommissionen, om staten inte rättar sig efter beslutet, får hänskjuta ärendet till EG-domstolen.

Beträffande sektorerna jordbruk, fiskeri och transporter finns särskilda bestämmelser i EG-fördraget, vilka redovisas i avsnitt 5.3.5.

5.3.2 Tillämpningen av reglerna om statligt stöd inom skatteområdet

Enligt Kristina Ståhl och Roger P Österman (a.a. s. 268) föreligger ett fiskalt stöd som kan fångas upp av artikel 87 om ett särskilt undantag ges från den allmänna skattebehandlingen, dvs. om det är fråga om en avvikelse från den annars normala beskattningsregeln. Detta framgår också av kommissionens meddelande om tillämpningen av reglerna om statligt stöd på åtgärder som omfattar direkt beskattning av företag (98/C 384/03). I dessa anges i punkt 8 att det vid tillämpningen av gemenskapsreglerna om statligt stöd är oväsentligt om en åtgärd har skattemässig karaktär, eftersom artikel 92 (numera artikel 87) är tillämplig på stödåtgärder ”av vilket slag det än är”, men att en åtgärd, för att den skall betecknas som stöd i den mening som avses i artikeln, samtidigt måste uppfylla vissa kriterier. Beträffande dessa kriterier anges i punkt 9 att åtgärden för det första måste ge mottagarna en fördel som minskar de kostnader som normalt belastar deras budget och att en sådan fördel kan ges genom olika former av skattelättnader för företaget, bl.a. genom minskning av beskattningsunderlaget. Dessutom anges (punkt 10) att skattefördelen måste beviljas av staten eller med statliga medel och att detta kriterium även avser stöd som beviljas av medlemsstaternas regionala och lokala organ. I punkt 11 anges att åtgärden

måste påverka konkurrensen och handeln mellan medlemsstaterna. Sistnämnda kriterium är enligt rättspraxis uppfyllt om det stöd-mottagande företaget bedriver en ekonomisk verksamhet som är föremål för handel mellan medlemsstaterna.

EG-domstolen har slagit fast att ett stöd kan påverka handeln mellan medlemsstaterna och snedvrیدا konkurrensen även om det företag som erhåller stödet inte deltar i exporten, i och med att det konkurrerar med producenter i andra medlemsstater. När en medlemsstat beviljar stöd till ett företag kan detta nämligen medföra att den inhemska produktionen bibehålls eller ökar, med den påföljden att möjligheterna till export till den staten väsentligt minskar för de företag som är etablerade i övriga medlemsstater (jfr. mål 102/87, Frankrike mot kommissionen och mål C-303/88, Italien mot kommissionen). Att det stödmottagande företaget är litet eller att dess andel av den gemensamma marknaden är mycket begränsad utesluter inte heller att villkoret om påverkan på handeln kan anses uppfyllt (jfr. förenade målen C-278/92, C-279/92 och C-280/92, Spanien mot kommissionen).

I kommissionens meddelande anges slutligen (punkt 12) att åtgärden måste vara specifik eller selektiv i det att den gynnar "vissa företag eller viss produktion" och att denna karaktär av selektiv fördel kan vara ett resultat av antingen ett undantag från skattereglererna i lag eller annan författning eller av skatteförvaltningens skönsmässiga praxis. Vidare anges att det av kommissionens slutspraxis framgår att endast åtgärder vars räckvidd omfattar hela statens territorium undgår kriteriet om riktad karaktär.

I mål 173/73, Italien mot kommissionen, har EG-domstolen uttalat att en åtgärd utgör statligt stöd om den är avsedd att – helt eller delvis – befria företagen inom en viss sektor från de bördor som följer av den normala tillämpningen av det allmänna systemet "utan att denna befrielse är motiverad av systemets art eller funktion". I domen konstateras vidare att artikel 87 inte särskiljer olika former av stöd beroende på åtgärdernas syfte eller mål, utan beroende på deras effekter.

I kommissionens meddelande anges dessutom följande (punkt 16).

Vad som alltså är mest relevant vid tillämpningen av artikel 92.1 (numera artikel 87.1) på en skatteåtgärd är att det genom denna åtgärd införs ett undantag från tillämpningen av skattesystemet till förmån för vissa företag i medlemsstaten. Det är alltså nödvändigt att först fastställa vilken generell ordning som är tillämplig. Därefter måste det

undersökas om undantag från eller avvikelser inom denna ordning är motiverade "av skattesystemets art eller funktion", dvs. om de är en direkt följd av grundprinciperna i eller riktlinjerna för skattesystemet i den berörda medlemsstaten. Om så inte är fallet är det fråga om ett statligt stöd.

5.3.3 Stöd för regionala ändamål

Som framgår av avsnitt 5.3.1 finns i artiklarna 87.2 och 87.3 i EG-fördraget vissa undantag från artikel 87.1 för stöd som är respektive kan anses förenligt med den gemensamma marknaden. Kommissionen har antagit riktlinjer för statligt stöd för regionala ändamål (98/C 74/06, ändrade genom 2000/C 258/06), vilka rör tillämpningen av undantagen i artiklarna 87.3 a och 87.3 c. Riktlinjerna tillämpas på regionala stöd som beviljas inom alla verksamhetssektorer, med undantag för produktion, bearbetning och saluföring av de jordbruksprodukter som avses i bilaga 1 till EG-fördraget samt fiske och kolindustri. För vissa av de sektorer som omfattas av riktlinjerna finns dessutom särskilda regler som kompletterar riktlinjerna (se vidare nedan). För jordbruks- och fiskerisektorn finns särskilda riktlinjer, vilka behandlas i avsnitt 5.3.5.

I de nu aktuella riktlinjerna anges att med hänvisning till stödets regionala syfte får ett undantag från principen om stödets oförenlighet enligt artikel 87.1 beviljas endast om en balans kan säkerställas mellan den snedvridning av konkurrensen som stödet leder till och de fördelar utvecklingen av ett mindre gynnat område innebär. Den grad i vilken fördelarna med stödet beaktas anges variera beroende på vilket undantag som tillämpas och väga tyngre i förhållande till konkurrensen i de situationer som beskrivs i artikel 87.3 a än i dem som beskrivs i artikel 87.3 c. Vidare anges att de undantag som det är fråga om i princip bara kommer att beviljas till förmån för stödordningar som täcker flera sektorer och som, i en given region, är öppna för alla företag inom de berörda sektorerna.

Av riktlinjerna (punkt 4.1) framgår att regionalstöden är avsedda att användas antingen för produktiva investeringar (nyinvesteringar) eller för skapande av sysselsättning som har samband med investeringen. För att säkerställa att de produktiva investeringar för vilka stöd lämnas är lönsamma och sunda måste stödmottagarens egen finansiering uppgå till minst 25 procent. Med nyinvestering avses (punkt 4.4) en investering i anläggningstillgångar i samband

med etablering av en ny anläggning, utökning av kapaciteten vid en befintlig anläggning eller igångsättning av en verksamhet som medför en genomgripande förändring av en befintlig verksamhets produkter eller produktionsprocesser. Ersättningsinvesteringar är uteslutna från detta begrepp, då stöd till den typen av investeringar hör till kategorin driftsstöd. I punkt 4.15 anges att regionalstöd som är avsedda att minska ett företags löpande kostnader (driftsstöd) i princip är förbjudna. Av punkt 4.16.1 följer dock att stöd som är avsedda att delvis kompensera för merkostnader för transport av varor får tillåtas bl.a. i regioner med låg befolkningstäthet som är berättigade till undantag enligt artikel 87.3 c, under förutsättning att särskilda villkor uppfylls. Anmärkas kan dessutom att kommissionen, Generaldirektoratet för konkurrens, i ett icke-officiellt dokument angående ändring av riktlinjerna för regionalstöd (Non-Paper from the services of DG Competition for discussion at a first Multilateral Meeting with experts from the Member States on 1–2 February 2005, vilket finns tillgängligt på kommissionens, GD konkurrens, hemsida) nyligen indikerat att kommissionen beträffande de minst befolkade regionerna (med färre än åtta invånare per km²) i kommande riktlinjer – för perioden efter år 2006 – kan komma att tillåta andra former av driftsstöd än transportstöd för att motverka avfolkningen i dessa regioner.

Särskilda regler som kompletterar riktlinjerna för regionalstöd finns bl.a. i kommissionens meddelande nr K (2002) 315 med sektorsövergripande rambestämmelser för regionalstöd till stora investeringsprojekt (2002/C 70/04), ändrade genom kommissionens meddelande (2003/C 263/03). Rambestämmelserna påverkar inte tillämpningen av de särskilda statsstödsregler som gäller jordbruks-, fiske- och transportsektorerna samt kolindustrin. Rambestämmelserna innehåller särskilda regler för stålindustrin, bilindustrin och syntetfiberindustrin. I bilagor till rambestämmelserna (bilaga B–D) finns definitioner av dessa industrier. I rambestämmelserna anges (punkt 27) att regionalstöd till stålindustrin är oförenligt med den gemensamma marknaden. Förbudet mot investeringsstöd till denna sektor motiveras bl.a. utifrån stålindustrins särdrag. Vidare framgår (punkt 42 samt ändringarna) att kostnader som uppstår i samband med investeringsprojekt inom syntetfibersektorn inte berättigar till investeringsstöd samt att en begränsningsregel gäller beträffande bilsektorn i fråga om högsta stödnivå för regionalt investeringsstöd i vissa fall.

I föregående kapitel (avsnitt 4.6) har berörts den särskilda stödordning för nedsättning av socialavgifter som funnits i Sverige sedan början av 1980-talet. Denna stödform såg sig regeringen tvungen att upphöra med vid årsskiftet 1999/2000 i avvaktan på kommissionens ställningstagande i fråga om stödets förenlighet med statsstödsreglerna (jfr. prop. 1999/2000:100 s. 125).

I december 2000 beslutade kommissionen att inte godkänna stödformen (kommissionens beslut av den 21 december 2000, 2001/690/EG). Sverige hade motiverat nedsättningen med att den utgjorde ett transportstöd för att kompensera de stödberättigade företagens avståndsberoende merkostnader.

Kommissionen konstaterade inledningsvis att stödordningen utgjorde statligt stöd i den mening som avses i artikel 87.1 i EG-fördraget, eftersom den uppfyllde samtliga villkor för att denna artikel skall tillämpas. Kommissionen, som undersökte stödet framförallt mot bakgrund av riktlinjerna för statligt stöd för regionala ändamål, konstaterade därefter att stödformen inte uppfyllde villkoren i dessa riktlinjer. Kommissionen fann att kriterierna för undantagen i artikel 87.2 eller 87.3 inte var uppfyllda och att den aktuella stödordningen således inte var förenlig med den gemensamma marknaden.

I en skrivelse den 11 juni 2003 (ärende C 42/2003, skrivelse C (2003) 1743 fin) har kommissionen meddelat att den inte har några invändningar mot den regionalt differentierade skatten på el till förmån för tjänstesektorn (stödordningen redogörs närmare för i avsnitt 7.2). Kommissionen har i beslutet konstaterat att den differentierade skattesatsen utgör statligt stöd i den mening som avses i artikel 87.1 i EG-fördraget. Kommissionen har därför bedömt stödets förenlighet med artikel 87.3 c. Av beslutet framgår inte hur kommissionen resonerat vid denna bedömning.

5.3.4 Stöd av mindre betydelse

Kommissionen har med stöd av bemyndigande i förordning (EG) nr 994/98 utfärdat förordning (EG) nr 69/2001 av den 12 januari 2001 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse (s.k. de minimisstöd eller försumbara stöd). Denna förordning, som är giltig till och med den 31 december 2006, är tillämplig när det gäller statligt stöd till företag inom alla sektorer med undantag för, såvitt nu är av intresse, transport-

sektorn och verksamheter som avser produktion, bearbetning eller marknadsföring av sådana produkter hänförliga till jordbruks- och fiskerisektorn som förtecknas i bilaga 1 till EG-fördraget. De aktuella sektorerna undantogs från förordningens tillämpningsområde med hänsyn till risken för att även små stödbelopp inom dessa sektorer skulle kunna uppfylla kriterierna i artikel 87.1 i fördraget.

Kommissionen har senare konstaterat att mycket små stödbelopp som beviljas i jordbruks- och fiskerisektorn inte uppfyller kriterierna i nämnda artikel, förutsatt att vissa villkor är uppfyllda. Kommissionen har därför med stöd av samma bemyndigande antagit förordning (EG) nr 1860/2004 av den 6 oktober 2004 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse inom jordbruks- och fiskerisektorn. Bestämmelserna om försumbara stöd inom jordbruks- och fiskerisektorn kommer att behandlas vidare i avsnitt 5.3.5.1. I avsnitt 5.3.5.2 redogörs för det förslag från kommissionen som föreligger i fråga om att göra bestämmelserna om försumbara stöd tillämpliga inom transportsektorn (utkast den 3 mars 2004 till förordning om ändring av förordning nr 69/2001). I utkastet föreslås också ett tillägg i den aktuella förordningen, innebärande att det i förordningen skall anges att verksamheter inom kolindustrin är undantagna från förordningens tillämpningsområde.

I artikel 2.1 i 2001 års förordning anges att stödåtgärder som uppfyller villkoren i punkterna 2 och 3 inte skall anses uppfylla samtliga kriterier i artikel 87.1 i fördraget och därför inte skall omfattas av anmälningsskyldigheten enligt artikel 88.3 i fördraget. Kriterierna för ett anmälningsskyldigt statsstöd skall således inte anses uppfyllda då fråga är om stöd av mindre betydelse. Sistnämnda form av stöd har ansetts ha begränsad inverkan på konkurrensen och därmed på handeln inom gemenskapen.

I artikel 2.2 anges att det totala stöd av mindre betydelse som beviljas ett enskilt företag inte får överstiga 100 000 euro under någon treårsperiod och att detta stödtak skall gälla oberoende av stödets form eller ändamål. Artikel 2.3 innehåller närmare bestämmelser om beräkning av stödbelopp.

Frågor om kumulering och kontroll behandlas i artikel 3. Av denna artikel framgår att en medlemsstat som beviljar stöd av mindre betydelse till ett företag skall upplysa företaget om att det är fråga om sådant stöd och från företaget inhämta fullständiga uppgifter om övrigt stöd av mindre betydelse som företaget har mottagit under de föregående tre åren. Vidare framgår att med-

lemsstaten inte får bevilja det nya stödet av mindre betydelse förrän den har kontrollerat att detta inte kommer att medföra att det totala beloppet av stöd av mindre betydelse som företaget fått under den relevanta treårsperioden överstiger det föreskrivna stödtaket. I artikeln anges också att medlemsstaterna skall registrera alla uppgifter som rör tillämpningen av denna förordning och att registret skall innehålla alla uppgifter som behövs för att det skall vara möjligt att fastställa att villkoren i förordningen har följts. Dessutom anges att den berörda medlemsstaten på skriftlig begäran från kommissionen inom tjugo arbetsdagar, eller inom den längre tidsfrist som anges i begäran, skall förse kommissionen med alla upplysningar den anser sig behöva för att bedöma huruvida villkoren i förordningen har följts, särskilt vad gäller det totala beloppet av stöd av mindre betydelse som ett företag har mottagit.

För svenskt vidkommande finns i 18–20 §§ förordningen (1988:764) om statligt stöd till näringslivet vissa bestämmelser om stöd av mindre betydelse. Dessa bestämmelser skall enligt 1 § andra stycket samma förordning tillämpas på allt statligt stöd som skall omfattas av kommissionens förordning nr 69/2001. I 18 § 1–2 anges att stöd av mindre betydelse enligt 2001 års förordning inte får lämnas till företag inom transportsektorn eller som bedriver verksamhet som avser produktion, bearbetning eller marknadsföring av produkter som förtecknas i bilaga 1 till EG-fördraget. I 19 och 20 §§ finns bestämmelser om stödtak samt om kumulation och kontroll, vilka i huvudsak motsvarar de som finns i förordning nr 69/2001.

Sverige har ännu inte upprättat något sådant register med uppgifter om mottagna stöd av mindre betydelse som varje medlemsland enligt det ovan anförda är skyldigt att föra. Från Skatteverket har inhämtats att företagarna tills vidare själva får ta ansvar för att de inte överskrider stödtaket. Institutet för tillväxtpolitiska studier (ITPS) har dock under våren 2005 fått i uppdrag av regeringen bl.a. att belysa förutsättningarna för ett centralt register för försumbara stöd. Uppdraget skall redovisas till Näringsdepartementet senast den 31 december 2005.

Den stödordning som numera gäller på socialavgiftsområdet – lagen (2001:1170) om utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen (2000:980) – har i förarbetena (prop. 2001/02:45 s. 36 f.) bedömts inte vara mer omfattande än att den ryms inom ramen för försumbara stöd.

Beträffande kumulationskontrollen har angetts dels att det åligger stödgivande myndigheter att med ledning av uppgifter från stödmottagande företag kontrollera att det högsta beloppet för försumbara stöd inte överskrids, dels att regeringen kommer att överväga behovet av att anpassa föreskrifterna om kumulationskontroll till det nu föreslagna stödet. Den aktuella lagen har granskats av Lagrådet, som inte haft några erinringar i nu aktuellt hänseende. Eftersom stödordningen bedömts utgöra ett stöd av mindre betydelse har någon anmälan till kommissionen i enlighet med artikel 88.3 inte skett.

5.3.5 Särskilda bestämmelser för sektorerna jordbruk, fiskeri och transporter

5.3.5.1 Jordbruks- och fiskerisektorn

I EG-fördragets artikel 32.1 anges att den gemensamma marknaden även skall omfatta jordbruk och handel med jordbruksprodukter. Vidare anges att med jordbruksprodukter skall förstås jordens, husdjursskötselns och fiskets produkter samt produkter i första bearbetningsledet som har direkt samband med dessa produkter.

Enligt artikel 32.2 skall reglerna för upprättandet av den gemensamma marknaden tillämpas på jordbruksprodukter, om inte annat föreskrivs i artiklarna 33–38. I artikel 32.3 anges att de varor för vilka bestämmelserna i artiklarna 33–38 gäller är upptagna i den lista som har fogats som bilaga 1 till EG-fördraget. I bilaga 1 förtecknas ett stort antal jordbruksprodukter, inklusive fisk. I bilaga 1 upptas även levande växter och således omfattas även träd, så länge dessa står på rot.

I artikel 36 – som alltså enbart gäller jordbruksprodukter som är upptagna i bilaga 1 – anges att bestämmelserna i kapitlet om konkurrensregler skall tillämpas på produktion av och handel med jordbruksprodukter endast i den mån rådet, med hänsyn till målsättningen i artikel 33, beslutar detta inom ramen för bestämmelserna i artikel 37.2 och 37.3 och enligt det förfarande som anges där. I kapitlet om konkurrensregler ingår bl.a. bestämmelserna om statligt stöd.

Utgångspunkten är således att statsstödsreglerna skall tillämpas beträffande jordbruksprodukter. På grund av vad som därefter är föreskrivet är denna regel dock giltig endast för sådana jordbruks-

produkter som inte är upptagna i bilaga 1 (dessa omfattas ju inte av artiklarna 33–38) och för sådana som är upptagna i bilagan och där rådet beslutat att konkurrensreglerna skall gälla.

År 1962 antog rådet förordning nr 26 om tillämpning av vissa konkurrensregler på produktion av och handel med jordbruksvaror. Av ingressen till denna förordning framgår att den antagits med beaktande särskilt av de artiklar i EG-fördraget som numera benämns 36 och 37. I artikel 4 i förordningen anges att bestämmelserna i fördragets artiklar 93.1 och 93.3 första meningen (numera 88.1 och 88.3 första meningen) skall vara tillämpliga på stöd till produktion av och handel med sådana produkter som är upptagna i bilaga 2 (numera bilaga 1) till fördraget. Motsatsvis följer att artikel 87 och övriga delar av artikel 88 inte är tillämpliga på produkter som är upptagna i bilagan.

EG:s statsstödsregler har behandlats av Mona Aldestam i en doktorsavhandling vid Uppsala universitet (*EC State aid rules applied to taxes – An analysis of the selectivity criterion*, 2005). I sin avhandling uppger Aldestam att bestämmelserna i 1962 års förordning har begränsad betydelse, eftersom rådet har antagit regleringar som etablerar marknadsordningar för specifika jordbruksprodukter, dvs. ett visst regelsystem för en viss typ av jordbruksprodukt, och att så har skett beträffande ca 90 procent av alla produkter som är listade i bilaga 1. Enligt Aldestam måste stöd till produkter som omfattas av en marknadsordning vanligtvis bedömas vara i överensstämmelse med relevanta bestämmelser, eftersom dessa stödregler utgör *lex specialis* i förhållande till artiklarna 87–89. En del av dessa bestämmelser nämner enligt Aldestam uttryckligen att artiklarna 87–89 skall tillämpas, medan andra bestämmelser tillhandahåller särskilda stödåtgärder eller system. Aldestam uppger vidare att när en jordbruksprodukt omfattas av en marknadsordning är 1962 års förordning inte tillämplig och att denna förordning således är tillämplig bara på de jordbruksprodukter som är upptagna i bilaga 1 och som inte täcks av en marknadsordning. I sin sammanfattning av det aktuella avsnittet konstaterar Aldestam att tillämpningsområdet för artikel 87 omfattar stödåtgärder för jordbruksprodukter som inte omfattas av bilaga 1 till fördraget och att artikeln också tycks omfatta stöd till produkter som styrs av en marknadsordning som särskilt anger att artiklarna 87–89 skall tillämpas.

Inom jordbrukssektorn gäller istället för de i avsnitt 5.3.3 behandlade riktlinjerna gemenskapens riktlinjer för statligt stöd till jordbrukssektorn (2000/C 28/02). Av punkt 3.7 i jordbruksrikt-

linjerna framgår att de regionalpolitiska synpunkter som är relevanta för jordbrukssektorn har införlivats i dessa riktlinjer. Riktlinjerna gäller (punkt 2.1) samtliga statliga stöd, inklusive stödåtgärder som finansieras genom skattelikhande avgifter, som beviljas verksamheter avseende produktion, bearbetning och saluföring av jordbruksprodukter som omfattas av bilaga 1 till EG-fördraget. Riktlinjerna gäller inte statligt stöd inom sektorn för fiske och vattenbruk och inte heller stöd till skogsbrukssektorn, inklusive stöd till skogsplantering på jordbruksarealer. I punkten 3.3 anges att riktlinjerna skall tillämpas på de stödåtgärder, av vilket slag de än är, som omfattas av definitionen av statligt stöd i artikel 87.1 i EG-fördraget.

I jordbruksriktlinjerna, under rubriken "Allmänna principer" (punkterna 3.1 och 3.2), anges bl.a. följande.

I artikel 36 i EG-fördraget fastställs att fördragets bestämmelser om konkurrens skall tillämpas på produktion av och handel med jordbruksprodukter endast i den mån rådet beslutar detta. I motsats till vad som gäller för andra sektorer regleras därför kommissionens befogenhet att kontrollera och övervaka statligt stöd till jordbrukssektorn inte direkt i fördraget utan i den lagstiftning som rådet antagit enligt artikel 37 i fördraget och den är underkastad de begränsningar som rådet kan ha fastställt. I all lagstiftning om upprättande av en gemensam organisation av marknaderna föreskrivs dock i praktiken att bestämmelserna om statligt stöd enligt artiklarna 87, 88 och 89 i EG-fördraget skall tillämpas för produkterna i fråga. - - Om inte särskilda begränsningar eller undantag har fastställts i berörd lagstiftning, skall därför bestämmelserna i fördraget tillämpas fullt ut för statligt stöd till jordbrukssektorn med undantag av de stöd som särskilt riktas till det begränsade antal produkter som inte omfattas av den gemensamma organisationen av marknaderna.

Även om artiklarna 87, 88 och 89 skall tillämpas fullt ut på de sektorer som omfattas av de gemensamma marknadsordningarna förblir dock tillämpningen av dessa underordnad de bestämmelser som fastställts i den berörda lagstiftningen. En medlemsstats hänvisning till bestämmelserna i artiklarna 87, 88 och 89 kan med andra ord inte gå före bestämmelserna i lagstiftningen om organisationen av den marknadssektorn.

I punkten 3.8 anges vidare följande.

Som angivits i punkt 3.1 regleras vissa typer av jordbruksprodukter som är upptagna i bilaga 1 ännu inte av en gemensam organisation av marknaden. - - I brist på en gemensam organisation av marknaden skall bestämmelserna i artikel 4 i rådets förordning 26 av den 4 april 1962 om tillämpning av vissa konkurrensregler på produktion av och

handel med jordbruksvaror fortsätta att tillämpas på statligt stöd som särskilt avser dessa produkter. I artikel 4 fastställs att endast bestämmelserna i artikel 88.1 och den första meningen i artikel 88.3 gäller för dessa stöd. Medlemsstaterna skall därför i god tid informera kommissionen så att den kan lämna synpunkter om eventuella planer att bevilja eller ändra stöd. Kommissionen kan för sin del inte motsätta sig dessa stöd, men kan lägga fram sina synpunkter. När kommissionen bedömer dessa stöd kommer den att beakta avsaknaden av en gemensam organisation av marknaderna på gemenskapsnivå. Om de nationella stödordningarna har likartade effekter som de åtgärder som tillämpas på gemenskapsnivå för att stödja producenternas intäkter inom andra sektorer och om de strävar efter samma mål som den gemensamma organisationen av marknaderna kommer kommissionen inte att lämna några synpunkter, även om de berörda åtgärderna gäller driftstöd som normalt skulle vara förbjudet.

Vid kontakter med företrädare för Jordbruksdepartementet har framkommit att man inom departementet inte känner till några särskilda begränsningar eller undantag i gällande marknadsordningar, utan att man utgår från att statsstödsbestämmelserna gäller för alla produkter som omfattas av bilaga 1 och av en marknadsordning.

I jordbruksriktlinjerna finns en rad villkor som skall vara uppfyllda för att stöd till investeringar i jordbruksföretag skall få ges. Inledningsvis anges att sådant stöd, för att underlätta jordbrukssektorns allmänna utveckling, bör bidra till att förbättra inkomsterna och levnads-, arbets- och produktionsförhållandena för dem som arbetar i jordbruket. Dessutom anges ett flertal mål, varav investeringarna bör uppfylla ett eller flera. De uppräknade målen är: minska produktionskostnaderna, förbättra och omfördela produktionen, höja kvaliteten, bevara och förbättra den naturliga miljön, hygienförhållandena och djurens välfärd eller främja diversifiering av jordbruksverksamheter. Vidare anges att stöd till investeringar som inte avser något av dessa mål, i synnerhet stöd till ersättningsinvesteringar som inte på något sätt förbättrar förhållandena för jordbruksproduktionen, inte kan anses underlätta sektorns utveckling och därför inte faller inom ramen för undantag enligt artikel 87.3 c i EG-fördraget. I riktlinjerna anges också att stöd till investeringar endast får beviljas jordbruksföretag vars ekonomiska bärkraft kan påvisas genom en bedömning av företagets framtidsutsikter och om jordbrukaren har tillräcklig yrkesutbildning och yrkesskicklighet samt att jordbruksföretaget skall uppfylla gemenskapens minimistandarder för miljö, hygien och djurens välfärd. Vidare anges att stöd inte får beviljas till investeringar som syftar

till att öka en produktion för vilken det inte finns någon normal avsättning på marknaden. Stödberättigade utgifter får omfatta bl.a. uppbyggnad, förvärv eller förbättring av fast egendom samt nya maskiner och utrustning, inklusive programvara för datorer.

För fiskerisektorns del gäller istället för ovan angivna riktlinjer riktlinjerna för granskning av statligt stöd inom sektorn för fiske och vattenbruk (2004/C 229/03). Dessa riktlinjer anges gälla för hela fiskerisektorn och beröra alla åtgärder som utgör stöd i den mening som avses i artikel 87.1 i EG-fördraget. I fiskeriktlinjerna finns i kapitel 3 ett antal principer som skall iakttas då stöd ges till verksamheter inom sektorn. Här anges bl.a. att statligt stöd endast får anses förenligt med gemenskapslagstiftningen om medlemsstaten, innan stöd beviljas kontrollerar att de finansierade åtgärderna och deras effekter uppfyller kraven i gemenskapslagstiftningen. Vidare anges att medlemsstaterna under stödperioden måste kontrollera att stödmottagarna följer reglerna i den gemensamma fiskeripolitiken och att stödet, om det under stödperioden visar sig att förmånstagaren inte följer den gemensamma fiskeripolitikens bestämmelser, måste återbetalas i proportion till hur allvarlig överträdelser är. I samma kapitel anges också att statligt stöd skall tjäna syftet att främja rationalisering och effektivitet i produktion och saluföring av fiskeprodukter och att varje form av sådant stöd måste leda till varaktiga förbättringar på ett sådant sätt att fiskerisektorn kan utvecklas endast med intäkter från marknaden. Under rubriken ”Stöd som kan förklaras förenligt” (kapitel 4 i riktlinjerna) finns bl.a. vissa bestämmelser om stöd till investeringar i flottan.

Som angetts i föregående avsnitt finns numera även för jordbruks- och fiskerisektorn bestämmelser om stöd av mindre betydelse (förordning (EG) nr 1860/2004 av den 6 oktober 2004 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse inom jordbruks- och fiskerisektorn). Denna förordning trädde i kraft den 1 januari 2005 och skall tillämpas till och med den 31 december 2008. Med jordbruksprodukt menas enligt förordningen de produkter som förtecknas i bilaga 1 till EG-fördraget, med undantag av fiskeri- och vattenbruksprodukter (som i förordningen benämns fiskeprodukter).

Bestämmelserna i nämnda förordning motsvarar i stort sett bestämmelserna i förordning (EG) nr 69/2001 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse, som redogjorts för i avsnitt 5.3.4. Vad gäller stödtak anges dock i

2004 års förordning (artikel 3.2) att det totala stöd av mindre betydelse som beviljas ett företag inte får överstiga 3 000 euro under en treårsperiod (jämfört med 100 000 euro enligt förordning nr 69/2001) och att det ackumulerade belopp som beviljas olika företag inom respektive sektor inte under någon treårsperiod får överskrida det värde som fastställs för varje medlemsstat (för Sveriges vidkommande 13 689 000 euro för jordbruk och 1 557 900 euro för fiskeri).

Av definitionen på jordbruksprodukt i 2004 års förordning framgår att sådana jordbruksprodukter som inte omfattas av bilaga 1 till EG-fördraget inte heller omfattas av denna förordning. Sådana produkter omfattas dock istället av förordning nr 69/2001. Från sistnämnda förordnings tillämpningsområde undantas ju nämligen bara sådana jordbruksprodukter som förtecknas i bilaga 1.

I jordbruksriktlinjerna anges att riktlinjerna skall tillämpas på de stödåtgärder, av vilket slag de än är, som omfattas av definitionen av statligt stöd i artikel 87.1 i EG-fördraget. I fiskeriktlinjerna uttrycks detta så att riktlinjerna berör alla åtgärder som utgör stöd i den mening som avses i artikel 87.1. De båda riktlinjerna aktualiseras därmed inte då det är fråga om stöd av mindre betydelse (stödåtgärder som uppfyller villkoren i de minimisbestämmelserna anses ju inte uppfylla samtliga kriterier i artikel 87.1).

Den i föregående avsnitt angivna förordningen (1988:764) om statligt stöd till näringslivet tillämpas enbart på statligt stöd som omfattas av förordning nr 69/2001. Någon motsvarande nationell förordning har inte antagits med anledning av kommissionens förordning nr 1860/2004.

Som framgår av det ovan sagda kan sammanfattningsvis vad gäller jordbruksprodukter tre olika kategorier urskiljas, nämligen

1. Jordbruksprodukter som inte omfattas av bilaga 1 till EG-fördraget. Beträffande dessa skall artiklarna 87–89 i fördraget tillämpas. I fråga om stöd av mindre betydelse gäller bestämmelserna i förordning nr 69/2001.
2. Jordbruksprodukter som omfattas av bilaga 1 och av en marknadsordning. Även beträffande dessa skall artiklarna 87–89 tillämpas. I fråga om stöd av mindre betydelse gäller bestämmelserna i förordning nr 1860/2004.
3. Jordbruksprodukter som omfattas av bilaga 1, men inte av en marknadsordning. Beträffande sådana produkter skall enbart

artikel 88.1 och 88.3 första meningen tillämpas. Detta innebär att kommissionen inte kan motsätta sig stöd i dessa fall, utan bara komma med synpunkter. Beträffande sådana produkter finns därmed större möjligheter för medlemsstaterna att ge statligt stöd än vad som varit fallet om artikel 87 och artikel 88 i dess helhet varit tillämpliga.

5.3.5.2 Transportsektorn

Artiklarna 70–80 i EG-fördraget innehåller särskilda bestämmelser för transportsektorn. Av intresse i förevarande fall är särskilt artikel 73 och artikel 80.

I artikel 73 anges att stöd är förenligt med fördraget, om det tillgodoser behovet av samordning av transporter eller om det innebär ersättning för allmän trafikplikt.

I artikel 80 anges att bestämmelserna i denna avdelning skall gälla transporter på järnväg, landsväg och inre vattenvägar.

Bestämmelsen i artikel 73 skall inte uppfattas så att det inom transportsektorn är möjligt att ge stöd endast om det tillgodoser de i artikeln angivna ändamålen. Bestämmelsen utgör istället ett sådant undantag från artikel 87.1 som åsyftas med formuleringen ”om inte annat föreskrivs i detta fördrag” i den inledande meningen i artikel 87.1 (jfr. Leigh Hancher, Tom Ottervanger och Piet Jan Slot, *EC State Aids*, s. 137).

Mona Aldestam har i den i föregående avsnitt angivna avhandlingen (s. 43) slagit fast att artiklarna 87–89 i EG-fördraget till att börja med omfattar stöd till alla typer av transporter som inte sker på järnväg, landsväg och inre vattenvägar. Mot bakgrund av EG-domstolens dom i mål 156/77, *Kommissionen mot Belgien*, och av artikel 2 i rådets förordning (EEG) nr 1107/70 av den 4 juni 1970 om stöd till transporter på järnväg, väg och inre vattenvägar, har hon konstaterat att artiklarna också omfattar transporter på järnväg, landsväg och inre vattenvägar. Även i *Europarättslig tidskrift* nr 2 2005 (s. 222) har Mona Aldestam anfört att när det gäller täckningsområdet för första punkten i artikel 87 i förhållande till reglerna om stöd till olika typer av transporter är det troligen så att täckningsområdet omfattar även stöd till transporter.

I mål 156/77 har EG-domstolen slagit fast att tillämpningen av artikel 73 inte får leda till att stöd till transporter undantas från fördragets allmänna regelsystem om statligt stöd och från den

kontroll och de förfaranden som föreskrivs enligt detta regelsystem.

I artikel 2 i förordning nr 1107/70 anges uttryckligen att artiklarna 92–94 (numera artiklarna 87–89) i fördraget skall tillämpas på stöd till transporter på järnväg, väg och inre vattenvägar.

För sådana former av stöd som avses i artikel 73 gäller dock i vissa fall särbestämmelser, bl.a. i rådets förordning (EEG) nr 1191/69 av den 26 juni 1969 om medlemsstaternas åtgärder i fråga om allmän trafikplikt på järnväg, väg och inre vattenväg. I EG-domstolens dom i mål C-280-00, Altmark Trans GmbH, har domstolen erinrat om att ett system som medlemsstaterna är skyldiga att iaktta när de avser att föreskriva allmän trafikplikt har inrättats genom denna förordning. Domstolen har vidare uttalat att i den mån förordning nr 1191/69 inte är tillämplig och det stöd som är i fråga omfattas av artikel 92.1 (numera artikel 87.1) i EG-fördraget, följer de villkor enligt vilka medlemsstaternas myndigheter kan bevilja stöd enligt artikel 77 (numera artikel 73) i fördraget uttömmande av förordning nr 1107/70.

Sammanfattningsvis kan således konstateras att statsstödsbestämmelserna i EG-fördragets artikel 87–89 är tillämpliga då stöd ges till verksamheter inom transportsektorn, under förutsättning att den aktuella stödgivningen inte omfattas av artikel 73 och av sådana särbestämmelser som medlemsstaterna är skyldiga att tillämpa.

Som framgår av avsnitt 5.3.4 är förordning nr 69/2001 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse inte tillämplig när det gäller statligt stöd till företag inom transportsektorn. I mål C-351/98 och C-409/00 (Spanien mot kommissionen) har EG-domstolen konstaterat att situationen för professionella transportföretag och situationen för företag som genomför transporter endast för eget behov är så olika att sistnämnda företag omöjligen kan anses delta på transportmarknaden och tillhöra transportsektorn. Domstolen har bl.a. uttalat (mål C-409/00) att för det fall transportsektorn uttryckligen har undantagits från de minimisregelns tillämpningsområde, måste detta undantag tolkas strikt. Undantaget kan således enligt domstolens mening inte utsträckas till icke-professionella transportörer. Mot bakgrund härav har domstolen konstaterat att kommissionen inte kunde behandla de aktuella icke-professionella transportörerna som om de var verksamma inom transportsektorn och

att kommissionen därför inte kunde vägra att undersöka huruvida stödet kunde omfattas av de minimisregeln.

Kommissionen har därefter i ett utkast till förordning om ändring av förordning 69/2001, daterat den 3 mars 2004 och tillgängligt på kommissionens, GD Konkurrens, hemsida, angett att det mot bakgrund av kommissionens erfarenheter från en rad statsstödsärenden inom transportsektorn kan fastslås att stöd till transportverksamheter – bortsett från stöd till anskaffande av fordon (lastbilar) – som inte överstiger ett tak om 100 000 euro under en treårsperiod, inte påverkar handeln mellan medlemsstaterna och inte snedvrider eller hotar att snedvrida konkurrensen. I utkastet har kommissionen också konstaterat att medlemsstaterna i allmänhet inrättar generella stödordningar, som gäller horisontellt för alla sektorer inklusive transportsektorn, och som ryms under det i de minimisreglerna angivna taket och att, då transportsektorn är undantagen från den gällande de minimisförordningen, alla dessa stödordningar skall meddelas till kommissionen, vilket i hög grad nedsätter reglernas effektivitet. Kommissionen har mot den angivna bakgrunden föreslagit att transportsektorn inte längre skall undantas från de minimisreglernas tillämpningsområde, förutom i vissa klart definierade fall (anskaffning av fordon inom vägtransportsektorn). Förslaget har dock ännu inte lett till någon förändring av gällande regelsystem.

6 Kan ett system med regionalt förhöjda grundavdrag införas?

Utredningens bedömning:

En lagreglering, genom vilken skattskyldiga som bor i ett geografiskt avgränsat område blir berättigade till ett högre grundavdrag än övriga som är skattskyldiga i medlemsstaten, torde, under förutsättning att den geografiska avgränsningen inte görs alltför snäv, kunna anses uppfylla det i regeringsformens förarbeten formulerade kravet på generell tillämpbarhet. Om så inte är fallet måste en sådan lagreglering ändå anses vara konstitutionellt acceptabel, genom att den ger uttryck för ett i konstitutionell praxis etablerat undantag från generalitetskravet. Om en lagreglering såsom den nu aktuella utformas på så sätt att inte bara skattskyldiga som är bosatta inom stödområdet, utan även utomlands bosatta som har inkomst från arbete inom stödområdet och som är berättigade till grundavdrag blir berättigade till det förhöjda grundavdraget, torde regleringen vara förenlig med EG-fördragets bestämmelser om fri rörlighet för personer. Eftersom ett sådant regionalt grundavdrag också skulle komma personer som deklarerar inkomst av näringsverksamhet till del kan avdraget komma att anses som ett statsstöd. Genom att en sådan stödordning inte kan bedömas vara mer omfattande än att den ryms inom ramen för stöd av mindre betydelse torde den dock inte stå i strid med EG-fördragets bestämmelser om statliga stöd, under förutsättning att transportsektorn undantas från stödordningens tillämpningsområde. Det är således möjligt i och för sig att införa en stödordning med regionalt förhöjda grundavdrag. Om en sådan stödordning införs bör tillämpningsområdet följa gränserna för stödområde A, trots att det kan vara förenat med vissa olägenheter att tillämpningsområdet i en del fall kommer att omfatta endast delar av kommuner.

6.1 Inledning

I detta kapitel skall utredningen ta ställning till dels om en skatte-
lagstiftning med regionalt förhöjda grundavdrag är acceptabel ur
konstitutionell synvinkel, dels om en sådan lagstiftning är förenlig
med EG-rättens bestämmelser om fri rörlighet för personer och
om statliga stöd. Om varken konstitutionella eller EG-rättsliga
aspekter bedöms utgöra hinder för en lagstiftning som den nu ak-
tuella har utredningen att bedöma om en stödordning med regio-
nalt förhöjda grundavdrag på bäst sätt kan antas uppfylla syftet att
stimulera den regionala utvecklingen. För att kunna ta ställning till
detta har utredningen vid sidan av det regionala grundavdraget även
studerat en rad alternativa åtgärder, för att bedöma om någon av
dessa kan ge en mer effektiv regional stimulans. I kapitel 7 redovi-
sas de olika alternativ till ett regionalt grundavdrag som varit före-
mål för utredning. I kapitel 8 och 9 redovisas därefter för- och
nackdelar med samtliga alternativ och jämförs de olika alternativen
med varandra.

6.2 Är ett regionalt förhöjt grundavdrag acceptabelt ur konstitutionell synvinkel?

Det i regeringsformens (RF:s) förarbeten formulerade kravet på
generell tillämpbarhet är uppfyllt om en lag

1. avser situationer av ett visst slag,
2. avser vissa typer av handlingssätt, eller
3. riktar sig till eller på annat sätt berör en i allmänna termer be-
stämd krets av personer.

I fallet med de s.k. forskningsstiftelserna, som redogjorts för i ka-
pitel 4, ansågs gränsen mellan generell och icke-generell lagstiftning
överskriden i och med att de åsyftade skattesubjekten – som inte
nämndes vid namn i lagtexten – ändå var klart individualiserade och
det av motiven även framgick att regleringen avsåg sju bestämda
stiftelser. Enbart omständigheten att en bestämmelse inte uppfyller
kravet på generell tillämpbarhet innebär dock inte nödvändigtvis att
den är grundlagsstridig. Särregleringar, som medför en i förhållande
till huvudregeln mer förmånlig behandling av enskilda, har på be-
skattningens område ansetts utgöra ett uttryck för ett i konstitu-
tionell praxis etablerat undantag från kravet på generalitet. Undan-

taget gäller emellertid inte den motsatta situationen, dvs. där för den enskilde undantag görs i en oförmånlig riktning i förhållande till huvudregeln. Av betydelse för bedömningen huruvida en bestämmelse är acceptabel ur konstitutionell synvinkel anses även vara frågan om bestämmelsens tillämplighet är obegränsad i tiden. När det gäller skattelagstiftning har också aktualiserats betydelsen av bestämmelsens begränsning till vissa intäkter.

Även om likformighetsprincipen ökat i betydelse i och med 1991 års skattereform kan dock alltjämt hävdas att skattesystemet många gånger inte lever upp till denna princip, i den meningen att följderna av systemet inte alltid innebär ekonomisk likabehandling. Det finns emellertid inte något uttryckligt hinder i RF mot särbehandling av de skattskyldiga så länge en bestämmelse inte står i strid med de överordnade diskrimineringsförbuden. RF:s förarbeten förutsätter tvärtom att särbehandling på de ekonomiska och sociala områdena förekommer. Särbehandlingen måste emellertid grundas på skäl som upplevs som rimliga och rättvisa. Som en allmän utgångspunkt bör gälla att de skäl som ligger till grund för särbehandlingen skall vara sakliga med hänsyn till det syfte och resultat som önskas uppnås med den särbehandlande lagstiftningen. Principen om likformighet inom beskattningen måste ses mot denna bakgrund.

I fråga om en lagstiftning om ett regionalt förhöjt grundavdrag torde det enligt utredningens mening inte vara möjligt att formulera några kvalifikationskriterier som med god precision kan avgränsa de områden som skulle kunna bli aktuella för en särreglering. Det är därför inte möjligt att avgränsa tillämpningsområdet för en sådan lagstiftning på annat sätt än genom att ange det i geografiska termer.

Bestämmelser som berättigar till olika former av regionalt riktade stöd och bidrag är vanligt förekommande. Som redovisats i kapitel 4 finns sedan lång tid tillbaka särregleringar med regional inriktning även på beskattningens område. Förvisso utgör all skattelagstiftning för den enskilde betungande lagstiftning, varför det finns skäl att iaktta viss försiktighet med avseende på införandet av regionala särregleringar på skatteområdet. En lagbestämmelse, genom vilken skattskyldiga som bor i ett geografiskt avgränsat område blir berättigade till ett högre grundavdrag än övriga som är skattskyldiga i medlemsstaten, innebär dock samtidigt för de förstnämnda skattskyldiga att dessa ges en förmån vid inkomsttaxe-

ringen. Således ges dessa en från skatterättslig synpunkt förmånligare ställning än de annars skulle ha haft.

Föreskrifter, som rör en viss kategori av allmänheten har i vissa sammanhang ansetts ha generell karaktär, även om föreskrifterna getts en geografiskt avgränsad giltighet. Bland annat har departementschefen i prop. 1975/76:112 (s. 65), i vilken behandlas frågor om kungörande av lagar och andra författningar, angett att föreskrifter som riktar sig till jordägare eller liknande personkategorier inom t.ex. ett län torde få anses ha generell karaktär. Hultqvist (Anders Hultqvist, Legalitetsprincipen vid inkomstbeskattningen, 1995 s. 329) har framfört uppfattningen att den tidigare gällande geografiskt avgränsade särregleringen på socialavgifternas område uppfyllde kraven på generell tillämpbarhet, eftersom nedsättningen riktade sig till alla arbetsgivare som inom stödområdet bedrev sådan verksamhet som angavs i lagen.

I de fall en lagstiftning inte bedömts ha generell karaktär har det i allmänhet rört sig om föreskrifter där de berörda skattesubjekten angetts med namn eller på annat sätt klart individualiserats i lagtexten. En lagreglering, genom vilken skattskyldiga som bor i ett geografiskt avgränsat område blir berättigade till ett högre grundavdrag än övriga som är skattskyldiga i medlemsstaten, pekar inte ut några enstaka skattesubjekt i denna bemärkelse. En sådan särreglering riktar sig till alla skattskyldiga som är bosatta inom de aktuella regionerna. Mot bakgrund härav är det utredningens mening att övervägande skäl talar för att en särreglering såsom den nu beskrivna uppfyller det i RF:s förarbeten formulerade kravet på generell tillämpbarhet, genom att den riktar sig till en i allmänna termer bestämd krets av personer. En förutsättning härför är dock att den geografiska avgränsningen inte görs alltför snäv.

Stiftelse- och föreningsskattekommittén (SOU 1995:63) har vid sin bedömning av den s.k. katalogen, som numera återfinns i 7 kap. 17 § inkomstskattelagen (IL), konstaterat att det efter RF:s ikraftträdande vid upprepade tillfällen förekommit att riksdagen genom lag gett namngivna subjekt förmåner vid inkomsttaxeringen i form av skattebefrielse eller, i några fall, en särskild avdragsrätt och att en sådan särreglering kan anses utgöra ett uttryck för ett i konstitutionell praxis etablerat undantag från generalitetskravet. En lagreglering, genom vilken skattskyldiga som bor i ett geografiskt avgränsat område blir berättigade till ett högre grundavdrag än övriga som är skattskyldiga i medlemsstaten, är inte begränsad i tiden eller till vissa bestämda intäkter. Såsom ovan konstaterats innebär en

sådan lagstiftning att vissa skattskyldiga ges en från skatterättslig synpunkt förmånligare ställning än de annars skulle ha haft. Även för det fall en lagstiftning som den nu aktuella inte skulle kunna sägas uppfylla kravet på generell tillämpbarhet, måste den enligt utredningens mening därmed, mot bakgrund av den praxis som etablerats på området, ändå anses vara acceptabel ur konstitutionell synvinkel.

Den s.k. likställighetsprincipen, som gäller inom kommunalrätten, torde överhuvudtaget inte vara aktuell att beakta i förevarande sammanhang. Principen tar sikte enbart på sådana beslut som fattas av kommuner och landsting. Ett beslut om att tillerkänna vissa skattskyldiga ett förhöjt grundavdrag är inte ett kommunalt eller ett landstingskommunalt beslut, varför sådana beslut torde falla utanför ramen för den aktuella bestämmelsens tillämpningsområde.

6.3 EG-rättens betydelse för bedömningen av en lagstiftning om regionalt förhöjda grundavdrag

6.3.1 Bestämmelserna om fri rörlighet för personer

En lagreglering, genom vilken skattskyldiga som bor i ett geografiskt avgränsat område inom en medlemsstat blir berättigade till ett högre grundavdrag än övriga som är skattskyldiga inom medlemsstaten, kan tänkas strida mot bestämmelserna om fri rörlighet för personer, genom att utomlands bosatta i vissa fall kommer att beskattas annorlunda än personer som är bosatta i det aktuella medlemslandet. Om en rätt till ett förhöjt grundavdrag görs beroende av den skattskyldiges hemvist kommer en person som är bosatt i t.ex. Finland, men som arbetar i Sverige inom stödområde A inte att bli berättigad till ett högre grundavdrag, medan en person som både bor och arbetar inom stödområdet blir berättigad till detta. En sådan olik behandling av inhemska respektive utomlands bosatta skattesubjekt kan anses utgöra diskriminering, förutsatt att det inte föreligger någon objektiv skillnad som kan utgöra grund för en olik behandling.

Vid bedömningen av huruvida diskriminering kan anses föreligga i en situation som den nu aktuella uppkommer frågan med vilka skattskyldiga en jämförelse skall göras. Av de i Sverige bosatta skattskyldiga är det ju – med en lagstiftning som den ovan beskrivna – bara de som bor inom stödområdet som får komma i åt-

njutande av ett högre grundavdrag. Man skulle därför kunna hävda att den omständigheten att utomlands bosatta inte får del av ett förhöjt grundavdrag inte står i strid med EG-fördragets bestämmelser om fri rörlighet för personer i och med att utomlands bosatta inte behandlas annorlunda än inhemska skattskyldiga som är bosatta utanför stödområdet. Enligt utredningens mening förefaller det dock mest naturligt att utomlands bosatta som arbetar inom stödområdet jämförs med inom stödområdet bosatta skattskyldiga.

Den fråga som då måste besvaras är om det finns någon bärande omständighet som talar mot att situationerna för de båda kategorierna skattskyldiga är jämförbara med avseende på den aktuella skattereglens utformning. Såsom anförts i avsnitt 5.2.2 har EG-domstolen konstaterat att det i fall då en utomlands bosatt inte uppstår någon nämnvärd inkomst i den stat där han bor och får större delen av sina inkomster från den stat där han arbetar inte existerar någon objektiv skillnad som kan utgöra grund för en olik behandling. Regeringen har också motiverat i avsnitt 5.2.3 redovisade ändringar i IL och i lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta (SINK) med att någon objektiv skillnad som motiverar en särbehandling av en utomlands bosatt i regel inte föreligger när det gäller tjänsteinkomster. Med anledning härav har utomlands bosatta som uppstår en betydande del av sin inkomst i Sverige under vissa förutsättningar tillerkänts rätt till grundavdrag. Enligt utredningens mening finns inte heller med avseende på nu aktuell skatteregel någon bärande omständighet som talar mot att situationerna för de båda kategorierna skattskyldiga skall anses jämförbara. Situationerna skall därmed anses jämförbara. En lagreglering, genom vilken skattskyldiga som bor i ett geografiskt avgränsat område inom en medlemsstat blir berättigade till ett högre grundavdrag än övriga som är skattskyldiga inom medlemsstaten blir därmed diskriminerande i vissa fall. En sådan lagreglering kan även tänkas negativt särbehandla ett gränsöverskridande förhållande genom att den avhåller landets egna medborgare från att etablera sig i andra medlemsländer. Det föreligger inte någon sådan grund som accepterats av EG-domstolen och som kan rättfärdiga en negativ särbehandling. Om en lagreglering om ett regionalt förhöjt grundavdrag skall införas bör regleringen därför utformas så att inte bara skattskyldiga som är bosatta inom stödområde A, utan även utomlands bosatta som har inkomst från arbete inom stödområdet och som är berättigade till grundavdrag, blir berättigade till det förhöjda grundavdraget. Det föreligger däremot inte några hin-

der för en medlemsstat att i sin skattelagstiftning införa mer förmånliga regler för vissa skattskyldiga än för andra som är bosatta inom medlemsstaten.

6.3.2 Statsstödsproblematiken

Om ett regionalt förhöjt grundavdrag ges även till sådana fysiska personer som deklarerar inkomst av näringsverksamhet aktualiseras EG-fördragets bestämmelser om statsstöd. De näringsidkare som är berättigade till grundavdrag är dels handelsbolagsdelägare, dels sådana som bedriver verksamhet i enskild firma. Statligt stöd är som huvudregel förbjudet oavsett i vilken form det ges. En åtgärd såsom den nu beskrivna innebär att ett undantag från tillämpningen av skattesystemet görs till förmån för vissa näringsidkare i medlemsstaten. Såsom konstaterats i avsnitt 5.3.2 kan skattesystemet inte användas för att ge stöd i form av särskilda skattelättnader annat än då avvikelser är motiverade ”av skattesystemets art eller funktion”. Några skäl som motiverar en sådan avvikelse torde inte föreligga i förevarande fall.

När statligt stöd ges till näringsidkare inom det egna landet är utgångspunkten att detta kan tänkas påverka handeln inom gemenskapen. Ett stöd såsom det nu aktuella, innebärande att ett förhöjt grundavdrag ges till enskilda näringsidkare som är bosatta inom en viss region, kan dock, mot bakgrund av det ringa belopp det skulle röra sig om för var och en som skulle komma att omfattas av stödordningen (nettoeffekten av avdraget kan beräknas uppgå till ca 900 kronor per år, se nedan avsnitt 6.6), förväntas ha ytterst begränsad inverkan på konkurrensen och därmed på handeln inom gemenskapen. En sådan stödordning kan därför inte bedömas vara mer omfattande än att den ryms inom ramarna för stöd av mindre betydelse enligt de i avsnitt 5.3.4 och 5.3.5.1 nämnda förordningarna (förordning (EG) nr 69/2001 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse och förordning (EG) nr 1860/2004 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse inom jordbruks- och fiskerisektorn). Kriterierna för ett anmälningspliktigt statsstöd kan således inte anses uppfyllda i ett fall såsom det nu aktuella.

Såsom angetts i avsnitt 5.3.5.2 har kommissionen föreslagit att de minimisbestämmelserna skall göras tillämpliga även på transportsektorn. Så länge ovan nämnda förordningar inte omfattar

transportsektorn måste dock denna sektor undantas från tillämpningen av en bestämmelse om regionalt förhöjt grundavdrag, om en sådan skall införas inom ramarna för försumbara stöd.

Ett problem som aktualiseras i detta sammanhang är dock hur det krav på kumulationskontroll, som finns i ovan angivna förordningar, skall kunna efterlevas i praktiken. Såsom framgår i avsnitt 5.3.4 har Sverige ännu inte upprättat något sådant register med uppgifter om mottagna stöd av mindre betydelse som varje medlemsland är skyldigt att föra. Institutet för tillväxtpolitiska studier (ITPS) har dock under våren 2005 fått i uppdrag av regeringen bl.a. att belysa förutsättningarna för ett centralt register för försumbara stöd. Uppdraget skall redovisas till Näringsdepartementet senast den 31 december 2005, som därefter har att ta ställning till på vilket organ det bör ankomma att föra ett sådant register. Mot bakgrund av det anförda får utredningen i sitt fortsatta arbete förutsätta att frågorna om kumulationskontroll kommer att lösas under år 2006 eller senast år 2007.

Den möjlighet som annars står till buds, dvs. om bestämmelserna om stöd av mindre betydelse inte skulle anses kunna tillämpas, är att kommissionen prövar en stödordning med regionalt förhöjda grundavdrag med tillämpning av undantagsbestämmelsen i artikel 87.3 c och i avsnitt 5.3.3 och 5.3.5.1 angivna riktlinjer för regionalstöd. Enligt utredningens mening kan det dock i nuläget – mot bakgrund av kommissionens beslut beträffande den tidigare ordningen för nedsättning av socialavgifter – inte antas att den nu aktuella stödordningen skulle komma att godkännas av kommissionen vid en sådan prövning. Såsom konstaterats i avsnitt 5.3.3 har dock kommissionen nyligen indikerat att kommissionen beträffande de minst befolkade regionerna i kommande riktlinjer, dvs. för perioden efter år 2006, kan komma att tillåta andra former av driftsstöd än transportstöd för att motverka avfolkningen i dessa regioner. Om detta kan få någon betydelse för frågan om förhöjda grundavdrag är dock ännu oklart.

Sammanfattningsvis är det således utredningens uppfattning att kriterierna för ett anmälningspliktigt statsstöd inte kan anses uppfyllda beträffande en stödordning i form av ett regionalt förhöjt grundavdrag, då ett sådant stöd inte kan bedömas vara mer omfattande än att det ryms inom ramen för stöd av mindre betydelse, dock att transportsektorn i nuläget måste undantas från tillämpningen av en sådan stödordning.

6.4 "Blandade" näringsverksamheter

Som tidigare konstaterats omfattar bestämmelserna om försumbara stöd i nuläget inte transportsektorn. En fråga som uppkommer i detta sammanhang är då hur näringsidkare, som bedriver både transportverksamhet och annan typ av näringsverksamhet, skall behandlas om en stödordning med regionalt förhöjda grundavdrag införs. Med avseende på socialavgifter har motsvarande fråga behandlats i förarbetena (prop. 2001/02:45 s. 55) till lagen (2001:1170) om utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen (2000:980). I denna lag, vilken redogörs för i avsnitt 7.6.2, anges i 4 § att bestämmelserna i lagen inte tillämpas på verksamhet som avser fiskeriverksamhet, vattenbruksverksamhet eller sådan jordbruksverksamhet som avser produkter som anges i bilaga 1 till EG-fördraget och inte heller på transportverksamhet. I specialmotiveringen till 4 § anges att den som uteslutande bedriver verksamhet av det slaget inte kan få del av de utvidgade särskilda avdragen, medan det däremot kan bli aktuellt med ett sådant avdrag om den avgiftsskyldige också bedriver annan typ av verksamhet vid ett fast driftsställe i stödområdet. Enligt utredningens mening bör dock sådana skattskyldiga som nu avses, trots vad som anförts beträffande socialavgifterna, inte tillerkännas rätt till regionalt grundavdrag, om ett sådant skulle införas. Även en näringsidkare som bedriver transportverksamhet endast som bisyssla till annan näringsverksamhet bör således exkluderas från rätten till regionalt grundavdrag. Ett alternativ skulle visserligen kunna vara att tillerkänna sådana skattskyldiga rätt till regionalt grundavdrag, som kan visa att deras huvudsakliga verksamhet inte utgörs av verksamhet inom transportsektorn. En sådan ordning skulle dock medföra stora olägenheter för Skatteverket, på grund av de kontroller som denna skulle kräva. Å andra sidan skulle risken för kringgående av bestämmelserna vara uppenbar, om inte en skattskyldig med verksamhet inom transportsektorn behövde visa att detta inte var hans huvudsakliga verksamhet. Om inga kontroller skulle genomföras skulle en företagare inom transportsektorn t.ex. kunna låta registrera att han också bedrev annan typ av verksamhet och därefter beviljas regionalt grundavdrag. Då det i förarbetena till 2001 års lag angivna ställningstagandet inte har kommenterats ytterligare går det inte heller att utläsa av propositionen vilka tankegångar som legat till grund för regeringens resonemang.

6.5 Vissa gränsdragningsfrågor

Varje system som ger någon form av förmån till personer som är bosatta inom ett angivet område kan komma att medföra att personer som bor i trakter som gränsar till stödområdet väljer att istället bosätta sig inom stödområdet för att komma i åtnjutande av de aktuella förmånerna. Så är naturligtvis fallet även beträffande ett system med regionalt förhöjda grundavdrag. Detta skulle kunna uppfattas som positivt, eftersom ett av syftena med regionala stimulansåtgärder är att få människor att bosätta sig inom stödområdet. Att personer som är bosatta i gränstrakterna till ett stödområde istället väljer att bosätta sig inom stödområdet behöver dock enligt utredningens mening inte innebära att den regionala utvecklingen inom stödområdet stimuleras. Som exempel kan nämnas att en person som är bosatt i t.ex. Sundsvalls kommun, i en församling som inte omfattas av stödområdet, och som har sitt arbete i Sundsvall istället väljer att bosätta sig i Holms eller Lidens församlingar i Sundsvalls kommun, vilka ingår i stödområdet. Under förutsättning att personen inte samtidigt byter arbete och börjar arbeta inom stödområdet kan den regionala stimulansen för dessa församlingar i det nu aktuella exemplet bedömas vara relativt liten.

Det problem som nu beskrivits kan naturligtvis uppkomma även om stödområdesgränsen följer kommungränser. Situationen torde dock i första hand aktualiseras i de fall då stödområdet omfattar endast delar av en kommun. Om en bestämmelse om ett regionalt förhöjt grundavdrag skall införas bör det bl.a. därför övervägas att, i likhet med vad som gäller i fråga om de befintliga regionala nedsättningarna av fordonsskatt respektive energiskatt, låta tillämpningsområdet följa enbart kommungränser. Beträffande energibeskattningen har i prop. 1980/81:118 (s. 31) uttalats att den lägre skattesatsen av praktiska skäl bör gälla i hela kommuner.

Riksdagen beslöt år 1979 att kommuner inte fick delas mellan olika stödområden (AU 1978/79:23, rskr. 1978/79:435). Utskottet anförde i detta sammanhang att den differentiering som bör komma ifråga för ytstora kommuner skulle kunna tillgodoses genom att stödet varierades inom de maximigränser som gällde för kommunen samt att i vissa fall även ett högre stöd skulle kunna lämnas än det som normalt kunde utgå i respektive stödområde. I prop. 1981/82:113 (s. 66), vilken innehåller förslag till bl.a. 1982 års lag om nedsättning av socialavgifter, anfördes dock att det visat sig att det finns fall där den av riksdagen anvisade möjligheten inte va-

rit tillräckligt effektiv. I propositionen föreslogs därför att en kommun i undantagsfall skulle kunna inplaceras i olika stödområden. Utskottet tillstyrkte förslaget, men underströk samtidigt att det måste vara fråga om till ytan stora kommuner där ett större regionalpolitiskt stöd i en kommun del är av väsentlig betydelse för att denna skall kunna fungera med hänsyn till sysselsättning och serviceförsörjning samt att det också är väsentligt att en sådan uppdelning stämmer överens med den kommunala planeringen (jfr. AU 1981/82:23 s. 85 och rskr. 1981/82:388, där riksdagen biföll utskottets hemställan).

Lagen (2001:1170) om utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen (2000:980) gäller i stödområde A. Även föregångaren till denna lag – lagen (1990:912) om nedsättning av socialavgifter – gällde i kommuner och i delar av kommuner. I förarbetena till sistnämnda lag (prop. 1989/90:76 s. 31) anförde föredraganden att denne vid sin bedömning av de olika stödområdenas omfattning strävat efter att i möjligaste mån undvika skarpa gränser mellan olika områden, eftersom erfarenheten visar att detta ofta upplevs som orättvist. Det förslag som lämnades i propositionen innebar därför att ytterligare ett par kommuner skulle delas i fråga om stödområdestillhörighet.

Sedan Sverige blev medlem i EG bestäms den nationella stödområdesindelningen av regler utfärdade av kommissionen. Av dessa regler följer bl.a. att alla regionalpolitiska stödområden i medlemsländerna skall godkännas av kommissionen. För Sveriges vidkommande har både stödområde A och stödområde B (som också definieras i bilagan till 1999 års förordning) för perioden 2000–2006 bedömts uppfylla villkoren för undantag enligt artikel 87.3 c i EG-fördraget (jfr. skrivelse den 17 april 2000 SG(2000) D/103189, ärende N 639/99). Kommissionen har samtidigt beslutat om maximala bidragsnivåer för respektive stödområde. Den maximala bidragsnivån är därvid högst i stödområde A.

Som framgår av avsnitt 2.2 ingår Bodens, Piteå, Skellefteå, Sundsvalls, Örnsköldsviks och Mora kommuner endast delvis i stödområde A. De delar av dessa kommuner som inte ingår i stödområde A ingår istället i stödområde B, som alltså också är godkänt av kommissionen för regionalstöd med tillämpning av EG-fördragets artikel 87.3 c. För det fall undantagsbestämmelsen i denna artikel skulle tillämpas på en stödordning med regionalt förhöjda grundavdrag torde det således inte innebära några problem att utsträcka tillämpningsområdet för en sådan bestämmelse till att om-

fatta de angivna kommunerna i dess helhet. Inte heller föreligger några hinder mot att inskränka tillämpningsområdet för en sådan bestämmelse i förhållande till stödområde A. Då den nu aktuella stödordningen, såsom utredningen konstaterat ovan, kan anses omfattas av reglerna om stöd av mindre betydelse, vilka inte omfattas av anmälningsskyldigheten i EG-fördragets artikel 88.3, finns dock redan av denna anledning inte några hinder mot att utsträcka eller inskränka bestämmelsens tillämpningsområde på nu angivna sätt.

Såvitt utredningen kan finna föreligger således inte några formella hinder mot att låta tillämpningsområdet för en bestämmelse om regionalt förhöjda grundavdrag omfatta endast hela kommuner. Att utvidga tillämpningsområdet till att omfatta ett större geografiskt område än stödområde A och därmed fler skattskyldiga skulle dock medföra att det regionala grundavdrag som skulle tillkomma varje skattskyldig skulle bli betydligt lägre än om avdraget förbehålls skattskyldiga inom stödområde A. Skälet härför är naturligtvis att de kommuner som då skulle komma att i sin helhet omfattas av systemet är förhållandevis befolkningsrika. En lösning innebärande att tillämpningsområdet inskränks i förhållande till stödområde A skulle däremot kunna vara intressant av flera skäl. Till att börja med talar rent administrativa skäl för att kommuner inte skall delas mellan olika stödområden. Lösningen torde dessutom enligt utredningens uppfattning minska risken för omflyttningar som inte medför någon regional stimulans av betydelse. Mot bakgrund främst av vad som uttalats i samband med tillkomsten av 1982 års lag om nedsättning av socialavgifter och att fråga är om kommuner där förutsättningarna kan antas variera kraftigt mellan olika kommuner finner dock utredningen att övervägande skäl talar för att tillämpningsområdet för en bestämmelse om regionalt förhöjda grundavdrag, om en sådan skulle införas, ändå bör följa gränsen för stödområde A såsom det definieras i bilagan till 1999 års förordning.

6.6 Grundavdragets storlek

Enligt direktiven till utredningen får de offentligfinansiella effekterna av förslagen inte överstiga 300 miljoner kronor per år. I kostnaderna skall inräknas de administrativa kostnader som uppkommer för Skatteverket till följd av utredningens förslag. Enligt sta-

tistiska uppgifter framtagna inom Skatteverket fanns per den 1 november 2002 drygt 316 000 personer som var bosatta inom stödområde A och som hade en beskattningsbar förvärvsinkomst om minst 100 kronor. Bland dessa ingår dock näringsidkare som bedriver verksamhet inom transportsektorn och som enligt vad som ovan anförts i nuläget måste exkluderas från rätten till ett regionalt grundavdrag. De näringsidkare inom stödområdet som bedriver transportverksamhet uppgår enligt uppgifter från Statistiska Centralbyrån till 659 personer. Denna siffra avser dock bara sådana näringsidkare som deklarerar för aktiv näringsverksamhet och uppvisar ett överskott. Det totala antalet näringsidkare inom stödområdet som är verksamma inom transportsektorn torde således vara betydligt högre. Vid beräkning av det antal skattskyldiga som skulle bli berättigade till ett regionalt grundavdrag tillkommer å andra sidan de utomlands bosatta med inkomst från arbete inom stödområdet, som enligt det ovan anförda också bör bli berättigade till ett sådant avdrag, om det skulle införas. Dessa skattskyldiga torde dock vara relativt få.

Enligt uppgift från Skatteverket skulle ett regionalt förhöjt grundavdrag för skattskyldiga som deklarerar inkomst av tjänst kunna beräknas maskinellt utifrån uppgift om att personen varit bosatt inom stödområdet den 1 november året före beskattningsåret. Även för personer som deklarerar inkomst av näringsverksamhet skulle ett regionalt förhöjt grundavdrag initialt kunna beräknas på samma sätt. Kontrollen av att den skattskyldige inte bedriver verksamhet inom transportsektorn skulle dock, enligt vad Skatteverket uppgett, enbart kunna göras manuellt. För de utomlands bosatta skulle enligt Skatteverket det förhöjda grundavdraget vara tvunget att hanteras helt manuellt.

De kostnader som ett förhöjt grundavdrag inom stödområdet skulle föra med sig för Skatteverket har av verket beräknats till ca 17,65 miljoner kronor. Häri ingår kostnader bl.a. för anpassning av skattetabeller, nya IT-stöd, anpassningar av nuvarande IT-stöd, informations- och utbildningsinsatser samt kostnader för handläggarresurser på skattekontoren. Visserligen är en del av dessa kostnader engångskostnader hänförliga till uppbyggnaden av ett nytt system. En stor del av kostnaderna är dock sådana som skulle vara årligen återkommande. Framförallt kan här nämnas kostnaderna för handläggarresurser för genomförande av de manuella kontroller som skulle bli nödvändiga. Dessa kostnader har av Skatteverket beräknats till 12,5 miljoner kronor.

Ovan redovisade uppgifter angående kostnader och antal berörda skattskyldiga medför sammantaget, mot bakgrund av den beloppsbegränsning som anges i direktiven, att nettoeffekten av ett regionalt grundavdrag, dvs. den minskade skatten, för varje skattskyldig som skulle bli berättigad till avdraget skulle kunna komma att motsvara ca 900 kronor per år. Med en beräknad genomsnittlig marginalskatt för riket om ca 41 procent innebär detta ett regionalt grundavdrag om ca 2 200 kronor.

7 Andra regionala stimulans-åtgärder som kan utgöra alternativ till ett regionalt grundavdrag

7.1 Inledning

Som tidigare angetts har utredningen, vid sidan av det regionala grundavdraget, även analyserat en rad alternativa åtgärder för att bedöma om någon av dessa kan ge en mer effektiv regional stimulans. De åtgärder som i detta sammanhang studerats är framförallt en ytterligare nedsättning av energiskatten på elektrisk kraft respektive av fordonsskatten, införande av ett regionalt investeringsavdrag, nedsättning av fastighetsskatten för vissa typer av fastigheter samt ytterligare utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen. Även vissa andra alternativ, vilka behandlas i avsnitt 7.7, har diskuterats. I detta kapitel redogörs närmare för de olika alternativ till ett regionalt grundavdrag som varit föremål för utredning. I kapitel 8 och 9 redovisas därefter för- och nackdelar med de olika alternativen, varefter dessa jämförs med varandra. Slutligen bedöms vilken åtgärd som enligt utredningens mening är bäst ägnad att åstadkomma regional stimulans.

7.2 Energiskatt på elektrisk kraft

Enligt 11 kap. 3 § lagen (1994:1776) om skatt på energi utgör energiskatten för år 2005, med vissa undantag beträffande kraft som förbrukas i elektriska pannor som ingår i elpanneanläggningar,

1. 0,5 öre per kilowattimme för elektrisk kraft som förbrukas i industriell verksamhet i tillverkningsprocessen eller vid yrkesmässig växthusodling,
2. 19,4 öre per kilowattimme för annan elektrisk kraft än som avses under 1 och som förbrukas i kommuner som anges i 4 §,

3. 22,8 öre per kilowattimme för elektrisk kraft som förbrukas för el-, gas-, värme- eller vattenförsörjning i andra kommuner än de som anges i 4 §, och
4. 25,4 öre per kilowattimme för elektrisk kraft som förbrukas i övriga fall.

I 11 kap. 4 § samma lag anges de kommuner i Norrland och västra Svealand som omfattas av den lägre energiskattesatsen för el. Energiskattenedsättningen omfattar ett större geografiskt område än stödområde A. Sålunda omfattas även Luleå kommun samt hela Piteå kommun och hela Bodens kommun i Norrbottens län, Nordmalings, Robertsfors, Vännäs och Umeå kommuner samt hela Skellefteå kommun i Västerbottens län, hela Örnsköldsviks kommun i Västernorrlands län och hela Mora kommun i Dalarnas län. Vansbro kommun i Dalarnas län samt delar av Sundsvalls kommun i Västernorrlands län, vilka ingår i stödområde A, omfattas däremot inte av energiskattenedsättningen. Sammanfattningsvis kan konstateras att den lägre energiskattesatsen för el omfattar fler invånare än vad som omfattas av stödområde A.

Den lägre skattesatsen på el, som alltså gäller i vissa delar av landet för hushåll och för företag inom tjänstesektorn, infördes den 1 juli 1981 (SFS 1981:344, prop. 1980/81:118 s. 14 f.). Den lägre skattesatsen motiverades med att beskattningen av hushållens elanvändning borde lindras i de nordligaste delarna av landet, där uppvärmningskostnaderna regelmässigt är högre än i landet i övrigt. Vid avgränsningen av det område i vilket den lägre skattesatsen skulle gälla angavs i förarbetena att hänsyn borde tas till uppgifter om bl.a. medeltemperaturen under eldningsäsongen.

Kommissionen har i en skrivelse den 11 juni 2003 (ärende C 42/2003, skrivelse C (2003) 1743 fin) meddelat att kommissionen inte har några invändningar mot den regionalt differentierade skatten på el till förmån för tjänstesektorn. I skrivelsen har dock påpekats att beslutet inte påverkar bedömningen av åtgärdernas kompatibilitet med det kommande energiskattedirektivet (se vidare nedan). Kommissionen har i sin bedömning konstaterat att den differentierade skattesatsen utgör statligt stöd i den mening som avses i artikel 87.1 i EG-fördraget. Som tidigare konstaterats saknar dock beslutet motivering, varför det inte går att utläsa hur kommissionen resonerat vid sin bedömning av stödets förenlighet med artikel 87.3 c.

Skattenedsättningskommittén föreslog i SOU 2003:38 (s. 335 ff.) att ett nytt system med en generell beskattningsnivå för näringslivet skulle införas. I samband därmed tog kommittén upp frågan om det fanns anledning att bibehålla de differentierade skattesatserna för hushållens elförbrukning. Kommittén stannade för att föreslå att bibehålla differentieringen, eftersom det under kommittéarbetet framkommit att regionalpolitiska skäl alltjämt talade för att elförbrukningen i de angivna kommunerna borde subventioneras med offentliga medel. Kommittén ansåg dock att det fanns skäl som talade för att nedsättningen på sikt borde ses över och möjligen ges en annan utformning, eventuellt utanför energibeskattningsystemet.

I rådets direktiv 2003/96/EG av den 27 oktober 2003 om en omstrukturering av gemenskapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet, vilket började tillämpas den 1 januari 2004, finns inte några regler som tillåter en regional differentiering av skatten på el. Sverige har i stället varit nödsakat att med hänvisning till artikel 19 i direktivet vända sig till kommissionen och begära ett särskilt undantag för vår nuvarande skattedifferentiering. I artikel 19 anges att, utöver de bestämmelser som är angivna i föregående artiklar, får rådet enhälligt, på förslag från kommissionen ge varje medlemsstat tillstånd att av särskilda politiska hänsyn införa ytterligare skattebefrielser eller skattenedsättningar. Vidare anges att kommissionen skall pröva medlemsstatens begäran med beaktande av bl.a. den inre marknadens funktion, behovet av att säkerställa en sund konkurrens samt gemenskapens politik när det gäller hälsa, miljö, energi och transport. Tillstånd ges under en period på högst sex år, med möjlighet till förlängning. Genom rådets beslut av den 7 mars 2005 (2005/231/EG) har Sverige nyligen bemyndigats att tillämpa den nedsatta skattesatsen till utgången av år 2005. I beslutet anges att nedsättningen skall vara proportionell till de högre uppvärmningskostnaderna i norra Sverige jämfört med landets övriga delar. I skriftligt svar den 8 juni 2005 på en fråga ställd till finansministern (Sveriges Riksdag, fråga 2004/05:1775) anges att regeringen har för avsikt att begära en förlängning av undantaget, så att den regionala skattedifferentieringen kan behållas.

7.3 Fordonsskatt

Fordonsskatten är en fast skatt som tas ut med ett visst belopp per år oavsett i vilken utsträckning fordonet faktiskt används. Skattens storlek varierar bl.a. beroende på fordonets storlek och drivmedel. Från och med den 1 januari 2005 är skatten för en personbil som inte kan drivas med dieselolja 720 kronor per år om skattevikten inte överstiger 900 kg och 903 kronor per år om bilen väger mer. För en personbil vars skattevikt överstiger 900 kg utgår dessutom ett tilläggsbelopp om 183 kronor för varje helt hundratal kg därutöver. För en personbil som kan drivas med dieselolja är skatten 2 290 kronor respektive 2 870 kronor per år, med ett tilläggsbelopp om 580 kronor. Skattesatserna framgår av bilaga 1 till fordonsskattelagen (1988:327). För bilar i den vanligaste viktklassen uppgår fordonsskatten, enligt siffror framräknade inom Finansdepartementet, till 1 818 respektive 6 350 kronor, beroende på om fordonet drivs med diesel eller inte.

I 14 § första stycket fordonsskattelagen anges att för en personbil som hör hemma i en kommun som anges i bilaga 2 till denna lag skall fordonsskatt betalas endast till den del fordonsskatten för år räknat överstiger 384 kronor. Detta innebär med andra ord att fordonsskatten inom området reduceras med 384 kronor. Av andra stycket följer att den skattskyldiges adress enligt vägtrafikregistret är avgörande för bedömningen av var en personbil skall anses höra hemma.

Det geografiska område inom vilket den lägre fordonsskattenivån skall tillämpas och som anges i bilaga 2 skiljer sig från stödområde A på flera punkter. Området omfattar inte Östersunds kommun i Jämtlands län och inte Orsa kommun i Dalarnas län, vilka ingår i stödområde A. Det omfattar inte heller de delar av Bodens och Piteå kommuner i Norrbottens län, Skellefteå kommun i Västerbottens län, Sundsvalls och Örnsköldsviks kommuner i Västernorrlands län samt Mora kommun i Dalarnas län som ingår i stödområde A. Däremot omfattar skattenedsättningen Vännäs kommun i Västerbottens län, som inte ingår i stödområde A. Sammanfattningsvis kan konstateras att den lägre skattenivån tillämpas inom ett geografiskt område som är mindre än stödområde A och som har färre invånare än stödområdet.

Bestämmelserna om regional differentiering av fordonsskatten infördes den 1 juli 1980 (SFS 1980:319, prop. 1979/80:109). Bakgrunden till differentieringen var den höjning av bensinskatten med

25 öre per liter som genomfördes i december 1979. På grund härav beslutades om en kompensation för de högre kostnaderna för personbilstrafiken i glesbygd, eftersom de genomsnittliga årliga körsträckorna med personbilar i glesbygden uppgavs vara längre än de genomsnittliga årliga körsträckorna för samtliga personbilar i landet. I förarbetena (s. 6) angavs vidare att nedsättningen även skulle ge glesbygdsbilisterna kompensation för den transportkostnads-täckning i form av s.k. zontillägg som oljeföretagen tar ut vid försäljning av bensin. Nedsättningen uppgick från början till 120 kronor per år. Sedan den 1 april 1988 har nedsättningsbeloppet uppgått till 384 kronor. Beloppet bestäms av praktiska skäl så att det är jämnt delbart med tolv.

Vägtrafikskatteutredningen har i SOU 2004:63 (s. 275 ff.) föreslagit en ny modell för fordonsskatten för bl.a. personbilar, där skatten differentieras efter respektive fordons specifika utsläpp av koldioxid per körd kilometer. I samband härmed har utredningen föreslagit att glesbygdsavdraget skall slopas, främst av det skälet att det förftar den samlade miljöstyrning som utredningen strävat efter. Vägtrafikskatteutredningen har påpekat att det inte kan uteslutas att glesbygdsavdragets förenlighet med statsstödsreglerna kan ifrågasättas till den del det kommer näringsidkare till del, men har samtidigt konstaterat att ett stöd till den låga nivån om 384 kronor torde kunna godtas med stöd av reglerna i kommissionens förordning (EG) nr 69/2001 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse (jfr. avsnitt 5.3.4).

7.4 Investeringsavdrag

7.4.1 Tidigare regleringar angående investeringsavdrag

Investeringsavdrag har i olika omgångar använts som ett konjunkturpolitiskt instrument i syfte att påverka företagen att öka sina investeringar eller att tidigare lägga planerade investeringar. I vissa fall har investeringsavdraget kompletterats med ett skattefritt investeringsbidrag för de näringsidkare som inte alls eller bara delvis kunnat utnyttja avdraget. Investeringsavdrag har lämnats för inventarieanskaffningar och vid några tillfällen även för byggnadsinvesteringar.

Genom förordningen (1963:216) om extra avskrivning och särskilt investeringsavdrag vid inkomsttaxeringen infördes generella

regler om att Kunglig Maj:t, om läget på arbetsmarknaden påkallade det, skulle äga rätt att besluta att rörelseidkare samt jord- och skogsbrukare som under viss tid anskaffat maskiner och andra döda inventarier skulle få rätt att åtnjuta investeringsavdrag. I förarbetena (prop. 1963:159 s. 59) angavs att reglerna skulle kunna användas i lokaliseringpolitiskt syfte, genom att det skulle vara möjligt att låta dessa gälla endast skattskyldiga inom viss del eller vissa delar av landet. De generella reglerna har dock aldrig tillämpats. Istället har vid skilda tillfällen särskilda förordningar införts avseende investeringsavdrag. Så har skett vid ett flertal tillfällen mellan åren 1964 och 1981. Samtliga har varit tidsbegränsade och har gällt under något eller några år. Någon reglering om investeringsavdrag med regional inriktning har aldrig förekommit.

De senast gällande lagarna om investeringsavdrag var lagen (1980:953) om särskilt investeringsavdrag för inventarieanskaffning, lagen (1980:954) om särskilt investeringsavdrag för byggnadsarbeten m.m. och lagen (1981:1099) om särskilt investeringsavdrag vid redovisningen av mervärdeskatt.

Enligt lagen (1980:953) om särskilt investeringsavdrag för inventarieanskaffning medgavs avdrag vid beräkning av nettointäkt av jordbruksfastighet eller rörelse enligt kommunalskattelagen och lagen om statlig inkomstskatt för skattskyldiga som anskaffat döda inventarier för stadigvarande bruk i verksamheten. Avdraget utgjorde 20 procent av anskaffningsvärdet och medgavs för inventarier som levererats mellan den 1 november 1980 och den 31 december 1981 eller som tillverkats under denna tid. Avdrag medgavs inte för inventarier med en beräknad varaktighetstid om högst tre år, begagnade inventarier, vissa motordrivna fordon, fartyg, luftfartyg, järnvägsvagnar m.m., föremål avsedda för utsmyckning samt inventarier för vilka anskaffningsvärdet under beskattningsåret inte uppgått till sammanlagt minst 10 000 kronor. I lagens förarbeten (prop. 1980/81:60 s. 10) motiverades undantagen med att syftet med det särskilda investeringsavdraget var att i rådande konjunkturläge stimulera sådana investeringar som var direkt ägnade att öka produktionskapaciteten i näringslivet och att investeringar som inte uppfyllde det kravet inte borde omfattas av rätten till investeringsavdrag. Det påpekades också att det vid utformningen av systemet borde strävas efter att det inte skulle leda till snedvridningseffekter av olika slag och att det även var viktigt att investeringsavdragen inte utnyttjades för att erhålla obehöriga skattelättnader. Investeringsavdraget enligt denna lag påverkade inte avskrivningsunderla-

get. Avdraget fick således till konsekvens att förutom värdeminskningsavdrag omfattande hela anskaffningskostnaden ytterligare 20 procent fick dras av, dvs. 120 procent av anskaffningskostnaden blev avdragsgill (jfr. Göran Grosskopf och Leif Edvardsson, Inkomst- och förmögenhetsbeskattning del II, 1981 s. 127 f. och prop. 1981/82:30, bilaga 4 s. 9).

Enligt lagen (1980:954) om särskilt investeringsavdrag för byggnadsarbeten m.m. medgavs vid beräkning av nettointäkt av jordbruksfastighet eller rörelse rätt till avdrag för skattskyldiga som haft utgifter för ny-, till eller ombyggnad eller för täckdikning på en i verksamheten använd fastighet. Avdrag medgavs, efter att tiden förlängts vid ett par tillfällen, för arbete som igångsatts under perioden den 1 november 1980 – den 31 oktober 1983 med tio procent av de kostnader för ny-, till- eller ombyggnad och med 20 procent för de kostnader för täckdikning som hänförde sig till perioden den 1 november 1980 – den 31 mars 1984. Avdrag medgavs inte för lokaler avsedda för bostadsändamål, bensinstationer, parkeringshus, parkeringsanläggningar, butiks-, kontors-, bank-, hotell- eller restauranglokaler, samlingslokaler, nöjeslokaler, sporthallar eller andra idrottsanläggningar. Avdrag medgavs endast om utgifterna uppgått till minst 10 000 kronor. Avdraget innebar att anskaffningskostnaden för byggnader till 110 procent blev avdragsgill (jfr. Grosskopf/Edvardsson a.a. s. 128 och a. prop. bilaga 4 s. 9).

Enligt lagen (1981:1099) om särskilt investeringsavdrag vid redovisningen av mervärdeskatt medgavs avdrag vid anskaffning av döda inventarier avsedda för stadigvarande bruk i verksamheten och som levererades under år 1982. I fråga om inventarier som den skattskyldige själv tillverkade medgavs avdrag endast under förutsättning att tillverkningen påbörjats efter den 31 oktober 1980 och avslutats under år 1982. Avdrag medgavs med tio procent av anskaffningsvärdet minskat med mervärdeskatt. Undantagen från lagens tillämpningsområde var i stort sett desamma som beträffande 1980 års lag om investeringsavdrag för inventarieanskaffning. För att bli berättigad till investeringsavdrag enligt 1981 års lag krävdes att den skattskyldige var redovisningsskyldig till mervärdeskatt, helt eller delvis. För den som hade att inbetala mervärdeskatt med anledning av mervärdeskattedeclarationen för en redovisningsperiod kom beloppet att minska och eventuellt övergå till återbetalning från staten genom investeringsavdraget. Den som redan enligt declarationen skulle få tillbaka mervärdeskatt fick därutöver till-

baka beloppet för godkänt investeringsavdrag (jfr. Erik Eklund och Leif Wernevi, *Investeringsavdragen vid mervärdeskatteredovisning och inkomsttaxering*, 2 uppl. s. 19 ff.). Avsikten med lagen var att den skulle ge snabbare effekt än tidigare gällande lag om särskilda investeringsavdrag för inventarier (jfr. prop. 1981/82:30 s. 11). Eklund och Wernevi har också uppgett (a.a. s. 21) att investeringsavdraget enligt 1981 års lag fungerade på en gång som såväl avdrag som bidrag, eftersom det inte spelade någon roll om verksamheten gick med vinst eller förlust, då avdraget var oberoende av detta och beloppsmässigt lika stort. Beloppet av det särskilda avdraget ansågs som ingående mervärdeskatt. I lagen angavs också att beloppet inte skulle minska avskrivningsunderlaget vid inkomsttaxeringen och att det inte skulle räknas som skattepliktig inkomst vid taxeringen (se 5 § andra stycket och prop. 1981/82:30, bilaga 4 s. 9). Enligt Eklund och Wernevi (a.a. s. 81) var det naturligt att investeringsavdraget inte minskade avskrivningsunderlaget, eftersom avdraget var en förmån vid sidan om värdeminskningssavdrag.

I 1981 års lag angavs att avdrag för en viss inventarieanskaffning inte medgavs enligt både denna lag och lagen (1980:953) om särskilt investeringsavdrag för inventarieanskaffning och att den skattskyldige själv fick bestämma vilket avdrag han ville utnyttja. De båda lagarna kom dock aldrig att gälla samtidigt. Regeringen angav visserligen i förarbetena till 1981 års lag (a. prop. s. 11) att företagen under det sista kvartalet år 1981 borde få välja mellan de olika avdragssystemen, men riksdagen avvisade förslaget i denna del. Enligt Eklund och Wernevi (a.a. s. 70 f.) torde den aktuella regleringen till följd av ett förbiseende ha följt med från propositionsstadiet.

7.4.2 Nu gällande regleringar om regionala bidrag till investeringar

Statligt stöd i samband med investeringar ges idag i form av regionalt investeringsstöd (förordningen (2005:527) om regionalt investeringsstöd) och i form av regionalt bidrag till företagsutveckling (förordningen (2000:283) om regionalt bidrag till företagsutveckling). Före den 1 juli 2005 lämnades motsvarande bidrag i form av regionalt utvecklingsbidrag (förordningen (2000:279) om regionalt utvecklingsbidrag) och i form av landsbygdsstöd (ovan angivna förordning om regionalt bidrag till företagsutveckling benämndes

då förordningen om landsbygdsstöd). Både det regionala investeringsstödet och det regionala bidraget till företagsutveckling utgör selektiva stödformer där varje enskild stödansökan bedöms utifrån särskilda, i förordningarna angivna, kriterier.

Syftet med det regionala investeringsstödet, som kan lämnas inom stödområdena A och B, är att främja en hållbar tillväxt i stödföretagen och därmed en hållbar regional tillväxt. Stöd får lämnas bl.a. till företag, affärsverk eller uppdragsmyndigheter som bedriver verksamhet på marknadsmässiga villkor. De verksamheter till vilka stöd får lämnas är industriell och industriliknande verksamhet, industriserviceverksamhet, tjänste- och serviceverksamhet, turistverksamhet, framställning av fasta bränslen, uppförande av lokaler för uthyrning samt annan verksamhet som bedöms få väsentlig betydelse för näringslivets utveckling i regionen eller annars bedöms ha särskild betydelse för den regionala utvecklingen. I förordningen uppställs vissa krav på verksamheten, bl.a. i fråga om orten där verksamheten skall bedrivas samt beträffande ekonomiska förhållanden och arbetsmiljö. Vidare anges att stöd inte får lämnas till stödmottagarens utgifter för verksamhetens normala drift. Regionalt investeringsstöd får inte lämnas till jordbruksverksamhet som avser produkter som anges i bilaga 1 till EG-fördraget, fiskeriverksamhet, transportverksamhet, verksamhet inom stålindustrin eller verksamhet inom syntetfiberindustrin. De ändamål för vilka regionalt investeringsstöd får lämnas är nyinvesteringar i byggnader och maskiner m.m., utbildning, konsulttjänster, informationskampanjer och kunskapsspridning samt forskning och utveckling. Storleken av ett regionalt investeringsstöd skall enligt förordningen bestämmas med tillämpning av de särskilda bestämmelser som gäller för stödändamålet och med hänsyn till en investerings storlek och ändamål, konkurrensförhållandena på den marknad där verksamheten skall bedrivas samt med hänsyn till hur viktigt det är för samhället att investeringen genomförs. Stödet får inte vara större än vad som behövs för att investeringen skall komma till stånd. Storleken skall vidare bestämmas även med hänsyn till den totala investeringskostnaden. Stödnivåerna varierar mellan stödområden och typ av investering. För maskiner och andra inventarier får i stödområde A regionalt investeringsstöd lämnas med högst 35 procent av den totala investeringskostnaden. Ärenden om regionalt investeringsstöd inom stödområde A avgörs av länsstyrelserna, av Verket för näringslivsutveckling (NUTEK) eller i vissa fall av regeringen. Det regionala investeringsstödet, som

har anpassats till kommissionens riktlinjer för regionalstöd, har godkänts av kommissionen inom ramen för EG:s statsstödsregler.

Regionalpolitiska utredningen föreslog i SOU 2000:87 (s. 298 ff.) att det regionala utvecklingsbidraget skulle avvecklas. Utredningen bedömde dock att bidragsformen borde bibehållas under en övergångsperiod, så länge som den utgör en viktig del av medfinansieringen i EG:s strukturfondsprogram. Som skäl för sitt ställningstagande angav utredningen bl.a. att mycket talar för att en sådan selektiv stödform verkar konserverande och därmed hämmar den långsiktiga utvecklingen. Utredningens slutsats var att mer generella lösningar borde eftersträvas.

I den därpå följande propositionen (prop. 2001/02:4 s. 178) angav regeringen som sin principiella inställning att det i ett längre perspektiv är angeläget att reducera användningen av olika bidrag och att, när behov av marknadskompletterande finansieringsinsatser föreligger, främst bör användas former som innebär att återbetalning av kapitalet sker. Vidare angavs att statens insatser istället bör inriktas mot förstärkta insatser för entreprenörsfrämjande, ökat nätverksbyggande t.ex. mellan olika företagare och mellan företagen och olika institutioner samt mot utveckling av finansieringssystem som medger att kapitalmarknadens aktörer får möjlighet och incitament att göra ökade finansieringsinsatser för företagen. Regeringen bedömde att det regionala utvecklingsbidraget borde finnas kvar tills vidare, men att inriktningen och beslutsformerna skulle ses över och utvecklas på flera sätt.

Regionalt bidrag till företagsutveckling ges i syfte att främja en hållbar tillväxt i bidragsföretagen och därmed en hållbar regional tillväxt. Bidraget betraktas som ett försumbart stöd enligt kommissionens förordning (EG) nr 69/2001 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse och har därför inte underställts kommissionen för prövning. Bidraget kan lämnas i stödområdena A och B samt i områden som i förordningen om regionalt bidrag till företagsutveckling betecknas som glesbygd och landsbygd. Bidrag får lämnas bl.a. till privatägda små och medelstora företag som bedriver verksamhet på marknadsmässiga villkor. De ändamål för vilka regionalt bidrag till företagsutveckling får lämnas är utgifter för investeringar i byggnader eller anläggningar som är avsedda för stadigvarande bruk, maskiner och andra inventarier, dock inte fordon, båtar som är nödvändiga för drift av företag i skärgården samt produktutveckling, marknadsföring, kompetensutveckling eller andra liknande ändamål, under

förutsättning att det inte är fråga om utgifter för företagets normala drift. Bidrag får inte lämnas till jordbruksverksamhet som avser produkter som anges i bilaga 1 till EG-fördraget, fiskeriverksamhet samt transportverksamhet. I förordningen om regionalt bidrag till företagsutveckling anges vissa villkor vad gäller lönsamhet, varaktig sysselsättning och påverkan på konkurrensförhållandena. Enligt förordningen får bidraget inte vara större än vad som behövs med hänsyn till övriga finansieringsmöjligheter och andra omständigheter för att den åtgärd som bidraget avser skall kunna genomföras. Regionalt bidrag till företagsutveckling får i glesbygd lämnas med högst 50 procent av de utgifter som har godkänts för investeringen. Inom ett sådant område inom stödområde A som inte utgör glesbygd får bidrag som huvudregel lämnas med högst 40 procent. Beslut om regionalt bidrag till företagsutveckling fattas av länsstyrelserna.

I en rapport från Institutet för tillväxtpolitiska studier (ITPS) angående sysselsättningsbidrag (Sysselsättningsbidraget – Utvärdering av ett regionalt företagsstöd, A2003:006 s. 78) har ITPS även berört det regionala utvecklingsbidraget och landsbygdsbidraget. I rapporten anges att oavsett om man mäter absolut eller relativ tillväxt kan det konstateras att företagsstöden gått till tillväxtföretag i större eller betydligt större utsträckning än vad deras andel av sysselsättningen ”motiverar”. ITPS har mot bakgrund härav konstaterat att det inte finns fog för kritiken att bidragen i alltför stor utsträckning går till branscher och företag i tillbakagång. I rapporten konstateras också att det är ganska blygsamma andelar av stöden som går till sådana branscher som kan antas vara mycket känsliga för undanträngning.

7.5 Fastighetsskatt

Skattepliktiga fastigheter enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt är sådana som vid fastighetstaxeringen betecknats som småhusenhet, hyreshusenhet, industrienhet, elproduktionsenhet eller lantbruksenhet, om det på lantbruksenheten finns vad som vid fastighetstaxeringen betecknas som småhus eller tomtmark för småhus. Fastighetsskatten utgör för varje beskattningsår en procent av taxeringsvärdet avseende småhusenhet, en procent av bostadsbyggnadsvärdet och tomtmarksvärdet avseende småhus på lantbruksenhet, 0,5 procent av taxeringsvärdet avseende hyreshus-

enhet till den del det avser bostäder, en procent av taxeringsvärdet avseende hyreshusenhet till den del det avser lokaler samt 0,5 procent av taxeringsvärdet avseende industrienhet och elproduktionsenhet. I lagen (2001:906) om skattereduktion för fastighetsskatt finns en begränsningsregel för ägare av småhusenheter och av småhus med tillhörande tomtmark på lantbruksenheter av innebörden att fastighetsskatten efter skattereduktionen inte skall överstiga fem procent av den skattskyldiges inkomst och viss förmögenhet.

I inkomstskattelagen (1999:1229) – IL – används en annan terminologi beträffande fastigheter än den som används i fastighetskattehänseende. Enligt IL är en fastighet antingen en näringsfastighet eller en privatbostadsfastighet. Med privatbostadsfastighet avses ett småhus som är en privatbostad om det utgör en småhusenhet, småhus på annans mark eller småhus med tillhörande tomtmark på lantbruksenhet. Med näringsfastighet avses en fastighet som inte är en privatbostadsfastighet. En villa som till övervägande del används för ägarens boende är således en privatbostadsfastighet, medan en villa som av ägaren till övervägande del används för annat än boende, t.ex. som kontor, är en näringsfastighet i IL:s mening.

7.6 Socialavgifter

7.6.1 Generella bestämmelser om socialavgifter

Socialavgifter utgörs av arbetsgivaravgifter och egenavgifter. Bestämmelser om sådana avgifter finns i socialavgiftslagen (2000:980). Arbetsgivaravgifter betalas av den som utger avgiftspliktig ersättning, främst i form av löner, arvoden, förmåner och andra ersättningar för arbete. Avgiftsunderlaget är summan av de avgiftspliktiga ersättningar som den avgiftsskyldige har utgett under en kalendermånad. Egenavgifter betalas av fysiska personer som har avgiftspliktig inkomst. I första hand betalas egenavgifter för överskott av näringsverksamhet i vilken den som har inkomsten har arbetat i inte oväsentlig omfattning. Avgiftsunderlaget är här summan av de avgiftspliktiga nettoinkomsterna vid den avgiftsskyldiges taxering till inkomstskatt. Arbetsgivaravgifterna är 29,39 procent och egenavgifterna 27,82 procent av avgiftsunderlaget. I 2 kap. 28–30 §§ och i 3 kap. 18 och 19 §§ socialavgiftslagen finns bestämmelser om särskilt avdrag vid avgiftsberäkningen. Vid beräkning av arbetsgivaravgifter och av egenavgifter skall avdrag göras med fem

procent av avgiftsunderlaget (2 kap. 28 § och 3 kap. 18 § första stycket). Det maximala generella avdragsbeloppet vid beräkning av arbetsgivaravgifter sänktes från och med den 1 januari 2005 från 3 550 till 3 090 kronor per månad. För år räknat uppgår beloppet således numera till 37 080 kronor. Sänkningen har i 2005 års budgetproposition (prop. 2004/05:1 avsnitt 8.2.7 s. 206) motiverats med behovet av att finansiera vissa skattelättnader som till inte oväsentlig del skulle komma företagssektorn till del. I fråga om egenavgifter är det generella avdraget begränsat till högst 9 000 kronor per år. Syftet med det generella avdraget, som infördes den 1 januari 1997, är i första hand att stimulera nyanställningar och uppmontra egenföretagande (jfr. prop. 1996/97:21 s. 19 f.). Eftersom bestämmelserna syftar till att underlätta för små och medelstora företag finns beträffande arbetsgivaravgifterna en särskild begränsning av avdragsrätten i fråga om koncerner. Begränsningen innebär att de företag som ingår i koncernen vid bedömningen av avdragsrätten skall anses som en avgiftsskyldig. Beträffande egenavgifterna finns särskilda begränsningar för det fall den avgiftsskyldige är delägare i handelsbolag eller under året även gjort avdrag från arbetsgivaravgifter.

I förarbetena till den nu gällande regionala stödordningen på socialavgiftsområdet (prop. 2001/02:45), vilken behandlas nedan, anges (s. 38) att riksdagens revisorer har granskat den generella nedsättningen av socialavgifterna (Rapport 2000/01:8) och att de ifrågasatt nedsättningen, då den inte bedömts vara kostnadseffektiv och då effekten på sysselsättningen ansetts vara begränsad.

7.6.2 Regionala bestämmelser på socialavgiftsområdet

Regionala stödordningar inom socialavgiftsområdet har funnits sedan början av 1980-talet. De lagar som först tillkom på området (lagen (1982:695) om nedsättning av socialavgifter och lagen (1983:1055) om nedsättning av socialavgifter och allmän löneavgift i Norrbottens län) infördes för att stimulera sysselsättningen i det krisdrabbade Norrbottens län. 1982 års lag innebar nedsättning av socialavgifterna med tio procentenheter för arbetsgivare som bedrev verksamhet i fyra uppräknade kommuner i Norrbottens län. I 1983 års lag återfanns bestämmelser som gällde för hela Norrbottens län och som även dessa innebar nedsättning av socialavgifterna med tio procentenheter. Dessutom fanns särreglerande bestämmel-

ser som gällde endast för Svappavaara samhälle och som innebar att en näringsidkare med fast driftsställe i Svappavaara samhälle efter ansökan helt kunde befrias från arbetsgivaravgift/egenavgift och allmän löneavgift under en period av tio år. 1983 års lag om nedsättning av socialavgifter och allmän löneavgift i Norrbottens län ersattes den 1 januari 1991 av lagen (1990:912) om nedsättning av socialavgifter. Enligt denna lag lämnades stöd i stödområde A med undantag för vissa församlingar inom Östersunds och Krokoms kommuner. I lagen angavs en rad verksamheter och arbeten som var stödberättigade. För en avgiftsskyldig som var berättigad till stöd sattes den procentsats efter vilken arbetsgivaravgifter respektive egenavgifter sammanlagt skulle betalas ned med från början tio procentenheter. Från och med den 1 januari 1997 (SFS 1996:1489) uppgick nedsättningen till åtta procentenheter.

I 2000 års ekonomiska vårproposition (prop. 1999/2000:100 s. 125) bedömde regeringen, mot bakgrund av att kommissionen hade allvarliga invändningar mot stödformen, att det inte var försvarligt att längre vänta på att stödformen eventuellt skulle komma att godkännas av kommissionen, varför stödformen upphörde att tillämpas. Som redovisats i avsnitt 5.3.3 beslutade kommissionen i december 2000 att inte godkänna stödformen. Kommissionen konstaterade inledningsvis att stödordningen utgjorde statligt stöd i den mening som avses i artikel 87.1 i EG-fördraget. Sverige hade motiverat nedsättningen med att den utgjorde ett transportstöd för att kompensera de stödberättigade företagens avståndsberoende merkostnader. Kommissionen, som undersökte stödet framförallt mot bakgrund av riktlinjerna för statligt stöd för regionala ändamål, konstaterade dock att stödformen inte uppfyllde villkoren i dessa riktlinjer. Kommissionen fann att kriterierna för undantagen i artikel 87.2 eller 87.3 inte var uppfyllda och att den aktuella stödordningen således inte var förenlig med den gemensamma marknaden.

Regionalt tillämpliga särbestämmelser på socialavgiftsområdet finns numera i lagen (2001:1170) om utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen (2000:980), vilken innehåller bestämmelser om stöd till näringslivet och viss ideell verksamhet i stödområde A. Avgiftslättnaden syftar till att stimulera småföretagandet samt att bidra till en god service i de delar av landet som har de största geografiska lägesnackdelarna med bl.a. långa avstånd, liten hemmamarknad, sämre tillgång till service, låg befolkningstäthet och ogynnsamma klimatförhållanden (prop. 2001/02:4 s. 158

och 2001/02:45 s. 36). Stödet innebär att ett utvidgat särskilt avdrag skall göras vid beräkning av arbetsgivaravgifter om den avgiftsskyldige har utgett avgiftspliktig ersättning för arbete utfört i näringsverksamhet vid ett fast driftsställe i stödområdet eller för arbete i annan verksamhet som bedrivs av en ideell förening eller en stiftelse, vid en sådan plats i stödområdet som motsvarar ett fast driftsställe. Vid beräkning av egenavgifter skall ett utvidgat särskilt avdrag göras, om avgiftspliktig inkomst av näringsverksamhet från ett fast driftsställe i stödområdet ingår i avgiftsunderlaget. Eftersom stimulansen riktar sig till näringslivet har kommuner, landsting, statliga myndigheter, statliga affärsdrivande verk och registrerade trossamfund undantagits från tillämpningen av bestämmelserna vid beräkningen av arbetsgivaravgifter. Vidare tillämpas bestämmelserna i lagen inte på verksamhet som avser fiskeriverksamhet, vattenbruksverksamhet eller sådan jordbruksverksamhet som avser produkter som anges i bilaga 1 till EG-fördraget och inte heller på transportverksamhet. Det sistnämnda innebär, enligt specialmotiveringen till den aktuella bestämmelsen – 4 § i 2001 års lag – (prop. 2001/02:45 s. 55), att den som uteslutande bedriver verksamhet av det slaget inte kan få del av de utvidgade särskilda avdragen, medan det däremot kan bli aktuellt med ett sådant avdrag om den avgiftsskyldige också bedriver annan typ av verksamhet vid ett fast driftsställe i stödområdet. Av uppgifter från Skatteverket beträffande tillämpningen av 4 § framgår att företag som bedriver både nedsättningsberättigad och icke nedsättningsberättigad verksamhet beviljas avdrag för den del av verksamheten som är nedsättningsberättigad.

Vid beräkning av arbetsgivaravgifterna skall avdrag, utöver vad som följer av 2 kap. 28 § socialavgiftslagen, göras med tio procent av avgiftsunderlaget, dock högst med 7 100 kronor per månad (= 85 200 kronor per år). I prop. 2001/02:45 (s. 36 f.) har angetts att avdraget, genom att maximeras vid ett avgiftsunderlag om 852 000 kronor per år, kommer att inriktas särskilt till små företag. Vid beräkning av egenavgifterna skall avdrag, utöver vad som följer av 3 kap. 18 § socialavgiftslagen, göras med tio procent av avgiftsunderlaget, dock högst med 18 000 kronor per år. I avgiftsunderlaget skall beträffande arbetsgivaravgifterna endast ingå avgiftspliktig ersättning för arbete som utförts vid ett fast driftsställe eller motsvarande i stödområdet. Beträffande egenavgifterna skall endast ingå avgiftspliktig inkomst från ett fast driftsställe i stödområdet. Särskilda begränsningar av avdragsrätten i fråga om koncerner samt

för avgiftsskyldiga som är delägare i handelsbolag eller gör avdrag både från arbetsgivaravgifter och egenavgifter tillämpas även vid avdragsberäkningar enligt lagen om utvidgning av de särskilda avdragen. I fall då den avgiftsskyldige är delägare i handelsbolag eller gör avdrag både från arbetsgivaravgifter och egenavgifter får avdraget inte överstiga 85 200 kronor per år. Den aktuella stödformen har i förarbetena (prop. 2001/02:4 s. 159 och 2001/02:45 s. 37) bedömts vara fördelaktig för företagen av flera skäl, dels eftersom stödets generella utformning innebär att företagen kan förutse och kalkylera med avdragen, dels eftersom den administrativa hanteringen av stödet avses bli relativt snabb och enkel genom att den inte medför något merarbete i förhållande till den generella nedsättningen. I prop. 2001/02:45 framhålls också att stödformen inte är direkt styrande över företagets beteende, t.ex. i den meningen att den påverkar företagets investeringar i en viss riktning.

Som angetts i föregående avsnitt har riksdagens revisorer ifrågasatt den generella nedsättningen av socialavgifterna. Kritiken mot stödordningen har återgivits i förarbetena till nu gällande regionala stödordning på socialavgiftsområdet (prop. 2001/2002:45 s. 38). Samtidigt har dock angetts att den i propositionen föreslagna åtgärden avviker från den befintliga genom sin regionala karaktär, att de utvidgade avdragen vid beräkningen av socialavgifter är en del av regeringens regionala stimulanspolitik riktad till småföretag i stöd-område A och att regeringen därmed anser det finnas övervägande skäl att införa denna åtgärd.

Nu gällande stödordning på socialavgiftsområdet har i förarbetena (prop. 2001/02:45 s. 36 f.) bedömts inte vara mer omfattande än att den ryms inom ramen för försumbart stöd (jfr. avsnitt 5.3.4). Stödordningen har därför inte underställts kommissionen för prövning.

7.7 Övriga alternativ

7.7.1 Skatt på bensin

Av lagen (2001:1080) om motorfordons avgasrening och motorbränslen framgår att bensin indelas i miljöklass 1 och miljöklass 2. Sådan bensin som inte uppfyller kraven för miljöklass 1 eller 2 benämns annan bensin. Miljöklassindelningen grundar sig bl.a. på bensinens innehåll av vissa kemiska ämnen. Energiskatten är lägre

för bensin som tillhör miljöklass 1 än för bensin hänförlig till miljöklass 2 och högst för annan bensin. Allra lägst är energiskatten dock för alkylatbensin, som skiljer sig från övrig bensin främst genom att den praktiskt taget inte innehåller några aromater. Detta medför att utsläppen av polycykliska aromatiska kolväten minskar med 80–90 procent jämfört med annan bensin som uppfyller kraven för miljöklass 1. För att stimulera användningen av alkylatbensin har denna inordnats i en egen kategori inom miljöklass 1, med en egen skattesats. Koldioxidskatten är densamma för all bensin.

Enligt 2 kap. 1 § lagen (1994:1776) om skatt på energi uppgår koldioxidskatten till 2 kronor och 12 öre per liter, medan energiskatten uppgår till följande belopp.

Alkylatbensin	1 kr och 27 öre per liter
Övrig bensin som uppfyller kraven för miljöklass 1	2 kr och 84 öre per liter
Bensin som uppfyller kraven för miljöklass 2	2 kr och 87 öre per liter
Annan bensin	3 kr och 54 öre per liter

Trafikpolitiska utredningen föreslog i SOU 1978:31 (s. 108 ff. samt 155) att en regional differentiering av bensinskatten skulle införas. I betänkandet anfördes att de samhällsekonomiska marginalkostnaderna för biltrafiken varierar beroende på skillnader i trafikvolym, vägstandard, tätbebyggelse etc. och att en renodlad effektivitetsinriktad prissättning därmed i princip innebär krav på att även differentiera avgiftsuttaget beroende på var i landet ett fordon används. Marginalkostnaderna i glesbygdsområdena antogs därvid vara lägre än genomsnittet. För en lägre avgift i sådana områden talade också att de i allmänhet har en sämre tillgång till kollektiv trafik. Differentieringen föreslogs ske i tre nivåer och anknytas till stödområdesindelningen. Trafikpolitiska utredningen konstaterade att det inte förelåg några administrativa eller tekniska svårigheter att differentiera bensinskatten. Däremot påpekades att en icke önskvärd ökning av biltrafiken skulle kunna uppstå om ett system med differentierad bensinskatt skulle ge upphov till särskilda ”tankningsresor” eller förlängda resvägar för att tanka i en billigare region. Risken för ”onödig” biltrafik ansågs dock kunna begränsas om tillräckligt stora sammanhängande områden valdes för differentiering. Utredningen påpekade också att övervaknings- och kontrollproblem kunde uppstå vad gällde möjligheten att flytta bensin från en bensinstation till en annan. I betänkandet angavs att

det normalt inte sker några sådana förflyttningar, men att det skulle finnas risk för överföringar av bensin från ett område till ett annat om prisskillnaden mellan två områden skulle vara stor. En återhållande faktor bedömdes dock vara att oljebolaget mycket snart skulle märka om en återförsäljare påtagligt ökade eller minskade sina inköp.

I den därpå följande propositionen (prop. 1978/79:99 s. 38) anförde föredragande statsrådet att hon delade de invändningar som en bred majoritet av remissinstanserna framfört i fråga om den regionala differentieringen av bensinskatten. Vidare anfördes att för att en sådan differentiering skall kunna göras i praktiken, måste dels områden med avvikande skattesats göras relativt stora, dels avgiftsskillnaden göras relativt liten och att områdena således skulle komma att innefatta stora tätortsområden med bl.a. relativt höga miljö- och trängselkostnader och med god tillgång till kollektiv trafik. I gränsområdena bedömdes en regional differentiering av bensinskatten dessutom medföra en risk för omfattande "bensin-smuggling" och behov av långtgående kontrollåtgärder. I propositionen påpekades också att de marginella samhällsekonomiska kostnaderna för vägtrafiken sannolikt är lägre i andra delar av landet än i de föreslagna områdena. Trafikutskottet (TU 1978/79:18 s. 38) och riksdagen instämde i den åsikt som redovisades i propositionen.

I betänkandet Ds H 1979:3 (s. 126) behandlade Utredningen om utjämning av regionala och lokala prisskillnader på eldningsolja och bensin frågan om energiskatten på sådana produkter borde göras beroende av var de levererades eller förbrukades. Utredningen föreslog dock inte någon skattedifferentiering, i första hand beroende på att zontilläggen ansågs ha en begränsad betydelse för fordonsägarna.

Frågan om en regional differentiering av bensinskatten behandlades också av Vägtrafikskatteutredningen i betänkandet Ds B 1980:13 (s. 197 ff.). I detta anges inledningsvis att det för att en regional differentiering av bensinskatten skall kunna användas som en kompensationsform som kommer bensinförbrukaren till godo krävs att den också medför en motsvarande differentiering av bensinpriset och att detta torde kräva att högstpriser på bensinen fastställs. Vidare påpekas att en regional differentiering är förknippad med betydande kontrollproblem. Om en differentiering skulle införas borde reglerna enligt Vägtrafikskatteutredningens mening utformas med tanke bl.a. på att regionala prisskillnader på bensin

kan medföra viss risk för särskilda tankningsresor. I betänkandet anges därför att området med lägre bensinskatt måste avgränsas väl, att det borde finnas bara ett sammanhängande område där bensinskatten är lägre än i landet i övrigt och att det också var lämpligt att gränsen mellan områdena med högre respektive lägre bensinskatt gjordes så kort som möjligt. I betänkandet påpekas att det även av konkurrensskäl är av betydelse att så få bensinstationer som möjligt skall hamna inom gränsområdet samt att avgränsningen av området med lägre bensinskatt i övrigt borde väljas så att det innefattar regionerna med de längsta årliga körsträckorna.

Vägrafikskatteutredningen föreslog att gränsen lämpligen skulle kunna dras så att bensinskatten sänktes för kommunerna Härjedalen, Ljusdal och Hudiksvall samt alla kommuner norr därom. Detta skulle innebära att en rad kommuner längs Norrlandskusten, som inte omfattades av reglerna om lägre fordonsskatt, skulle få sänkt bensinskatt. Skulle Norrlandskusten med importhamnarna ha högre skatt än de västligare delarna av hamnarnas fourneringsområden bedömdes det dock föreligga alltför stora möjligheter till att lågbeskattad bensin skulle komma att stanna inom kustområdena, där den högre skattesatsen skulle gälla.

I betänkandet bedömdes vidare att den lägre skatten borde tas ut för bensin som levererats till en köpare inom det angivna området, som inte själv är registrerad som skattskyldig, eller till ett eget försäljningsställe för detaljförsäljning och att bensin som en registrerad skattskyldig tar i anspråk för annat ändamål än försäljning, med hänsyn till kontrollsvårigheterna, inte borde beskattas efter den lägre skattesatsen. Vägrafikskatteutredningen bedömde vidare att det inte kunde komma ifråga att förhindra att lågbeskattad bensin användes för transporter som gick utanför området med lägre skatt, men att det däremot borde finnas ett uttryckligt förbud mot att transportera större mängder lågbeskattad bensin för försäljning eller konsumtion inom ort utanför lågskatteområdet.

I betänkandet konstateras avslutningsvis att kompensationsbeloppen till glesbygdskilismen skulle bli avsevärt större än med den regionala fordonsskattesänkningen och att en regional bensinskattesänkning dessutom kommer alla till godo som köper bensin i lågskatteregionerna, alltså bl.a. också ägare av lastbilar, bussar, snöskotrar och fritidsbåtar samt tillfälliga besökare i regionen. Vägrafikskatteutredningens betänkande har inte lett till något förslag om differentierad bensinskatt.

I betänkandet SOU 1995:82 har Vägtullsutredningen diskuterat frågan om regional drivmedelsskatt, men då i form av en regional höjning som ett alternativ till vägtullar som finansieringslösning för Göteborgs- och Dennisöverenskommelserna (dvs. överenskommelserna om åtgärder beträffande Göteborgs- och Stockholmsregionens trafiksystem). Utredningen föreslog inte någon regional höjning av drivmedelsskatten, bl.a. på grund av att de praktiska problemen, inte minst i administrativt- och kontrollhänseende, bedömdes vara betydande (jfr. Vägtullsutredningens betänkande s. 98). Någon lagstiftning angående regionalt differentierad bensinskatt har således aldrig kommit till stånd.

Rådets direktiv 2003/96/EG om en omstrukturering av gemenskapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet (se ovan avsnitt 7.2) gäller även beträffande skatten på bensin. I direktivet finns inte några regler som tillåter en regional differentiering av sådan skatt.

7.7.2 Bolagsskatt

Enligt 65 kap. 14 § första stycket IL är den statliga inkomstskatten för juridiska personer 28 procent av den beskattningsbara inkomsten. Juridiska personer betalar däremot inte någon kommunal inkomstskatt.

Av 2 kap. 3 § IL framgår att bestämmelserna om juridiska personer inte tillämpas på svenska handelsbolag. Detta följer av att svenska handelsbolag, enligt 5 kap. 1 § IL, inte själva är skattskyldiga för sina inkomster, utan att inkomsterna istället beskattas hos delägarna. Av 2 kap. 3 § IL framgår vidare att bestämmelserna om juridiska personer som huvudregel inte heller skall tillämpas på dödsbon (av 4 kap. 3 § IL framgår dock att dödsbon efter personer som vid dödsfallet varit begränsat skattskyldiga i vissa fall beskattas som utländska bolag).

Skattesatsen till statlig inkomstskatt sänktes från och med 1985 års taxering (SFS 1983:984) för bl.a. aktiebolag från 40 procent till 32 procent. I samband med att den kommunala beskattningen slopades för juridiska personer från och med beskattningsåret 1985 bestämdes skattesatsen för bl.a. aktiebolag från och med 1986 års taxering till 52 procent (SFS 1984:1061). Skattesatsen har därefter sänkts i olika omgångar fram till år 1993 (SFS 1993:1544), då skat-

tesatsen fastställdes till nuvarande nivå, att gälla från och med 1995 års taxering.

7.7.3 Studiestöd

I studiestödslagen (1999:1395) anges i 4 kap. 1 § att den som har fått studielån skall betala tillbaka lånet, att det på studielån skall betalas en årlig ränta och att regeringen före varje kalenderårs början fastställer den ränta som skall gälla under året. För studielån som tagits före den 30 juni 2001 tillämpas fortfarande bestämmelserna i den äldre studiestödslagen (1973:349). Ovan angivna bestämmelse hade där sin motsvarighet i 8 kap. 1 och 2 §§.

I 9 kap. 7 § IL anges att räntor enligt 4 kap. 1 § studiestödslagen inte får dras av. Motsvarande bestämmelse fanns tidigare i 20 § andra stycket sjunde ledet kommunalskattelagen (1928:370) med avseende på räntor eller – i fråga om studiemedel beviljade före år 1989 – avgifter enligt studiestödslagen (1973:349).

I den av Centrala Studiestödsnämnden (CSN) utgivna regelhandboken för återbetalning av studiestöd (avsnitt 2.1 i avdelning I och II) anges som förklaring till att räntan inte är avdragsgill i deklarationen att hänsyn tas till avdragsreglerna i skattesystemet genom att den först framräknade räntesatsen reduceras med 30 procent och att räntesatsen för en låntagare således redan har reducerats med den del som motsvarar rätten till avdrag för kapitalkostnader i skattesystemet. Vidare anges att denna nettoränta för låntagarens del innebär en fördel på så sätt att han slipper betala in ett högre belopp till CSN som han sedan skulle få tillbaka i form av skatteåterbäring.

7.7.4 Skattegynnade tjänster

Utredningen om rörlighetsstimulanser föreslog i sitt slutbetänkande (SOU 2003:37 s. 136 ff.) att skattegynnade tjänster skulle införas i vissa delar av de nationella stödområdena. Förslaget innebär att en anställd med en skattegynnad tjänst skulle ta upp 75 procent av lönen och andra ersättningar från tjänsten som intäkt. Avsikten med förslaget var att underlätta rekryteringen av nyckelpersoner till både företag och offentlig sektor i vissa utsatta områden i Sverige. Skattelättnaden skulle medges för personer med sådan

kompetens som det råder brist på i stödområdena och gälla tjänster som varit svårtillsatta. Beslut om vilka tjänster som skulle kunna medföra skattelättnader skulle enligt förslaget fattas av länsarbetsnämnderna i varje enskilt fall. För att komma i åtnjutande av lättnaden skulle krävas att den anställde bosatte sig på tjänstgöringsorten och att denne var bosatt där under hela den tid som anställningen pågick, dock minst ett år. Undantag från den lägsta bosättningstiden föreslogs dock kunna göras om det fanns synnerliga skäl till det. I förslaget angavs vidare att endast nyinflyttade personer borde kunna komma i åtnjutande av skattelättnaden och att det därför borde krävas att den anställde inte nyligen varit bosatt inom den beröra delen av stödområdet. De särskilda beskattningsreglerna föreslogs gälla under de tre första åren av anställningen.

Av 2005 års budgetproposition (prop.2004/05:1, utgiftsområde 13, avsnitt 4.2.9 s. 49) framgår dock att regeringen inte anser att utredningens förslag på utformning av åtgärder i form av skattegynnade tjänster bör införas. Enligt regeringens bedömning kommer de samtidigt föreslagna förändringarna i form av utökad stöd till dagpendling och återinfört och förstärkt veckopendlingsstöd att förbättra situationen även i regioner som är särskilt utsatta ur ett regionalt utvecklingsperspektiv.

8 En jämförelse mellan alternativa regionala stimulansåtgärder

Utredningens bedömning:

Den största regionala stimulans effekten torde kunna åstadkommas genom åtgärder riktade till näringslivet. Sådana åtgärder skapar förutsättningar för regional tillväxt och för nyanställningar genom nyetableringar och expansion inom stödområdet. Åtgärdena bör främst ha till syfte att stimulera småföretagandet. Av de åtgärder som behandlats i kapitel 7 torde en ytterligare utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen vara den åtgärd som bäst är ägnad att uppnå det nu angivna syftet. Ett sådant förslag har även den fördelen att någon ny administrativ kontrollapparat inte behöver tillskapas. Utvidgningen får dock inte vara mer omfattande än att den ryms inom ramen för försumbara stöd.

8.1 Inledning

I direktiven till utredningen anges att utredningen skall analysera och lämna förslag till regionala stimulansåtgärder på skatteområdet, företrädesvis på individnivå. Det finns dock inget som hindrar att utredningen föreslår åtgärder riktade till företag, om sådana åtgärder bedöms vara bättre ägnade att stimulera den regionala utvecklingen.

De i föregående kapitel redovisade alternativen skiljer sig åt på det sättet att vissa är riktade både till privatpersoner och till näringsidkare, medan andra riktar sig enbart till näringsidkare. Några alternativ, som direkt riktar sig enbart till privatpersoner, nämligen avdragsrätt för återbetalning av studiestöd och införande av skattegynnade tjänster, skulle indirekt även rikta sig till företagare.

För att få ytterligare underlag för den analys som utredningen har att göra hade det enligt utredningens mening varit önskvärt att

genom enkäter eller liknade undersökningar riktade till näringsidkare kunna få synpunkter på olika alternativ. På grund av den korta tid som stått till utredningens förfogande har några sådana undersökningar dock inte varit möjliga att genomföra, varför utredningen i huvudsak varit hänvisad till andra utredningar där frågorna berörts.

Utredningen har tidigare konstaterat att en lagreglering angående regionalt förhöjda grundavdrag är acceptabel ur konstitutionell synvinkel. De resonemang som ligger till grund för detta konstaterande gör sig gällande även beträffande nu uppräknade alternativ, som samtliga skulle ha en geografiskt avgränsad giltighet. Enligt utredningens mening måste således samtliga nu aktuella alternativ till ett regionalt grundavdrag anses vara konstitutionellt acceptabla.

8.2 Vilka typer av åtgärder kan tänkas medföra störst regional stimulans?

Inlandsdelegationen har i SOU 2004:135 (s. 26) konstaterat att det är företag och entreprenörer som skapar ekonomisk tillväxt och att inlandets utvecklingsmöjligheter därför hänger intimt samman med existerande företags utveckling och individers vilja att starta nya företag. Delegationen, som hade till uppgift att medverka till att långsiktigt stärka den regionala utvecklingen i norra Sverige, förde under arbetets gång bl.a. samtal med inlandsföretagare och företagsorganisationer. I betänkandet (s. 51) har konstaterats att företagandet i inlandet kännetecknas av småföretag med mindre än tio anställda. Bland de synpunkter som kommit fram i kontakterna med företagarna har delegationen bl.a. antecknat att företagsstöd ofta är utformade för större företag.

Utredningen instämmer i den uppfattning som kommit till uttryck i Inlandsdelegationens betänkande, nämligen att det är näringslivet, i synnerhet de små och medelstora företagen, som är centrala för att åstadkomma en regional utveckling i stödområde A. Den största regionala stimulans-effekten torde därför enligt utredningens mening kunna åstadkommas genom åtgärder direkt riktade till näringsidkare. Sådana åtgärder skapar förutsättningar för regional tillväxt och för nyanställningar genom nyetableringar och expansion inom stödområdet. Åtgärderna bör främst ha till syfte att skapa ytterligare stimulans för småföretagandet. En utgångspunkt

bör vidare vara att i möjligaste mån undvika att den administrativa bördan för småföretagarna ökar.

Att ett förhöjt grundavdrag är möjligt att införa inom stödområde A har konstaterats i kapitel 6. En sådan stödåtgärd riktar sig både till privatpersoner och till näringsidkare. I detta och följande kapitel skall bedömas om det finns någon annan åtgärd, företrädesvis riktad till näringsidkare, som är möjligt att införa och som kan innebära en mer effektiv regional stimulans.

8.3 Statsstödsproblematiken

Beträffande samtliga alternativ till stödåtgärder som helt eller delvis riktar sig till näringsidkare aktualiseras EG-fördragets bestämmelser om statsstöd. Som framgår av avsnitt 5.3 är syftet med dessa bestämmelser att säkerställa att medlemsstaterna inte lämnar företagsstöd som snedvrider konkurrensen och påverkar handeln mellan medlemsstaterna. Statliga stöd är som huvudregel oförenliga med den gemensamma marknaden och de stöd som ändå tillåts skall betraktas som undantag från denna huvudregel, som alltså innebär förbud. Beslut om godkännande av stödsystem fattas av kommissionen efter anmälan av den medlemsstat som planerar att införa stödsystemet.

Av kommissionens riktlinjer för statligt stöd för regionala ändamål framgår att regionalstöden är avsedda att användas för produktiva investeringar (nyinvesteringar) eller för skapande av sysselsättning som har samband med investeringen. Vidare framgår att stöd som är avsedda att minska ett företags löpande kostnader, s.k. driftsstöd, i princip är förbjudna (såsom angetts i avsnitt 5.3.3 får dock stöd som är avsedda att delvis kompensera för merkostnader för transport av varor tillåtas i vissa fall, bl.a. i stödområde A). Frågan om godkännande av regionalstöd med tillämpning av undantagsbestämmelserna i EG-fördragets artikel 87.3 c och riktlinjerna för regionalstöd har således intresse främst beträffande investeringsavdrag.

Medlemsstaterna kan dock ge mindre stöd till företag utan att behöva anmäla stöden till kommissionen, under förutsättning att stöden ges inom ramen för bestämmelserna om försumbara stöd. Ett försumbart stöd till ett enskilt företag får, tillsammans med andra försumbara stöd som beviljats företaget, inte överstiga 100 000 euro under någon treårsperiod. För jordbruks- och fiskeri-

sektorn får det totala beloppet inte överstiga 3 000 euro under en treårsperiod. Inom dessa sektorer får inte heller det ackumulerade belopp som beviljas olika företag inom respektive sektor under någon treårsperiod överskrida det värde som fastställts för varje medlemsstat. Stöd inom ramen för försumbara stöd får i nuläget inte ges till företag inom transportsektorn (jfr. avsnitt 5.3.5.2).

Stödgivning med försumbara stöd innebär att medlemsstaten är skyldig att inrätta en kontrollmekanism som säkerställer att det maximala stödbeloppet inte överskrids. För närvarande finns dock praktiska hinder som gör att kravet på kumulationskontroll inte kan efterlevas i praktiken. Mot bakgrund av det uppdrag som lämnats till Institutet för tillväxtpolitiska studier (ITPS) har utredningen i avsnitt 6.3.2 förklarat att utredningen förutsätter att frågorna om kumulationskontroll kommer att få en snar lösning. I de överväganden utredningen gör beträffande de olika alternativen är därför en utgångspunkt att föreskriven kumulationskontroll kan göras.

8.4 Tänkbara alternativa åtgärder

8.4.1 Energiskatt på elektrisk kraft

En ytterligare nedsättning av skatten på elektrisk kraft inom vissa regioner skulle kunna vara ett alternativ för att åstadkomma regional stimulans, under förutsättning att undantag enligt artikel 19 i 2003 års energiskattedirektiv (rådets direktiv 2003/96/EG om en omstrukturering av gemenskapsramen för beskattning av energiprodukter och elektricitet) medges även för tiden efter år 2005. En sådan åtgärd riktar sig dels till hushåll, dels till företag inom tjänstesektorn. För elektrisk kraft som förbrukas i industriell verksamhet i tillverkningsprocessen eller vid yrkesmässig växthusodling tillämpas däremot redan en skattesats som är betydligt lägre än den s.k. Norrlandsskattesatsen.

Om en ytterligare nedsättning av energiskatten på elektrisk kraft skall införas bör denna gälla inom samma geografiska område som den befintliga nedsättningen, som enligt vad som framgår i avsnitt 5.3.3 godkänts av kommissionen vid en statsstödsprövning. En sådan åtgärd har den fördelen att den är lätt att administrera, då den inte kräver att något nytt kontrollsystem tillskapas. Att utöver det befintliga systemet införa ett särskilt system med skattenedsättning

inom stödområde A är däremot enligt utredningens mening av administrativa skäl uteslutet.

Skattenedsättningskommittén (SOU 2003:38 s. 335 ff.) ansåg att det fanns flera skäl som talade för att nedsättningen av energiskatten borde slopas. Som sådana skäl anförde kommittén att skattelindringen, som infördes med motiveringen att uppvärmningskostnaderna i de aktuella delarna av landet regelmässigt är högre än i övriga delar av landet, inte avser endast el som används för uppvärmning samt att, då någon motsvarande skattelindring inte har införts för de hushåll som använder annan skattepliktig energi än el för sin uppvärmning, skattelindringen har inneburit en konkurrensfördel för el som uppvärmningsenergi. Kommittén påpekade vidare att skattenedsättningen överstiger de högre uppvärmningskostnaderna som gäller för norra Sverige, att den lägre skatten är ett trubbigt instrument för att utjämna hushållens skillnader i uppvärmningskostnader över riket samt att gränsdragningen mellan de kommuner där skattelättnader tillämpas och andra närliggande kommuner ofta har ifrågasatts och har varit svår att upprätthålla på ett konsekvent sätt.

Enligt direktiven till utredningen får de offentligfinansiella effekterna av utredningens förslag inte överstiga 300 miljoner kronor per år. Dagens nedsättning med ca 6 öre/kWh kostar enligt uppgift i 2005 års ekonomiska vårproposition (prop. 2004/05:100, bilaga 2 s. 15) ca 580 miljoner kronor. Ett belopp om 300 miljoner kronor torde räcka till en ytterligare nedsättning inom samma geografiska område med maximalt 3 öre/kWh. Vid denna beräkning måste även beaktas bortfallet av mervärdesskatt. Den lägre skattesatsen skulle visserligen kunna begränsas till att omfatta enbart småhusenheter eller småhus- och hyreshusenheter, vilka då skulle kunna ges en nedsättning med något mer än 3 öre/kWh. Detta skulle dock kräva uppbyggnad av ett särskilt system. Med den utgångspunkt som utredningen redovisat ovan, nämligen att störst regional stimulans torde åstadkommas genom åtgärder riktade till näringslivet, saknas anledning att närmare fundera över ett sådant alternativ.

Enligt utredningens mening finns ett flertal skäl som talar emot att nu föreslå en utvidgning av den befintliga skattenedsättningen. Som ett sådant skäl kan först och främst anföras den omständigheten att 2003 års energiskattedirektiv inte innehåller några regler som tillåter en regional differentiering av skatten på el och att det undantag som Sverige för närvarande är beviljat gäller endast till utgången av år 2005. Även om detta undantag skulle förlängas finns

ett flertal skäl som talar mot en ökad skattedifferentiering beträffande el. De skäl som anfördes av Skattenedsättningskommittén kvarstår med oförändrad styrka. En utvidgning av den nu gällande stödordningen skulle dessutom innebära att enbart vissa näringsidkare, nämligen de som driver verksamhet inom tjänstesektorn, skulle ges en ökad stimulans, medan åtgärden i övrigt skulle rikta sig till hushållen. Mot bakgrund av nu anförda skäl finner utredningen inte anledning att ytterligare överväga om en nedsättning av energiskatten på elektrisk kraft skulle kunna utgöra ett alternativ till ett regionalt grundavdrag.

8.4.2 Fordonsskatt

En utvidgning av den befintliga stödordningen med nedsatt fordonsskatt skulle kunna tänkas innebära en regional stimulans, som dock främst torde ha betydelse för privatpersoner, även om nedsättningen också skulle komma företag som äger en personbil till del. Nedsättningen bör, om den skulle införas, av administrativa skäl gälla inom samma geografiska område som den befintliga nedsättningen.

Vägtrafikskatteutredningen har i SOU 2004:63 (s. 275 ff.) föreslagit att det s.k. glesbygdsavdraget skall slopas. Utredningen har som sin uppfattning angett att konstruktionen med en på det här sättet riktad skattesubvention får anses förlegad och inte hemmahörande i en modern beskattningsmodell. Utredningen har dessutom påpekat att behovet av att styra mot mer bränsleeffektiva fordon gör sig gällande oavsett var i landet fordonet framförs och att glesbygdsavdraget, om det bibehålls, i viss omfattning skulle förta den miljörelatering som är ett huvudsyfte med den nya modellen.

Den lägre fordonsskatten infördes med motiveringen att bilar i glesbygd har längre körsträckor än bilar i övriga landet. En undersökning som redovisats av Vägtrafikskatteutredningen visar dock att så inte längre är fallet. Den jämförelse som gjorts mellan personbilar i Stockholms, Västra Götalands, Kalmar, Västernorrlands, Jämtlands, Västerbottens och Norrbottens län avseende genomsnittliga körsträckor år 2001 visar tvärtom att körsträckorna är längst i Stockholms län och att körsträckorna i både Västra Götalands och Kalmar län ligger i nivå med körsträckorna i Norrlandsläna. Vägtrafikskatteutredningen har bedömt att skälen bakom

stödets införande numera får anses vara så uttunnade att de inte längre är relevanta.

Vägtrafikskatteutredningen har även påpekat att det inte kan uteslutas att glesbygdsavdragets förenlighet med statsstödsreglerna kan ifrågasättas till den del det kommer näringsidkare till del. Såsom Vägtrafikskatteutredningen samtidigt konstaterat torde dock ett stöd till den låga nivån om 384 kronor kunna godtas med stöd av reglerna om försumbara stöd. Den nuvarande stödordningen är dock inte anpassad till dessa regler, genom att transportsektorn inte är undantagen från stödordningens tillämpningsområde.

Fordonsskatten för en bensindriven personbil uppgår idag – beroende på fordonets vikt – till 720 eller 903 kronor samt eventuellt tilläggsbelopp. För en dieseldriven personbil uppgår skatten till 2 290 eller 2 870 kronor samt eventuellt tilläggsbelopp. I Vägtrafikskatteutredningens betänkande anges att glesbygdsavdraget år 2001 motsvarade ca 70 miljoner kronor i uteblivna skatteintäkter. Detta innebär att ca 182 000 bilar omfattades av glesbygdsavdrag år 2001. Såsom angetts i föregående avsnitt får enligt direktiven till utredningen de offentligfinansiella effekterna av utredningens förslag inte överstiga 300 miljoner kronor per år. Om ett belopp i denna storleksordning i sin helhet skulle fördelas på 182 000 bilar skulle det ytterligare avdrag som skulle medges varje bil uppgå till ca 1 650 kronor. Flertalet personbilar torde därmed komma att befrias helt eller så gott som helt från fordonsskatt. En ökad skattenedsättning eller t.o.m. avskaffad fordonsskatt för vissa bilar skulle uppenbart öka risken för skenregistreringar genom att bilägare som inte är berättigade till nedsättning kan komma att låta registrera sina bilar på vänner eller anhöriga i stödområdet för att på så sätt få del av stödet.

Mot bakgrund av Vägtrafikskatteutredningens förslag och övriga här anförda skäl mot en nedsättning finner utredningen inte heller anledning att vidare överväga om en ytterligare nedsättning av fordonsskatten skulle kunna vara ett alternativ till ett regionalt grundavdrag. Såsom inledningsvis påpekats skulle en nedsättning av fordonsskatten dessutom komma många andra än näringsidkare till del. En nedsättning av fordonsskatten i den storleksordning som nämnts ovan skulle därutöver inverka negativt vad gäller ambitionen att minska halterna av luftföroreningar.

8.4.3 Investeringsavdrag

En reglering angående investeringsavdrag för företagare inom stödområde A skulle vara att betrakta som ett statsstöd. Stödområde A är dock godkänt som ett sådant område för vilket undantag kan beviljas med stöd av artikel 87.3 c i EG-fördraget. Då regionalstöden är avsedda att användas bl.a. för nyinvesteringar i anläggningstillgångar torde det inte finnas något hinder mot att använda investeringsavdraget som ett regionalpolitiskt istället för ett konjunkturpolitiskt instrument. En sådan stödform torde därmed kunna komma att godkännas av kommissionen, förutsatt att bestämmelserna i riktlinjerna för de olika sektorerna har beaktats. Att anmälan till kommissionen skall ske i fråga om en sådan stödordning framgår av artikel 88 i EG-fördraget.

Ett system med regionalt gällande investeringsavdrag skulle kunna tänkas uppnå syftet att stimulera småföretagandet och därmed åstadkomma en regional stimulans. Från tillämpningsområdet för en sådan stödordning måste dock undantas stålindustrin och syntetfiberindustrin (jfr. avsnitt 5.3.3 beträffande kommissionens meddelande om sektorsövergripande rambestämmelser för regionalstöd till stora investeringsprojekt).

Såsom framgår i avsnitt 5.3.5.1 finns i riktlinjerna för statligt stöd till jordbrukssektorn en rad villkor som skall vara uppfyllda för att stöd till investeringar i jordbruksföretag skall få ges. Framförallt ställs krav på att en investering skall bidra till att förbättra förhållandena för jordbruksproduktionen och därmed underlätta sektorns utveckling. Av riktlinjerna framgår också att det organ som beviljar stödet skall beakta sådana omständigheter som jordbruksföretagets ekonomiska bärkraft samt jordbrukarens yrkesutbildning och yrkesskicklighet. Även riktlinjerna för granskning av statligt stöd inom sektorn för fiske och vattenbruk innehåller vissa villkor för stödgivning. Här finns dessutom bestämmelser om kontroller under stödperioden och om återbetalning när stödtagaren inte följt den gemensamma fiskeripolitikens bestämmelser. Om jordbruks- och fiskerisektorn inte skall exkluderas från tillämpningen av en reglering om investeringsavdrag måste regleringen anpassas till innehållet i riktlinjerna. Riktlinjerna torde dock vara utformade med tanke på bidragssystem och inte med tanke på avdragssystem som skall administreras av beskattningsmyndigheter. Villkoren i riktlinjerna rör sådana frågor som det inte kan ankomma på Skatteverket att ta ställning till. Bestämmelser som byg-

ger på dessa riktlinjer torde därför i praktiken bli omöjliga för Skatteverket att tillämpa. Vid kontakt med Jordbruksdepartementet har departementet som sin inställning angett att jordbruks- och fiskerisektorn inte får exkluderas från en stödordning, när det är rättsligt möjligt att ge stöd, bara för att det finns nationella administrativa problem att hantera stödet. Enligt utredningens uppfattning kan det dock inte komma i fråga att ålägga Skatteverket att tillämpa sådana bestämmelser som skulle krävas om de ovan angivna riktlinjerna skulle följas. Jordbruks- och fiskerisektorn bör därför undantas från en reglering om investeringsavdrag, om en sådan reglering skulle införas.

En stödordning i form av investeringsavdrag skulle alternativt kunna begränsas så att den kunde rymmas inom ramen för försumbara stöd. Från stödordningens tillämpningsområde skulle då behöva exkluderas verksamheter inom transportsektorn (se dock avsnitt 5.3.5.2 angående kommissionens förslag till ändring av förordning nr 69/2001). Administrativa skäl och kontrollskäl skulle dock kunna tala för att även jordbruks- och fiskerisektorn skulle undantas (jfr. beträffande denna fråga avsnitt 8.4.5).

En annan fråga är hur ett system med investeringsavdrag skulle kunna utformas. Ett alternativ skulle kunna vara att i en lag om investeringsavdrag slå fast ett beloppstak, med vilket avdrag högst skulle kunna medges. En sådan lösning skulle dock innebära att små investeringar i sin helhet skulle bli betalda genom avdraget. Ett bättre alternativ torde därför vara att ange att avdrag medges med en viss procentuell andel av investeringskostnaden, dock högst med ett visst belopp i kronor. I avsnitt 7.4.1 framgår att de investeringsavdrag som lämnades enligt 1980 och 1981 års lagar härom inte minskade avskrivningsunderlagen och att avdrag således sammanlagt fick göras med större belopp än vad anskaffningskostnaderna uppgått till. Om bestämmelser om investeringsavdrag på nytt skulle införas är ett alternativ att i detta avseende utforma systemet på samma sätt som tidigare gällande system. I 29 kap. 6 § inkomstskattelagen (1999:1229) – IL – anges emellertid att om ett näringsbidrag används för en sådan utgift för att anskaffa en tillgång som skall dras av genom värdeminskningssavdrag, skall anskaffningsvärdet minskas med bidraget. Med näringsbidrag avses enligt 2 § samma kapitel stöd utan återbetalningsskyldighet som lämnas till en näringsidkare för näringsverksamheten av staten, Europeiska gemenskaperna, landsting, kommuner m.m. Bestämmelsen i 29 kap. 6 § IL hade sin motsvarighet i kommunalskattelagen

(1928:370), där den infördes år 1973 (SFS 1973:1098) och senast återfanns i 22 § anvisningspunkten 9 femte stycket. Enligt utredningens mening förefaller det vara mest riktigt att jämställa ett investeringsavdrag av tänkt modell med ett sådant stöd som avses i 29 kap. 2 § IL. Om bestämmelser om investeringsavdrag skulle införas är det därför utredningens mening att investeringsavdraget bör följa de regler som gäller för näringsbidrag. I sådana fall skulle alltså avskrivningsunderlaget reduceras med ett belopp som motsvarar det erhållna investeringsavdraget. Ett stöd utformat på detta sätt skulle således i första hand innebära en likviditetsförbättring för stödmottagarna.

För ett investeringsavdrag talar bl.a. att det generellt sett är svårt för många små företag att finansiera investeringar i stödområde A. Ökade investeringar skulle också leda till en förbättrad produktivitet som kan vara avgörande för företagens långsiktiga konkurrenskraft. Enligt utredningens mening finns det dock flera omständigheter som talar mot införandet av ett investeringsavdrag som regionala stimulansåtgärd. Mot införandet av ett investeringsavdrag talar först och främst det förhållandet att det genom förordningen (2005:527) om regionalt investeringsstöd och förordningen (2000:283) om regionalt bidrag till företagsutveckling redan finns system för att tillgodose behovet av stöd till investeringar. Ett förslag om investeringsavdrag är dessutom svårt att i förväg kostnadsberäkna, eftersom frågan i hög grad är beroende av företagarnas investeringsvilja. Ett system med investeringsavdrag leder vidare till ökad administration för både företagen och Skatteverket. Om inte ett nytt system kan samordnas med stöd enligt ovan angivna förordningar på så sätt att rätten till investeringsavdrag prövas före rätten till sådana stöd skulle det bl.a. bli nödvändigt att tillskapa ett kontrollsystem för att kontrollera att stöd enligt förordningarna inte lämnats för den investering som investeringsavdrag söks för. Enligt Skatteverket skulle ett regionalt investeringsavdrag i så fall till stor del medföra en manuell hantering och således kräva stora handläggarresurser på skattekontoren. Sammantaget talar de nu uppräknade omständigheterna för att inte vidare överväga ett regionalt investeringsavdrag som ett alternativ till ett regionalt grundavdrag.

8.4.4 Fastighetsskatt

Av statistik framtagen inom Skatteverket framgår att det inom stödområde A finns ca 7 000 fastigheter som i fastighetstaxeringslagens mening betraktas som industrienheter. Fastighetsskatt utgår med 0,5 % av taxeringsvärdet avseende dessa enheter. Det totala taxeringsvärdet för de 7 000 industrienheterna är enligt samma statistiska uppgifter drygt 5,9 miljarder kronor. Den genomsnittliga fastighetsskatten kan således, med utgångspunkt från nu angivna siffror, beräknas uppgå till ca 4 200 kronor för en industrienhet inom stödområdet. Att helt befria dessa 7 000 industrienheter från fastighetsskatt skulle kosta ca 30 miljoner kronor. En sådan åtgärd torde inte medföra någon nämnvärd regional stimulans.

Ett alternativ är då att låta befrielsen från fastighetsskatt utökas till att omfatta alla eller flertalet fastigheter som ryms inom det inkomstskatterättsliga begreppet näringsfastighet. Begreppet näringsfastighet omfattar fastigheter som i fastighetsskatterättsligt hänseende utgör hyreshusenheter, industrienheter, elproduktionsenheter och småhusenheter. Bortsett från småhusenheterna finns inte några tekniska komplikationer med att peka ut de aktuella fastigheterna genom användande av fastighetsskatterättsliga termer. Om en småhusenhet i inkomstskatterättsligt hänseende skall klassificeras som näringsfastighet eller privatbostadsfastighet är dock beroende på hur fastigheten används. Om samtliga näringsfastigheter skulle befrias helt eller delvis från fastighetsskatt finns därför beträffande småhusenheterna en risk för kringgående av reglerna genom att privatbostäder omvandlas till näringsfastigheter. Att undanta samtliga småhusenheter från bestämmelsernas tillämpningsområde skulle å andra sidan kunna leda till konsekvenser som skulle kunna uppfattas som orättvisa, exempelvis om den näringsidkare som hyr sin lokal får lägre hyra när fastighetsägaren inte längre behöver betala fastighetsskatt, medan den näringsidkare som har sin arbetsplats i den egna villan inte får någon nedsättning av fastighetsskatten. Enligt utredningens mening talar nu nämnda skäl för att inte heller en sådan åtgärd som att befria näringsfastigheter från fastighetsskatt är ett tänkbart alternativ för att åstadkomma en effektiv regional stimulans.

8.4.5 Socialavgifter

Om ytterligare avdrag enligt socialavgiftslagen skall införas bör utgångspunkten vara att detta skall ske genom en utvidgning av den befintliga stödordningen på området. Att införa ytterligare ett stödsystem på socialavgiftsområdet, som t.ex. skulle gälla inom andra geografiska områden eller för andra typer av verksamheter än den befintliga stödordningen, skulle öka den administrativa bördan både för företagen och för Skatteverket och är av denna anledning mindre lämpligt.

Under utredningens arbete har, för att öka den regionala stimulansseffekten av stödet, diskuterats möjligheten att, i likhet med tidigare nedsättningar, rikta en ytterligare utvidgning enbart till vad som kan betraktas som näringar av primär betydelse för sysselsättningen på orten och att samtidigt föreslå motsvarande förändringar i den befintliga stödordningen. En sådan förändring skulle komma att medföra att vissa näringsidkare skulle mista sin nuvarande nedsättning. Då utredningen saknar underlag för den bedömning som skulle vara nödvändig för att kunna peka ut de branscher som borde omfattas av stödordningen har dock utredningen inte möjlighet att ytterligare överväga en sådan åtgärd.

Som framgår av avsnitt 7.6.2 underkände kommissionen i december 2000 den då gällande svenska stödordningen för nedsättning av socialavgifter, då denna inte var förenlig med undantagsbestämmelserna i EG-fördragets artikel 87.2 eller 87.3 och med riktlinjerna för statligt stöd för regionala ändamål. Den stödordning som därefter införts och som nu tillämpas inom stödområde A – lagen (2001:1170) om utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen (2000:980) – har bedömts inte vara mer omfattande än att den ryms inom ramen för försumbara stöd. Mot bakgrund av kommissionens tidigare beslut är alltså en förutsättning för att den nu gällande stödordningen på socialavgiftsområdet skall kunna utvidgas att denna alltså kommer att rymmas inom denna ram, dvs. inte överstiger 100 000 euro under en treårsperiod. Så länge åtgärderna ryms inom denna ram föreligger dock inte några hinder ur statsstödsynpunkt mot att utvidga den nu gällande stödordningen.

Regionalpolitiska utredningen (SOU 2000:87), som föreslog att det regionala utvecklingsbidraget på sikt skulle avvecklas, bedömde att generella lösningar borde eftersträvas och att de selektiva företagsstöden så långt som möjligt borde ersättas med mer generella

former av stöd. Utredningen föreslog i betänkandet en generell nedsättning av socialavgifterna med 15 procentenheter för företag med färre än 50 anställda inom stödområde A. Den nu gällande stödordningen på socialavgiftsområdet bygger på Regionalpolitiska utredningens förslag.

En ytterligare utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen har flera fördelar. En sådan åtgärd riktar sig enbart till näringslivet och innebär en ytterligare stimulans till småföretagandet, bl.a. på så sätt att det också är ett sätt att kompensera företagen i stödområde A för kostnader av olika slag som de har på grund av sitt geografiska läge. Åtgärden har dessutom den fördelen att den är lätt att administrera, då den inte kräver att något nytt kontrollsystem tillskapas. Bortsett från vissa åtgärder som måste vidtas i initialskedet medför en utbyggnad av ett redan befintligt system således inte någon ökad arbetsbörda för Skatteverket. Åtgärden är generell i den mening att de företag som befinner sig inom stödområdet och inom en stödberättigad bransch automatiskt kvalificerar sig för stöd. Åtgärden är vidare lagtekniskt enkel att genomföra.

Den nu gällande stödordningen på socialavgiftsområdet omfattar inte fiskeriverksamhet, vattenbruksverksamhet eller sådan jordbruksverksamhet som avser produkter som anges i bilaga 1 till EG-fördraget och inte heller transportverksamhet. Såsom framgått i avsnitt 6.4 anges i förarbetena till stödordningen (prop. 2001/02:45 s. 55) att den som uteslutande bedriver verksamhet av det slaget inte kan få del av de utvidgade särskilda avdragen, medan det däremot kan bli aktuellt med ett sådant avdrag om den avgiftsskyldige också bedriver annan typ av verksamhet vid ett fast driftsställe i stödområdet. I avsnitt 6.4 har utredningen riktat invändningar mot en sådan tillämpning. Eftersom utredningen inte anser det lämpligt att föreslå förändringar i det befintliga systemet finner dock utredningen i nu aktuellt sammanhang inte anledning att föreslå någon ändring i detta avseende.

En fråga som däremot uppkommer är om det nu är möjligt att låta jordbruks- och fiskerisektorn få del av den aktuella stödordningen. När lagen om utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen trädde i kraft var det ännu inte tillåtet att ge stöd till dessa sektorer inom ramen för stöd av mindre betydelse (jfr. kommissionens förordning nr 69/2001, artikel 1). Sedan dess har emellertid kommissionens förordning (EG) nr 1860/2004 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse inom jordbruks- och fiskerisektorn trätt ikraft.

Enligt denna förordning får stöd ges under förutsättning att det totala beloppet inte överstiger 3 000 euro under en treårsperiod och det ackumulerade belopp som beviljas olika företag inom respektive sektor under någon treårsperiod inte heller överskrider det värde som fastställts för varje medlemsstat. Således finns numera möjlighet att bevilja även jordbruks- och fiskerisektorn visst stöd inom ramen för stöd av mindre betydelse. Då det maximala beloppet i 2004 års förordning är väsentligt lägre än vad som gäller för andra sektorer är det risk för att den nu aktuella stödordningen för jordbruks- och fiskerisektorns del inte kommer att kunna rymmas inom ramen för försumbara stöd eller i vart fall kommer att kräva särregleringar. Administrativa skäl och kontrollskäl talar därmed enligt utredningens mening för att även fortsättningsvis exkludera dessa sektorer från ett utvidgat särskilt avdrag. Som angetts i avsnitt 8.4.3 anser Jordbruksdepartementet att jordbruks- och fiskerisektorn inte får exkluderas från en stödordning, när det är rättsligt möjligt att ge stöd, bara för att det finns nationella administrativa problem att hantera stödet. De nackdelar det skulle innebära att låta de aktuella sektorerna omfattas av stödordningen torde dock vara av den omfattningen att utredningen trots detta inte finner skäl att föreslå någon ändring av den befintliga stödordningen i nu aktuellt avseende.

Såsom ovan konstaterats finns ett flertal fördelar med att utvidga den befintliga stödordningen inom socialavgiftsområdet. En sådan utvidgning torde vidare, såvitt utredningen kan bedöma, kunna ske inom ramen för försumbara stöd. En utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen kan således utgöra ett alternativ till ett förhöjt grundavdrag som regional stimulansåtgärd. Vilken av dessa åtgärder som kan tänkas vara mest effektiv för att uppnå det angivna syftet kommer att diskuteras i kapitel 9.

8.5 Övriga alternativ

8.5.1 Skatt på bensin

Såväl i Trafikpolitiska utredningens betänkande (SOU 1978:31) som i den efterföljande propositionen (prop. 1978/79:99) och i Vägtrafikskatteutredningens betänkande (Ds B 1980:13) har anförts ett flertal invändningar mot en regional differentiering av skatten på bensin. Dessa invändningar rör främst de stora kontroll-

problem som en sådan differentiering skulle ge upphov till. Även Vägtullsutredningen (SOU 1995:82) har berört de stora problemen i administrativt hänseende och kontrollhänseende, som är förknippade med en regional differentiering av skatten på bensin. Invändningarna gör sig gällande med oförminskad styrka även idag. Om en bensinskattenedsättning därtill skulle begränsas till att gälla enbart inom stödområde A skulle de problem som påtalats bli än mycket större än om avgränsningen skulle ske på det sätt som Vägtrafikskatteutredningen föreslog.

En sänkning av skatten på bensin inom stödområde A skulle komma både näringsidkare och privatpersoner inom stödområdet till del. Genom att särskilda tankningsresor och "bensinsmuggling" enligt utredningens uppfattning skulle bli en oundviklig följd av en sådan sänkning skulle dock sänkningen också komma många utanför stödområdet till del. Det kan därmed ifrågasättas om en regional differentiering av bensinskatten skulle innebära någon regional stimulans av betydelse.

Numera gäller dessutom 2003 års energiskattedirektiv, vilket inte innehåller några regler som tillåter en regional differentiering av skatten på bensin. För att kunna införa en sådan differentiering skulle Sverige därmed, i likhet med vad som gäller i fråga om energiskatten på elektrisk kraft, vara beroende av att rådet beviljar undantag med hänvisning till artikel 19 i direktivet.

En nedsättning av skatten på bensin skulle därtill stå i direkt strid mot Sveriges och EU:s ambitioner att minska halterna av luftföroreningar.

Sammanfattningsvis finns således ett stort antal skäl som talar mot att överväga en regional nedsättning av skatten på bensin som en tänkbar regional stimulansåtgärd.

8.5.2 Bolagsskatt

Om skatten för juridiska personer enligt 65 kap. 14 § första stycket IL skulle sänkas inom stödområdet skulle detta inte gynna alla typer av juridiska personer. Som framgår av avsnitt 7.7.2 tillämpas nämligen IL:s bestämmelser om juridiska personer inte på svenska handelsbolag eftersom handelsbolagens inkomster beskattas hos delägarna. Delägare i handelsbolag skulle således inte få del av någon sänkt bolagsskatt. Eftersom de flesta småföretag torde drivas i handelsbolagsform eller av fysiska personer som enskild firma

skulle en sänkning av bolagsskatten främst komma de större företagen till del. Med den utgångspunkt som utredningen redovisat ovan, nämligen att störst regional stimulans torde åstadkommas genom åtgärder riktade till småföretagarna, saknas anledning att närmare fundera över ett sådant alternativ. Tilläggas kan dock ändå att en sådan åtgärd dessutom skulle innebära en uppenbar risk för kringgående av reglerna genom att företag som inte bedriver verksamhet inom stödområdet ändå skulle komma att registrera sig där.

8.5.3 Studiestöd

I 9 kap. 2 § första stycket IL anges att den skattskyldiges levnads-kostnader och liknande utgifter inte får dras av. Eftersom återbetaling av studielån utgör privata levnads-kostnader skulle en avdragsrätt för återbetalning av lånen komma att strida mot denna princip. För att avvika från principen krävs enligt utredningens uppfattning att det föreligger starka skäl. Om symmetrin i skattesystemet skall kunna upprätthållas skulle en avdragsrätt för amorteringar vidare kräva att studielånen beskattades.

Om en rätt för personer som är bosatta inom stödområde A att i deklarationen få göra avdrag för återbetalning av studielån ändå skulle införas skulle denna antingen kunna omfatta enbart räntor eller också både räntor och amorteringar. En sådan åtgärd skulle, såsom konstaterats i avsnitt 8.1, direkt rikta sig till privatpersoner, men indirekt även till näringsidkare. I likhet med vad som anförts beträffande förslaget om införande av skattegyvnade tjänster (se avsnitt 7.7.4) skulle åtgärden nämligen kunna bidra till att underlätta rekryteringen av nyckelpersoner till både företag och offentlig sektor inom stödområdet.

I detta sammanhang måste dock beaktas att personer som beviljats studiestöd inte utgör någon homogen grupp. En stor del av de studielån som beviljas torde visserligen användas till studier på eftergymnasial nivå. Studielån beviljas dock även för studier på gymnasienivå eller därunder. Av dem som använt lånen för studier på eftergymnasial nivå har många skaffat sig en yrkesexamen, medan andra läst enstaka kurser inom olika ämnen och således inte utbildat sig inom något särskilt yrke. Bland personer med studielån finns dessutom många som är arbetslösa eller långtidssjuka eller som av andra anledningar inte kunnat eller velat använda sig av sin utbildning. En stor del av de personer som skulle kunna komma

ifråga för avdrag är därmed sådana som inte omfattas av begreppet ”nyckelpersoner”. En möjlighet skulle visserligen kunna vara att bara låta vissa kategorier av personer som har studielån och som är bosatta inom stödområdet omfattas av en avdragsrätt. Avdragsrätten skulle exempelvis kunna förbehållas dem som är yrkesaktiva inom stödområdet eller dem som genomgått vissa typer av utbildningar. Sådana lösningar skulle dock kunna medföra stora avgränsnings- och tillämpningsproblem. De skulle också medföra ökat arbete för Skatteverket, genom att det skulle bli nödvändigt att genomföra manuella kontroller. Om några begränsningar inte infördes skulle å andra sidan risken för omflyttningar som inte innebär någon egentlig regional stimulans vara uppenbar, genom att personer som är bosatta i gränstrakterna till stödområdet istället skulle välja att bosätta sig inom stödområdet (jfr. beträffande denna fråga vad som anförts i avsnitt 6.5).

I Norge infördes mot slutet av 1980-talet en rätt till nedskrivning av studielån för personer bosatta i vissa delar av Nordnorge (Nord-Troms och Finnmark). Sökandena måste ha bott och arbetat i regionen under minst ett år för att de skall kunna vara berättigade till nedskrivning.

En regionalpolitisk åtgärd riktad till personer med studielån skulle enligt utredningens mening i och för sig kunna vara intressant även för svenskt vidkommande. Enligt utredningens bedömning bör dock en sådan åtgärd inte införas inom beskattningssystemets ram. Inom ramen för nu aktuell utredning finns därför inte anledning att ytterligare överväga en åtgärd med avseende på studiestöd.

8.5.4 Skattegynnade tjänster

Då regeringen så sent som i 2005 års budgetproposition (prop. 2004/05:1, utgiftsområde 13, avsnitt 4.2.9 s. 49) förklarat att det förslag som lämnats av Utredningen om rörlighetsstimulanser i denna del inte bör införas (se avsnitt 7.7.4) finns redan av denna anledning enligt utredningens mening inte anledning att nu överväga en sådan åtgärd som alternativ till ett regionalt grundavdrag.

8.6 Sammanfattning

Vid den genomgång som nu gjorts av de olika åtgärder som utredningen studerat har det utkristalliserat sig två alternativ som bedömts vara intressanta vid sidan av det regionala grundavdraget, nämligen investeringsavdraget och en ytterligare utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen. Båda dessa åtgärder är ändamålsenliga för att uppnå det i avsnitt 8.2 angivna syftet att stimulera småföretagandet. Som framgått ovan har dock utredningen ändå stannat för att föreslå enbart den sistnämnda åtgärden som alternativ till det regionala grundavdraget. Det främsta argumentet för detta är därvid enligt utredningens mening att det genom förordningen (2005:527) om regionalt investeringsstöd och förordningen (2000:283) om regionalt bidrag till företagsutveckling (se avsnitt 7.4.2) redan finns system inom vilka stöd till investeringar lämnas.

I avsnitt 8.2 har utredningen angett att en utgångspunkt bör vara att i möjligaste mån undvika att den administrativa bördan för småföretagarna ökar. I detta avseende är det naturligtvis mest fördelaktigt att bygga ut ett redan befintligt system. Att införa en ny stödordning medför dessutom ökade kostnader för Skatteverket för administration av systemet. Ett förslag om investeringsavdrag är dessutom, i motsats till en ytterligare utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen, svårt att kostnadsberäkna.

Enligt utredningens bedömning torde den bästa regionala stimulansen kunna åstadkommas genom åtgärder som innebär en ökad kompensation för de berörda företagens merkostnader på grund av deras geografiska belägenhet. En ökad nedsättning av företagens sociala avgifter kan utgöra en sådan kompensation som kommer företagen till godo genom en minskning av företagens arbetskraftskostnader. Sådana stödordningar kan också förväntas medföra regional tillväxt och att fler arbetstillfällen skapas.

9 Regionalt grundavdrag eller nedsättning av socialavgifter – vilken åtgärd kan bedömas ha störst stimulanseffekt?

Utredningens bedömning:

En ytterligare utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen torde vara mer ändamålsenlig än ett förhöjt grundavdrag för att åstadkomma en effektiv regional stimulans, dels på grund av att den förstnämnda åtgärden riktar sig enbart till näringsidkare, dels på grund av att ett regionalt grundavdrag, med den beloppsbegränsning som anges i direktiven, skulle ge en alltför liten effekt. Även offentligfinansiella skäl talar för att en utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen är att föredra framför ett regionalt grundavdrag.

I föregående kapitel har utredningen jämfört de i kapitel 7 redovisade alternativen med varandra och därvid konstaterat att en ytterligare utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen torde vara den av dessa åtgärder som är bäst ägnad att åstadkomma regional stimulans. I detta kapitel skall utredningen ta ställning till hur denna åtgärd förhåller sig till ett regionalt förhöjt grundavdrag som regional stimulansåtgärd.

Enligt direktiven till utredningen skall utredningen vid bedömningen av om ett förhöjt grundavdrag eller andra åtgärder bör införas särskilt beakta bl.a. att skattereglerna utformas på ett så samhällsekonomiskt effektivt sätt som möjligt. Utredningen skall även beakta de administrativa effekter som kan uppkomma för Skatteverket till följd av utredningens förslag.

Skatteverket har uppgett att det till stor del kommer att bli fråga om en manuell hantering av ett förhöjt grundavdrag, vilket kommer att kräva stora handläggarresurser på skattekontoren. Framför allt kommer detta att gälla för den kontroll som måste göras av att näringsverksamhet inte bedrivs inom transportsektorn, men det kommer även att gälla beträffande personer som bor utomlands och som blir berättigade till ett förhöjt grundavdrag. I sistnämnda

fall måste ett förhöjt grundavdrag hanteras helt manuellt och en utredning göras av var personen arbetar eller uppehåller sig i Sverige. Skatteverket har också påpekat att ett förhöjt grundavdrag inom stödområdet måste beaktas när preliminärskatttabellerna bestäms, att de nya tabellerna måste betecknas på ett särskilt sätt för att kunna skiljas från de normala skatttabellerna samt att den särskilda beteckningen måste anges på berörda skattskyldigas A-skattsedel och i svar på den förfrågan om anställdas preliminärskatteförhållanden (s.k. CSR-förfrågan) som flertalet arbetsgivare gör. Resursåtgången för upprättande av särskilda skatttabeller, bestämmande av för vilka skattskyldiga dessa skall tillämpas samt för anpassning i CSR-svaren har Skatteverket beräknat till ca 400 timmar. Skatteverket har även påtalat behovet av anpassningar av befintliga tekniska stöd, nya tekniska stöd samt informationsinsatser och utbildningsinsatser. Skatteverket har vidare uppgett att förändringar i preliminärskatttabellerna även påverkar externa intressenter, framförallt lönesystemföretag, genom att lönesystemprogram måste anpassas till de nya skatttabellerna. Efter att ha inhämtat upplysningar från sådana företag har Skatteverket uppskattat att företagens arbete skulle komma att uppgå till mellan 10 000 och 15 000 timmar.

Av den redogörelse som lämnats från Skatteverkets sida framgår att den administrativa bördan för verket, i vart fall i initialskedet, torde bli stor om ett förhöjt grundavdrag införs inom stödområde A. Såsom angetts i avsnitt 6.6 har Skatteverket beräknat att en sådan reform skulle medföra kostnader för verket om ca 17,65 miljoner kronor. Reformen skulle dessutom medföra kostnader för externa intressenter om ca fem – sju miljoner kronor. Även om en stor del av kostnaderna är hänförliga till uppbyggnaden av ett nytt system finns också årligen återkommande kostnader redovisade, framförallt med avseende på de manuella kontroller som måste göras. Som framgår av avsnitt 6.6 har dessa kostnader beräknats till 12,5 miljoner kronor.

En ytterligare utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen innebär däremot, i och med att det är fråga om en utvidgning av ett redan befintligt system, till skillnad från det förhöjda grundavdraget inte någon varaktigt ökad arbetsbörda för Skatteverket och följaktligen inte heller några ökade kostnader för administration av systemet. Detta förutsätter dock att jordbruks- och fiskerisektorn, såsom utredningen föreslår, även fortsättningsvis undantas från bestämmelsernas tillämpningsområde. De conse-

kvenser som en ytterligare utvidgning av de särskilda avdragen innebär för Skatteverket har av verket uppgetts vara ändringar av skatte- och inkomstdeklarationsblanketter, ändringar i vissa IT-system och olika typer av informationsinsatser, dvs. åtgärder som behöver vidtas enbart i initialskedet. Kostnaderna för dessa åtgärder har av Skatteverket beräknats till mellan 90 000 och 105 000 kronor. Om bestämmelser om ytterligare utvidgning av de särskilda avdragen ges en retroaktiv tillämpning tillkommer dock kostnader för hantering av en stor mängd omprövningsärenden (se vidare avsnitt 10.3 och 11.1).

Såväl en utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen som ett förhöjt grundavdrag måste ges inom ramen för bestämmelserna om stöd av mindre betydelse. Detta medför när det gäller näringsidkare att Skatteverket, innan stöd beviljas, först måste kontrollera om den skattskyldige har fått andra försumbara stöd och, om så är fallet, till vilka belopp. Såsom angetts i avsnitt 6.3.2 har dock Institutet för tillväxtpolitiska studier (ITPS) nyligen fått i uppdrag att belysa förutsättningarna för ett centralt register för försumbara stöd. Ett sådant kontrollsystem måste tillskapas för att Sverige skall kunna uppfylla kraven i kommissionens förordning nr 69/2001 om stöd av mindre betydelse och behövs för att kravet på kumulationskontroll skall kunna efterlevas beträffande redan befintliga stödformer. En utvidgning av gällande stödordning på socialavgiftsområdet kräver inte att något nytt kontrollsystem därutöver tillskapas.

I avsnitt 8.2 har utredningen som sin uppfattning tillkännagett att företagen, i synnerhet de små och medelstora, är centrala för att åstadkomma en regional utveckling i stödområde A och att den största regionala stimulanseffekten därför torde kunna åstadkommas genom åtgärder riktade till näringsidkare, företrädesvis till småföretagare. Ett regionalt förhöjt grundavdrag riktar sig både till privatpersoner och till näringsidkare, medan en ytterligare utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen riktar sig enbart till näringsidkare. Redan därigenom är sistnämnda åtgärd, med det synsätt som utredningen gett uttryck för, mer ändamålsenlig än ett förhöjt grundavdrag för att åstadkomma en effektiv regional stimulans. Såsom framgått ovan talar även offentligfinansiella skäl för att detta alternativ är att föredra framför det förhöjda grundavdraget. Nettoeffekten av ett regionalt grundavdrag inom stödområde A skulle dessutom, vilket framgår av avsnitt 6.6, inte kunna beräknas uppgå till mer än ca 900 kronor per år för varje skattskyldig som skulle bli berättigad till avdraget. Ett avdrag som ger en så

liten effekt kan enligt utredningens mening inte bedömas utgöra någon regional stimulans av betydelse, varken för privatpersoner eller för näringsidkare. Som framgår av det följande blir effekten av en ökad nedsättning av socialavgifterna av en helt annan storleksordning för de näringsidkare som får del av en sådan. Sammanfattningsvis finner utredningen därför att en utvidgning av den befintliga stödordningen på socialavgiftsområdet är den åtgärd som bäst är ägnad att åstadkomma en effektiv regional stimulans inom stöd-område A.

10 Utformningen och storleken av en ytterligare utvidgning av de särskilda avdragen

Utredningens förslag:

En ytterligare utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen bör särskilt gynna nyetableringar av småföretag och bör därför göras på så sätt att den procentsats, med vilken avdrag beviljas, höjs från 10 till 16. En sådan höjning medför att det maximala avdraget beträffande egenavgifterna kommer att uppgå till 28 800 kronor per år, medan det beträffande arbetsgivaravgifterna kommer att uppgå till 11 360 kronor per månad, dvs. 136 320 kronor per år. Den ytterligare utvidgningen bör gälla från och med inkomståret 2005.

10.1 Hur bör en ytterligare utvidgning utformas?

Som underlag för utredningens beräkningar i detta kapitel har uppgifter inhämtats från Skatteverket avseende det antal företag som yrkat utvidgade särskilda avdrag enligt socialavgiftslagen och det belopp med vilket sådana avdrag yrkats. Eftersom de generella avdragen och de utvidgade avdragen för närvarande inte särredovisas i skattedeklarationen saknas möjlighet för Skatteverket att exakt följa upp de olika avdragsformerna vad gäller arbetsgivaravgifterna. De siffror som tagits fram bygger därför på antagandet att avdragsyrkanden överstigande fem procent eller 3 550 kronor utgör yrkanden om utvidgade avdrag inom stödområde A (som framgår av avsnitt 7.6.1 var 3 550 kronor före den 1 januari 2005 det maximala generella avdragsbeloppet per månad vid beräkning av arbetsgivaravgifterna).

Av Skatteverkets uppgifter framgår att uppföljningar av de utvidgade särskilda avdragen vid beräkning av arbetsgivaravgifter görs två gånger per år. Uppgifterna avseende september 2004, som är de senast framtagna uppgifterna, visar att ca 8 500 arbetsgivare gjort

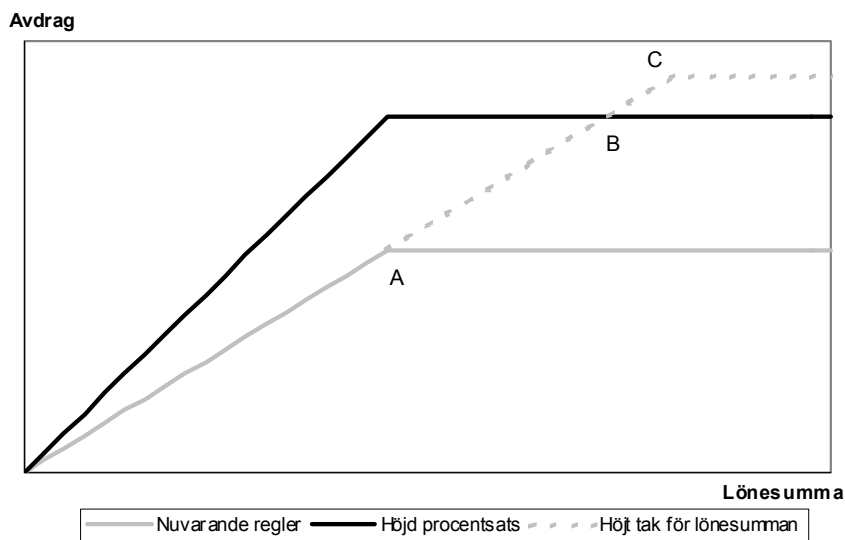
avdrag från arbetsgivaravgifterna med mer än fem procent eller mer än 3 550 kronor. Det belopp med vilket dessa arbetsgivare yrkat avdrag kan enligt verket antas uppgå till ca 36 miljoner kronor för samma månad. Mot bakgrund av ovan redovisade svårigheter att följa upp de olika avdragsformerna innefattar dock siffrorna sannolikt ett antal arbetsgivare som inte är berättigade till eller ens avsett att yrka utvidgade särskilda avdrag. Enligt Skatteverkets bedömning kan de angivna siffrorna ändå antas spegla ett rättvisande månadsgenomsnitt.

I fråga om egenavgifterna yrkade enligt Skatteverkets uppgifter ca 7 700 näringsidkare avdrag vid 2004 års taxering avseende utvidgade avdrag inom stödområde A. I 2005 års ekonomiska vårproposition (prop. 2004/05:100, bilaga 2 s. 14) anges att skatteutgifterna beträffande den regionala nedsättningen av egenavgifterna uppgår till 80 miljoner kronor.

I förarbetena (prop. 2001/02:4 s. 159 och prop. 2001/02:45 s. 37) till lagen (2001:1170) om utvidgade särskilda avdrag enligt socialavgiftslagen (2000:980) anges att regeringen bedömt att ca 21 000 företag skulle komma att omfattas av nedsättningen och att den kunde beräknas komma att beröra en till fyra anställda i dessa företag. Det framgår dock inte vilket underlag som legat till grund för dessa beräkningar.

En utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen kan göras på olika sätt. En möjlighet är att höja den procentsats med vilken avdrag medges. Ett sådant alternativ skulle innebära att alla företag skulle gynnas som för närvarande kan göra avdrag. En annan möjlighet är att höja taket för avgiftsunderlaget. Detta alternativ skulle gynna enbart de företag vars avgiftsunderlag idag är högre än taket. Det är också möjligt att tänka sig en kombination av de båda alternativen.

I nedanstående figur illustreras skillnaden mellan de två grundalternativen, dvs. att höja procentsatsen respektive att höja avgiftsunderlaget.



Anm. Den ljusa heldragna linjen visar avdraget vid olika lönesummor i det nuvarande systemet. Avdraget stiger upp till en viss lönesumma (punkten A), för att därefter vara konstant. Om taket för den lönesumma som medger avdrag höjs, men procentsatsen är densamma som tidigare, kommer avdraget att följa den ljusa streckade linjen. Avdraget kommer då att stiga upp till lönesumman i punkten C, för att därefter vara konstant. Jämfört med det nuvarande systemet kommer således endast de företag som har en lönesumma som överstiger det nu gällande taket (punkten A) att få ett högre avdrag. Alternativet att höja procentsatsen och låta taket för lönesumman vara oförändrat jämfört med nuvarande system illustreras med den svarta heldragna linjen. Även om taket för lönesumman ligger fast kommer avdraget att bli högre för samtliga företag. Vid en jämförelse mellan alternativ 1 (höjt tak för lönesumman) och alternativ 2 (höjd procentsats) framgår av figuren att alternativ 1 är mer lönsamt endast för de företag vars lönesumma överstiger punkten B.

Utifrån ovan redovisade uppgifter från Skatteverket kan det belopp med vilket avdrag från arbetsgivaravgifterna yrkas beräknas uppgå till 432 miljoner kronor per år (36 miljoner kronor x 12) och det genomsnittliga avdraget till ca 50 800 kronor per år (432 miljoner kronor dividerat med 8 500 arbetsgivare). Enligt beräkningar gjorda inom Finansdepartementet utifrån 2005 års ekonomiska vårproposition (prop. 2004/05:100) skulle motsvarande avdrag uppgå till 400 miljoner kronor per år, vilket – med tillämpning av den av Skatteverket angivna siffran avseende antalet företag – skulle innebära ett

genomsnittligt avdrag om ca 47 000 kronor per år. I fråga om egenavgifterna kan, mot bakgrund av ovan angivna siffror, det genomsnittliga avdraget beräknas uppgå till ca 10 400 kronor. Från Finansdepartementet har vidare upplysts att uppgifter om företagens lönesummor år 2002 visar att andelen arbetsgivare med ett avgiftsunderlag som understiger taket uppgår till ca 70 procent. För enskilda näringsidkare visar enligt Finansdepartementet samma uppgifter att ca 60 procent har ett avgiftsunderlag som understiger taket. Uppgifterna om företagens lönesummor år 2002 bygger på ett urval för riket. Huruvida skillnader i fördelningen finns mellan riket som helhet och stödområde A framgår inte av dessa uppgifter.

Utredningen har bedömt att den största regionala stimulansen på sikt för stödområde A kan åstadkommas genom att särskilt underlätta nyetableringar av företag.

Utifrån ovanstående beräkningar kan det konstateras att merparten av de företag som yrkar utvidgade särskilda avdrag enligt socialavgiftslagen har avgiftsunderlag som understiger taket. Detta gäller särskilt för nyetablerade småföretag. Det förefaller därför rimligast att en ytterligare utvidgning av den aktuella stödordningen görs genom en höjning av procentsatsen för avdraget. Som konstaterats ovan gynnas med en sådan lösning samtliga företag som idag har möjlighet att göra avdrag inom stödområde A. En höjning av taket för avgiftsunderlaget skulle däremot komma enbart de större företag till godo, vars avgiftsunderlag överstiger taket. Som framgår av ovanstående figur skulle dessutom inte alla företag, vars avgiftsunderlag överstiger taket, komma att gynnas mer av en höjning av taket för avgiftsunderlaget än av en höjning av procentsatsen. Det förstnämnda alternativet är nämligen mer lönsamt än det sistnämnda endast för de företag vars avgiftsunderlag överstiger den nivå som i figuren betecknas "punkten B". Sammanfattningsvis kan således konstateras att en höjning av procentsatsen för avdraget är det alternativ som bäst är ägnat att uppnå det av utredningen eftersträfvade syftet att stimulera småföretagandet.

10.2 Hur stor kan den ytterligare utvidgningen bli?

Som tidigare angetts får de offentligfinansiella effekterna av utredningens förslag inte överstiga 300 miljoner kronor per år. Enligt nu gällande regler får avdrag inom stödområde A, utöver det i avsnitt 7.6.1 beskrivna generella avdraget, göras med 10 procent av avgifts-

underlag upp till 180 000 kronor per år vad gäller egenavgifter och av avgiftsunderlag upp till 852 000 kronor per år vad gäller arbetsgivaravgifter. Kostnaden härför uppgår enligt beräkningar gjorda inom Finansdepartementet utifrån 2005 års ekonomiska vårproposition (prop. 2004/05:100) till totalt 480 miljoner kronor, varav 80 miljoner kronor avser egenavgifter och 400 miljoner kronor avser arbetsgivaravgifter. Mot bakgrund av dessa siffror kan den totala basen för avgiftsunderlagen beräknas uppgå till 4,8 miljarder kronor (4,8 miljarder kronor x 10 procent = 480 miljoner kronor). Den totala kostnaden skulle med tillägg av 300 miljoner kronor bli 780 miljoner kronor. Genom att dividera 780 miljoner kronor med basen på 4,8 miljarder kronor framkommer att procentsatsen för avdraget skulle kunna bestämmas till 16,25. Mot bakgrund härav föreslår utredningen att den procentsats med vilken avdrag beviljas höjs från 10 till 16. En sådan höjning medför att det maximala avdraget beträffande egenavgifterna kommer att uppgå till 28 800 kronor per år, medan det beträffande arbetsgivaravgifterna kommer att uppgå till 11 360 kronor per månad, dvs. 136 320 kronor per år. Med en höjning av avdraget i den storleksordningen torde även Skatteverkets kostnader rymmas inom totalramen.

10.3 Från vilket datum skall den ytterligare utvidgningen gälla?

Av direktiven till utredningen framgår att ett regionalt förhöjt grundavdrag, om ett sådant skulle införas, är tänkt att ges från och med inkomståret 2005. Det framgår dock inte klart av direktiven om avsikten är att även varje annan regional stimulansåtgärd, som utredningen kan komma att föreslå, skall gälla från och med samma tidpunkt. I 2005 års budgetproposition (prop. 2004/05:1, utgiftsområde 19, avsnitt 2.3 s. 10) anger regeringen att en utredning bör tillkallas för att analysera och lämna förslag till lämpliga regionala stimulansåtgärder på skatteområdet och att förslagen bör gälla från och med inkomståret 2005. Utredningen har uppfattat denna formulering på så sätt att den åtgärd som utredningen föreslår, oavsett vilken denna är, är tänkt att gälla från och med inkomståret 2005.

Skatteverket har påtalat att en retroaktiv tillämpning är förenad med olägenheter för verket, som måste ompröva tidigare fattade beslut. Enligt utredningens bedömning finns dock i och för sig inga hinder mot att en ytterligare utvidgning av de särskilda avdragen

ges en retroaktiv tillämpning. Utredningen föreslår därför, mot bakgrund av vad som angetts beträffande direktiven, att den nu föreslagna utvidgningen skall gälla från och med inkomståret 2005.

11 Konsekvenserna av utredningens förslag

Utredningens bedömning:

De offentligfinansiella effekterna av utredningens förslag, inklusive administrativa kostnader, bedöms väl kunna rymmas inom den i direktiven angivna beloppsramen om 300 miljoner kronor per år. Förslaget kan särskilt förväntas medföra positiva effekter vad gäller nyetableringar av företag, ekonomisk tillväxt och sysselsättning inom stödområde A. Förslaget kan förväntas ha positiva effekter för de små företagens förutsättningar att möta de merkostnader de har på grund av det geografiska läget.

11.1 De offentligfinansiella effekterna av utredningens förslag

I det föregående har utredningen föreslagit att en ytterligare utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen bör göras, att denna bör ske genom en höjning av den procentsats med vilken avdrag beviljas och att utvidgningen bör gälla från och med inkomståret 2005. Såsom tidigare angetts får de offentligfinansiella effekterna av utredningens förslag enligt direktiven inte överstiga 300 miljoner kronor per år. En höjning av procentsatsen från 10 till 16, såsom föreslagits i föregående kapitel, kan beräknas innebära en ökning av det totala avdragsbeloppet om ca 288 miljoner kronor. Därtill kommer de administrativa kostnader som kan tänkas uppkomma till följd av utredningens förslag. Den offentligfinansiella effekten har beräknats genom att kostnaden för nuvarande stödordning, 480 miljoner kronor, dividerats med 10, dvs. med nuvarande avdragsnivå i procent (vilket ger en kostnad per procentenhet om 48 miljoner kronor) och multiplicerats med den ytterligare utvidgningens storlek i procent, dvs. med 6 (jfr. beträffande kostnaden för nu gällande stödordning avsnitt 10.2).

De konsekvenser som en ytterligare utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen innebär för Skatteverket har av verket uppgetts vara ändringar av skatte- och inkomstdeklarationsblanketter, ändringar i vissa IT-system och olika typer av informationsinsatser, dvs. åtgärder som behöver vidtas enbart i initialskedet. Kostnaderna för dessa åtgärder har av Skatteverket beräknats till mellan 90 000 och 105 000 kronor. Om bestämmelser om ytterligare utvidgning av de särskilda avdragen ges en retroaktiv tillämpning i enlighet med utredningens förslag tillkommer dock kostnader för Skatteverket för hantering av en stor mängd omprövningsärenden. Av avsnitt 10.1 framgår att ca 8 500 arbetsgivare, enligt uppgifter från Skatteverket, kan beräknas göra utvidgade särskilda avdrag från socialavgifterna varje månad. Skatteverket har uppgett att det i fråga om arbetsgivaravgifter är möjligt att fatta omprövningsbeslut för flera redovisningsperioder, som infaller under ett och samma kalenderår, i en och samma beslutshandling. Skatteverket har således utgått från att 8 500 omprövningsbeslut kommer att behöva fattas. Tidsåtgången för detta har bedömts komma att uppgå till mellan 1 400 och 2 100 timmar. Merkostnaderna för ett retroaktivt ikraftträdande har av Skatteverket mot denna bakgrund beräknats till mellan 315 000 och 475 000 kronor. De totala kostnaderna vid ett retroaktivt ikraftträdande har således beräknats uppgå till mellan 405 000 (90 000 + 315 000) och 580 000 (105 000 + 475 000) kronor. Kostnaderna är i sin helhet sådana som uppkommer enbart i ett inledande skede.

I direktiven till utredningen anges att utredaren särskilt skall beakta bland annat de administrativa effekter som kan uppkomma för Skatteverket. Av det ovan anförda framgår att en ytterligare utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen inte medför någon varaktigt ökad arbetsbörda för Skatteverket. Åtgärden får således inte några administrativa effekter för Skatteverket, utöver de konsekvenser som uppkommer i initialskedet.

Några omedelbara konsekvenser torde inte uppkomma för staten, utöver bortfallet av skatteintäkter. Inte heller innebär förslaget några direkta ekonomiska effekter för landsting eller kommuner. Sammanfattningsvis kan således konstateras att de offentligfinansIELLA effekterna av utredningens förslag, inklusive administrativa kostnader, väl ryms inom den i direktiven angivna beloppsramen.

11.2 Konsekvenser i övrigt

Genom att utredningens förslag innebär en utvidgning av ett redan befintligt system medför förslaget inte någon ökad administrativ belastning för de berörda företagen. Förslaget medför enbart positiva effekter för företagen, genom att deras kostnader för socialavgifter minskar. Genom att en ökad nedsättning av företagens sociala avgifter kan förväntas underlätta nyetableringar av företag och medföra att fler arbetstillfällen skapas torde utredningens förslag kunna medföra positiva effekter vad gäller regional tillväxt, sysselsättning samt privat och offentlig service inom stödområde A. Mot bakgrund av att det av utredningen eftersträvade målet främst är att skapa ytterligare stimulans för småföretagarna inom stödområdet (jfr. avsnitt 8.2) kan förslaget förväntas ha positiva effekter för de inom stödområdet verksamma småföretagens arbetsförutsättningar, konkurrensförmåga och villkor i övrigt i förhållande till företag utanför stödområdet och till större företag.

I det föregående har utredningen på flera ställen behandlat frågor om risk för kringgående av bestämmelser med regional inriktning. Enligt utredningens mening kan dock varje form av system, som innebär att boende eller företag inom en viss region behandlas mer förmånligt än övriga boende eller företag i landet, tänkas innebära en risk för kringgående av bestämmelserna. Av naturliga skäl ökar denna risk i takt med att skillnaderna mellan de olika nivåerna görs större. Det nu aktuella förslaget kan följaktligen anses innebära en viss ökad risk för kringgående av de aktuella bestämmelserna och eventuellt även en ökad risk för ekonomisk brottslighet. Som konstaterats torde dock varje form av regional stimulansåtgärd vara förknippad med en motsvarande risk.

Utredningens förslag innebär inte några konsekvenser för den kommunala självstyrelsen, för jämställdheten mellan kvinnor och män eller för möjligheterna att nå de integrationspolitiska målen. Förslaget innebär inte heller några konsekvenser för brottsligheten och det brottsförebyggande arbetet, utöver vad som angetts ovan.

Författningskommentar

Förslag till lag om ändring i lagen (2001:1170) om utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen (2000:980)

5 §

Den procentsats, med vilken avdrag beviljas, höjs från 10 till 16 . Som en följd härav kommer det maximala avdraget beträffande arbetsgivaravgifterna att uppgå till 11 360 kronor per månad, jämfört med tidigare 7 100 kronor per månad.

6 §

Även beträffande egenavgifterna höjs den procentsats, med vilken avdrag beviljas, från 10 till 16. Det maximala avdraget kommer som en följd härav att uppgå till 28 800 kronor per år, jämfört med tidigare 18 000 kronor per år.

Ikraftträdandebestämmelser

Lagen träder i kraft den 1 januari 2006. Den skall dock tillämpas retroaktivt från och med inkomståret 2005. De omprövningsbeslut som föranleds av lagen skall fattas av Skatteverket ex officio. Företagarna slipper därmed att själva begära omprövning av alla de arbetsgivaravgifter som beslutats under år 2005. Det är angeläget att företagarna inte behöver vänta längre än nödvändigt på att återfå för mycket inbetalda arbetsgivaravgifter. Skatteverkets omprövningsbeslut skall därför vara fattade inom fyra månader från det att lagen träder i kraft.

Förkortningar

Ds	departementsserien
EEG	Europeiska ekonomiska gemenskapen
EES	Europeiska ekonomiska samarbetsområdet
EFTA	European Free Trade Association
EG	Europeiska gemenskapen
ESA	Efta Surveillance Authority
IL	inkomstskattelagen (1999:1229)
ITPS	Institutet för tillväxtpolitiska studier
prop.	proposition
RF	regeringsformen
RÅ	Regeringsrättens årsbok
SFS	Svensk författningssamling
SIL	lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt
SINK	lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta
SOU	Statens offentliga utredningar



Beslut vid regeringssammanträde den 16 december 2004

Sammanfattning av uppdraget

En särskild utredare tillkallas med uppdrag att analysera och lämna förslag till regionala stimulansåtgärder inom skatteområdet.

Uppdraget avser i första hand ett förhöjt grundavdrag till fysiska personer inom stödområde A från och med inkomståret 2005.

I andra hand skall utredaren överväga om andra regionala stimulansåtgärder kan vidtas med syfte att stimulera den regionala utvecklingen i detta område eller andra delar av Sverige där medborgare och företag kan ha höga utgifter till följd av långa transportavstånd och kallt klimat. Åtgärderna skall helst vara individinriktade men även insatser riktade till företag kan komma i fråga om de bedöms uppfylla syftet med uppdraget.

De offentligfinansiella effekterna av förslagen får inte uppgå till mer än 300 miljoner kronor per år.

Uppdraget skall redovisas senast den 15 augusti 2005.

Bakgrund

Behovet av regionala stimulansåtgärder i vissa delar av Sverige

En till ytan stor del av Sverige, huvudsakligen Norrlands inland och de nordligaste delarna av Dalarna och Värmland, har andra förutsättningar för näringslivets utveckling än övriga delar av landet. Området definieras i detta sammanhang som stödområde A i enlighet med förordningen (1999:1382) om stödområden för vissa regionala företagsstöd. Att förutsättningarna skiljer sig åt beror främst på områdets geografiska läge med bl.a. långa transportavstånd, liten hemmamarknad, sämre tillgång till service, låg befolkningstäthet och kallt klimat.

För att stimulera utvecklingen i detta område har riksdagen bl.a. beslutat om särskilda riktade åtgärder inom ramen för den regionala utvecklingspolitiken. Målet för denna är väl fungerande och hållbara lokala arbetsmarknadsregioner med en god servicenivå i alla delar av landet (prop. 2001/02:4, bet. 2001/02:NU4, rskr. 2001/02:118). Med väl fungerande lokala arbetsmarknadsregioner avses att de är så attraktiva för människor och företag att det är möjligt att ta till vara den potential och livskraft som finns i alla regioner. Med en god servicenivå avses att människor och företag har tillgång till kommersiell och offentlig service i tillräcklig omfattning.

För att detta mål skall nås krävs både goda generella förutsättningar för företagande och särskilda åtgärder riktade till geografiskt avgränsade områden som bedöms ha särskilda behov. Åtgärderna behöver vidtas inom många olika samhällssektorer. Det är t.ex. mycket viktigt att utbildnings-, transport- och arbetsmarknadspolitiken utformas så att de bidrar till att stärka utvecklingen i dessa områden. Inom den regionala utvecklingspolitiken har också sedan lång tid tillbaka en mängd åtgärder för att utveckla dessa områden vidtagits. Exempelvis sker fördelningen av statliga medel för allmänna regionalpolitiska åtgärder och från EG:s strukturfondsprogram med hänsyn till de regionala problemens svårighetsgrad. Möjligheterna att lämna olika regionala företagsstöd är också störst i stödområde A. Där har t.ex. en särskild nedsättning av socialavgifterna införts.

En viktig faktor för att upprätthålla den offentliga servicen i dessa områden är det kommunala utjämningsystemet. Dess huvudsyfte är att skapa likvärdiga ekonomiska förutsättningar för kommuner och landsting att bedriva sina verksamheter.

Tillgång till kvalificerad arbetskraft har regeringen bedömt vara en av de viktigaste förutsättningarna för att uppnå en framtida tillväxt inom små lokala arbetsmarknadsregioner. Ett förslag från en särskild utredare till utformning av ett system för skattegynnade tjänster i detta syfte har regeringen dock nyligen bedömt inte bör genomföras (prop. 2004/05:1 utg.omr. 13 avsnitt 4.9.2, s. 49).

Regeringen har vidare den 6 maj 2004 tillkallat en särskild utredare med uppdrag att göra en översyn av reglerna om avdrag vid beskattningen för ökade levnadskostnader vid dubbel bosättning. Den utredaren skall bl.a. undersöka om avdragsrätten kan utformas så att den förstärker den regionala utvecklingen på kort och lång sikt.

Som regeringen framhöll i budgetpropositionen för 2005 är det angeläget att på olika sätt stimulera den regionala utvecklingen i vissa delar av Sverige där medborgare och företag kan ha höga kostnader till följd av långa transportavstånd och kallt klimat.

Regionala stimulansåtgärder inom skatteområdet

Regionala stimulansåtgärder inom skatteområdet finns i dag på socialavgiftsområdet och punktskatteområdet. När det gäller socialavgifterna finns sedan den 1 januari 2002 en särskild nedsättning för arbetsgivare och enskilda näringsidkare i stödområde A. För arbetsgivare innebär det att de varje månad får göra ett avdrag med tio procent av avgiftsunderlaget. Avdraget får uppgå till maximalt 7 100 kronor per månad. Det underlag som ger maximalt avdrag motsvarar en årlig lönesumma på 852 000 kronor.

På punktskatteområdet finns en nedsättning av energiskatten på el med 6 öre per kilowattimme i norra Sverige samt en regional differentiering av fordonsskatten.

I enlighet med uttalandena i budgetpropositionen för 2005 finns ett behov av att överväga ytterligare regionala inslag i skattesystemet, i första hand i form av höjda grundavdrag i stödområde A.

Nuvarande ordning för grundavdrag

Rätt till grundavdrag har fysiska personer som är obegränsat skattskyldiga under någon del av beskattningsåret och som har haft förvärvsinkomst. Även begränsat skattskyldiga kommer från och med den 1 januari 2005 att få rätt till grundavdrag, om de har sin förvärvsinkomst uteslutande eller så gott som uteslutande i Sverige. Dödsbon har inte rätt till avdrag för senare år än det år då dödsfallet inträffade.

Grundavdragets storlek är beroende av den taxerade förvärvsinkomstens storlek och uppgår för inkomståret 2004 till 16 700 kronor vid en taxerad förvärvsinkomst upp till 58 900 kronor. För en taxerad förvärvsinkomst över 269 200 kronor uppgår grundavdraget till 11 600 kronor. För inkomster däremellan är grundavdraget högre. Den högsta nivån uppgår till 26 400 kronor.

För dem som är obegränsat skattskyldiga bara under en del av beskattningsåret är grundavdraget en tolfteedel av 11 600 kronor för

varje kalendermånad eller del av kalendermånad som de är obegränsat skattskyldiga. Om denna grupp skattskyldiga har sin förvärvsinkomst uteslutande eller så gott som uteslutande i Sverige, kommer de från och med den 1 januari 2005 att få rätt till motsvarande grundavdrag som om de varit obegränsat skattskyldiga under hela beskattningsåret.

Grundavdraget får inte överstiga den skattskyldiges sammanlagda överskott av tjänst och aktiv näringsverksamhet sedan allmänna avdrag först gjorts. Det finns särskilda regler för hur överskottet av tjänst och allmänna avdrag skall beräknas i vissa speciella fall.

Någon form av grundavdrag har funnits i skattelagstiftningen sedan lång tid tillbaka. Avdraget, som har ett fördelningspolitiskt syfte, avser främst att lindra beskattningen för låginkomsttagare. Fram till 1962 varierade avdraget beroende på var den skattskyldige var bosatt, s.k. dyrortsgruppering, och benämndes då ortsavdrag. Dyrortsgrupperingen slopades fr.o.m. 1962 med hänvisning till att starka skäl av rättvisekaraktär kunde framföras till stöd för enhetliga ortsavdrag vid beskattningen. Beteckningen ortsavdrag ändrades dock inte till grundavdrag förrän 1970.

Uppdraget

Utredaren skall analysera och lämna förslag till regionala stimulansåtgärder på skatteområdet, företrädesvis på individnivå. I första hand skall utredas om ett förhöjt grundavdrag från och med inkomståret 2005 kan ges till fysiska personer bosatta inom stödområde A. Om ett sådant avdrag inte bedöms kunna införas, eller inte bedöms på bäst sätt uppfylla syftet att stimulera den regionala utvecklingen, skall utredaren överväga om andra regionala stimulansåtgärder kan vidtas i detta område eller andra delar av Sverige där medborgare och företag kan ha höga utgifter till följd av långa transportavstånd och kallt klimat.

Vid bedömningen av om ett förhöjt grundavdrag eller andra åtgärder bör införas skall utredaren särskilt beakta

- de gränsdragningsproblem som kan uppkomma när personer är bosatta i t.ex. olika kommuner på var sin sida av gränsen för stödområdet,

- de krav som följer med vårt medlemskap i Europeiska unionen, främst när det gäller den fria rörligheten för personer och statliga stöd,
- hur åtgärder på inkomstbeskattningens område förhåller sig till regeringsformen,
- att skattereglerna utformas på ett så samhällsekonomiskt effektivt sätt som möjligt,
- de ekonomiska effekter som kan uppkomma för landsting och kommuner, och
- de administrativa effekter som kan uppkomma för Skatteverket.

Vid övervägandena om vilka regionala stimulansåtgärder som bör vidtas skall utredaren beakta behovet och effekterna av åtgärden med hänsyn till befintliga regionala insatser.

De offentligfinansiella effekterna av förslagen får inte överstiga 300 miljoner kronor per år.

Uppdraget skall redovisas senast den 15 augusti 2005.

(Finansdepartementet)

Utformningen av ett eventuellt regionalt grundavdrag

Författningsförslag

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

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229) dels att 63 kap. 1 § och 5 § skall ha följande lydelse, dels att det i lagen skall införas tre nya paragrafer, 2 a §, 2 b § och 5 a §, av följande lydelse

Nuvarande lydelse

I detta kapitel finns bestämmelser om grundavdrag.

Föreslagen lydelse

1 §

I detta kapitel finns bestämmelser om grundavdrag och regionalt grundavdrag.

2 a §

Fysiska personer som den 1 november året före beskattningsåret är bosatta inom de kommuner eller delar av kommuner som i förordningen (1999:1382) om stödområden för vissa regionala företagsstöd benämns stödområde A och som enligt 2 § är berättigade till grundavdrag har utöver vad som anges i 3–5 §§ rätt till regionalt grundavdrag med 2 200 kr.

Rätt till regionalt grundavdrag har även fysiska personer som är bosatta utomlands och som enligt

2 § är berättigade till grundavdrag, om de under beskattningsåret haft inkomst från arbete inom stödområdet. I fråga om sådana skattskyldiga som avses i detta stycke krävs för att regionalt grundavdrag skall kunna beviljas att de skattskyldiga framställer yrkande om sådant avdrag.

2 b §

Bestämmelserna i 2 a § skall inte tillämpas i fall då den skattskyldige bedriver näringsverksamhet inom transportsektorn.

5 §

Grundavdraget får inte överstiga den skattskyldiges sammanlagda överskott av aktiv näringsverksamhet och av tjänst, minskat med hans allmänna avdrag.

Vid denna beräkning skall överskottet av tjänst minskas med sådana lån, kapitalvinster och utdelningar som enligt 11 kap. 45 §, 50 kap. 7 § eller 57 kap. skall tas upp i inkomstslaget tjänst.

Vidare skall vid beräkningen de allmänna avdragen minskas med sådana avdrag som på grund av dispens enligt 59 kap. 8 och 10–12 §§ grundas på

- överskott av passiv näringsverksamhet, eller
- sådana kapitalvinster och utdelningar som enligt 50 eller 57 kap. skall tas upp i inkomstslaget tjänst.

Grundavdraget och det regionala grundavdraget får tillsammans inte överstiga den skattskyldiges sammanlagda överskott av aktiv näringsverksamhet och av tjänst, minskat med hans allmänna avdrag.

Vid denna beräkning skall överskottet av tjänst minskas med sådana lån, kapitalvinster och utdelningar som enligt 11 kap. 45 §, 50 kap. 7 § eller 57 kap. skall tas upp i inkomstslaget tjänst.

Vidare skall vid beräkningen de allmänna avdragen minskas med sådana avdrag som på grund av dispens enligt 59 kap. 8 och 10–12 §§ grundas på

- överskott av passiv näringsverksamhet, eller
- sådana kapitalvinster och utdelningar som enligt 50 eller 57 kap. skall tas upp i inkomst-

slaget tjänst.

5 a §

I fråga om det regionala grundavdraget skall också tillämpas bestämmelserna i kommissionens förordning (EG) nr 69/2001 av den 12 januari 2001 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse, kommissionens förordning (EG) nr 1860/2004 av den 6 oktober 2004 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse inom jordbruks- och fiskerisektorn och förordningen (1988:764) om statligt stöd till näringslivet.

Allmän motivering till bestämmelserna om regionalt grundavdrag

Bestämmelser om grundavdrag finns för närvarande i 63 kap. inkomstskattelagen (1999:1229) – IL. Bestämmelser om ett regionalt förhöjt grundavdrag bör lämpligen inarbetas i detta kapitel och utformas i anslutning till befintliga grundavdragsbestämmelser.

Enligt 63 kap. 2 § IL tillkommer grundavdrag fysiska personer som är obegränsat skattskyldiga under någon del av beskattningsåret och som haft förvärvsinkomst. Fysiska personer som är berättigade till grundavdrag enligt det nu sagda och som är bosatta inom stödområde A kommer därutöver att bli berättigade till ett regionalt grundavdrag.

Enligt 63 kap. 2 § IL har sedan den 1 januari 2005 även begränsat skattskyldiga i vissa fall rätt till grundavdrag, om deras överskott av förvärvsinkomster i Sverige och i andra länder uteslutande eller så gott som uteslutande utgörs av överskott av förvärvsinkomster i Sverige. De skattskyldiga som enligt denna bestämmelse är berättigade till grundavdrag är sådana som antingen gjort en begäran om att få sina tjänsteinkomster beskattade enligt IL istället för enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta (SINK) eller som har näringsinkomster från ett fast driftsställe eller en fastighet i Sverige. Bestämmelser om regionalt grundavdrag bör, för att inte riskera att strida mot EG-fördragets bestämmelser om fri rörlighet för personer, även omfatta sådana skattskyldiga som är bosatta utomlands och som har inkomst från arbete inom stödområdet, under förutsättning att de är berättigade till grundavdrag. Eftersom Skatteverket inte har möjlighet att identifiera de utomlands bosatta som är berättigade till regionalt grundavdrag kommer det i fråga om dessa personer att krävas att de skattskyldiga framställer yrkanden om regionalt grundavdrag.

Beträffande det allmänna grundavdraget finns i 63 kap. 4 § en bestämmelse av innebörden att grundavdrag, för personer som varit obegränsat skattskyldiga bara under en del av beskattningsåret, utgår i proportion till det antal månader de varit obegränsat skattskyldiga, under förutsättning att deras överskott av förvärvsinkomster i Sverige och i andra länder inte uteslutande eller så gott som uteslutande utgörs av överskott av förvärvsinkomster i Sverige. Att på motsvarande sätt tillerkänna skattskyldiga som under delar av beskattningsåret varit bosatta inom stödområdet ett reducerat regionalt grundavdrag bör inte komma ifråga, främst mot

bakgrund av att den administrativa börda som detta skulle medföra för Skatteverket inte skulle stå i rimlig proportion till de belopp som skulle komma att tillerkännas varje sådan skattskyldig. En rätt till regionalt grundavdrag bör överhuvudtaget inte göras beroende av att den skattskyldige varit bosatt inom stödområdet under beskattningsåret, utan avgörande bör istället vara den skattskyldiges bosättning den 1 november året före beskattningsåret. Bestämmelserna om regionalt grundavdrag kommer därmed att anknyta till bestämmelsen om hemortskommun i 65 kap. 3 § IL.

Då ett högre grundavdrag ges till näringsidkare inom ett geografiskt avgränsat område än till övriga näringsidkare i landet aktualiseras EG-fördragets bestämmelser om statsstöd. Det stödbelopp som kommer att utgå i form av ett regionalt grundavdrag kommer dock inte att vara högre än att en sådan stödordning bedöms kunna rymmas inom ramen för försumbara stöd. Av kommissionens förordning (EG) nr 69/2001 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse framgår att statligt stöd inte får ges till verksamheter inom transportsektorn, då även små stödbelopp inom denna sektor anges kunna påverka handeln mellan medlemsstaterna. Kommissionen har visserligen i ett utkast till förordning om ändring av förordning nr 69/2001, daterat den 3 mars 2004, föreslagit att transportsektorn inte längre skall undantas från förordningens tillämpningsområde, förutom i vissa klart definierade fall (anskaffning av fordon inom vägtransportsektorn). Förslaget har dock ännu inte lett till någon förändring av gällande regelsystem. I anslutning till bestämmelserna om regionalt grundavdrag måste därför anges att bestämmelserna inte skall tillämpas i fall då den skattskyldige bedriver verksamhet inom transportsektorn.

Konsekvenser av ett regionalt grundavdrag

Konsekvenser för kommuner och landsting

Den kommunala skattebasen utgörs av beskattningsbar inkomst för fysiska personer. Regeländringar som påverkar den beskattningsbara inkomsten påverkar därmed de kommunala skatteintäkterna. Beskattningsbar förvärvsinkomst utgör även, direkt eller indirekt, underlag i inkomstutjämnningen för kommuner respektive landsting samt i den del av kostnadsutjämnningen för kommuner

som avser förskoleverksamhet och skolbarnomsorg. Bestämmelser om inkomst- och kostnadsutjämning finns i lagen (2004:773) om kommunalekonomisk utjämning samt i förordningen (2004:881) om kommunalekonomisk utjämning.

Med inkomstutjämning avses utjämning för skillnader i skattekraft (beskattningsbar förvärvsinkomst per invånare). Kommuner med en skattekraft upp till 115 procent av den genomsnittliga skattekraften i riket får ett inkomstutjämningsbidrag, medan kommuner med skattekraft överstigande 115 procent betalar en inkomstutjämningsavgift till staten. För landstingen baseras inkomstutjämnningen på 110 procent av den genomsnittliga skattekraften i riket.

Ett regionalt förhöjt grundavdrag kommer att ge lägre skatteintäkter för berörda kommuner och landsting samtidigt som de, genom en sänkt skattekraft, får ett högre inkomstutjämningsbidrag eller får betala en lägre skatteutjämningsavgift. Övriga kommuner och landsting kommer i stället att få ett något lägre inkomstutjämningsbidrag eller att få betala en något högre inkomstutjämningsavgift. Därmed fördelas i praktiken merparten av det belopp med vilket de kommunala skatteintäkterna minskar på hela kommun- respektive landstingskollektivet.

I kostnadsutjämnningen beräknas för varje kommun eller landsting en standardkostnad för var och en av de verksamheter och kostnadslag som omfattas av utjämnningen. Standardkostnaden beräknas med utgångspunkt i faktorer som är av särskild betydelse för att belysa strukturella förhållanden. I den del av kostnadsutjämnningen som avser förskoleverksamhet och skolbarnomsorg används medelvärdet av skattekraften under en treårsperiod som en av flera variabler för att fånga upp föräldrarnas efterfrågan av förskola och barnomsorg. En lägre skattekraft ger således en lägre standardkostnad och därmed ett lägre kostnadsutjämningsbidrag alternativt en högre utjämningsavgift för berörda kommuner. Effekten av ett regionalt grundavdrag torde dock i detta sammanhang bli marginell.

Konsekvenser för staten

Vad gäller konsekvenser för staten kan det konstateras att en höjning av grundavdraget medför att summan av allmänna pensionsavgifter enligt lagen (1994:1744) om allmän pensionsavgift sjunker något, men att detta torde kompenseras av att skattereduktionen för pensionsavgifter, vilken regleras i 65 kap. 10 § inkomstskattelagen (1999:1229) – IL – sjunker i nästan lika stor utsträckning. Några konsekvenser i övrigt för staten uppkommer inte till följd av ett regionalt grundavdrag.

Författningskommentar

1 §

Paragrafen kompletteras i och med att innehållet i kapitlet utvidgas till att omfatta även regionalt grundavdrag.

2 a §

I bestämmelsen anges i *första stycket* att fysiska personer som är berättigade till grundavdrag enligt 63 kap. 2 § IL och som är bosatta inom stödområde A, utöver det allmänna grundavdraget, även har rätt till ett regionalt grundavdrag. Avgörande för rätten till regionalt grundavdrag är den skattskyldiges bosättning den 1 november året före beskattningsåret.

I stycket anges också det regionala grundavdragets storlek. För samtliga skattskyldiga, som är berättigade till regionalt grundavdrag, kommer detta att uppgå till 2 200 kronor. Beloppet skall inte reduceras för personer som varit obegränsat skattskyldiga bara under en del av beskattningsåret.

I paragrafens *andra stycke* anges att rätten till regionalt grundavdrag även omfattar skattskyldiga som är bosatta utomlands och som har inkomst från arbete inom stödområdet, under förutsättning att personerna är berättigade till grundavdrag. Om inte dessa personer skulle omfattas av rätten till regionalt grundavdrag skulle lagstiftningen kunna tänkas strida mot EG-fördragets bestämmelser om fri rörlighet för personer. Hur stor del av inkomsterna som härrör från arbete inom stödområde A saknar betydelse för rätten till regionalt grundavdrag. Samtliga nu aktuella skattskyldiga, vars

förvärvsinkomster från Sverige till någon del härrör från stödområdet, är således berättigade till ett regionalt grundavdrag om 2 200 kronor.

I stycket anges även att det beträffande de utomlands bosatta krävs att personerna framställer yrkanden om regionalt grundavdrag. Den kontroll som måste göras av att inkomsterna härrör från arbete inom stödområde A kommer att ske genom att de skattskyldiga måste ange att de arbetar inom stödområdet.

I 63 kap. 2 § andra stycket IL anges att dödsbon inte har rätt till avdrag för senare år än det år då dödsfallet inträffade. Att dödsbon inte heller är berättigade till regionalt grundavdrag för senare år än det år då dödsfallet inträffade framgår genom att det i 2 a § anges att denna bestämmelse gäller endast sådana skattskyldiga som enligt 2 § är berättigade till grundavdrag.

2 b §

Genom att det regionala grundavdraget bedöms kunna ges inom ramen för försumbara stöd måste transportsektorn i nuläget undantas från bestämmelsernas tillämpningsområde. Inte heller sådana skattskyldiga som, förutom transportverksamhet, även bedriver andra typer av näringsverksamhet kan få del av det regionala grundavdraget. Även en näringsidkare som bedriver transportverksamhet endast som bisyssla till annan näringsverksamhet skall således exkluderas från rätten till regionalt grundavdrag.

5 §

Paragrafen ändras endast som en följd av att innehållet i kapitlet utvidgas till att omfatta även regionalt grundavdrag.

5 a §

I paragrafen anges upplysningsvis att bestämmelserna i kommissionens förordningar om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse samt bestämmelserna i förordningen (1988:764) om statligt stöd till näringslivet skall tillämpas vad gäller det regionala grundavdraget. Upplysningen bör ses främst som en påminnelse om att förordningarnas bestämmelser

om kumulation och kontroll alltid måste beaktas då fråga är om försumbara stöd.

Statens offentliga utredningar 2005

Kronologisk förteckning

1. Radio och TV i allmänhetens tjänst. Riktlinjer för en ny tillståndspanad. Ku.
2. Radio och TV i allmänhetens tjänst. Finansiering och skatter. Ku.
3. Sveriges tillträde till 1995 års Unidroit-konvention om stulna eller olagligt utförda kulturföremål. Ku.
4. Liberalisering, regler och marknader. + Bilagor. N.
5. Postmarknad i förändring. N.
6. Säkert inläst?
En granskning av rymningarna från Kumla, Hall, Norrtälje och Mariefred 2004. Ju.
7. Försvarsfastigheter – information till riksdagen och effektiv lokalförsörjning. Fi.
8. Behov av rörlig ledningsstödsresurs. Fö.
9. KRUT
Reformerat regelverk för handel med försvarsmateriel. UD.
10. Handla för bättre klimat.
Från införande till utförande. M.
11. Välfärdsverksamhet för sjömän. N.
12. Bokpriskommissionens slutrapport.
Det skall vara billigt att köpa böcker och tidskrifter. U.
13. Lördagsdistribution av dagstidningar. U.
14. Effektivare handläggning av anknytningsärenden. UD.
15. Familjeåterförening och fri rörlighet för tredjelandsmedborgare. UD.
16. Reformerat system för insättningsgarantin. Fi.
17. Vem får jaga och fiska?
Rätt till jakt och fiske i lappmarkerna och på renbetesfjällen. Jo.
18. Prospektansvar. Fi.
19. Beskattningen vid omstruktureringar enligt fusionsdirektivet. Fi.
20. Konsumentskydd vid modemkapning. Ju.
21. Vinstandelar. Fi.
22. Nya upphandlingsregler. Fi.
23. en BRASkatt? – beskattning av avfall som förbränns. Fi.
24. Arbetslivsriktad rehabilitering.
Framtida organisation för Arbetslivstjänster och Samhall Resurs AB. N.
25. Gränslös utmaning – alkoholpolitik i ny tid. S.
26. Mobil med bil. Ett nytt synsätt på bilstöd och färdtjänst. + Bilaga, lättläst och Daisy. S.
27. Den svenska fiskerikontrollen – en utvärdering. Jo.
28. Dubbel bosättning för ökad rörlighet. Fi.
29. Storstad i rörelse.
Kunskapsöversikt över utvärderingar av storstadspolitikens lokala utvecklingsavtal. Ju.
30. Lagen om byggförsäkring.
En utvärdering. M.
31. Stödet till utbildningsvetenskaplig forskning. U.
32. Regeringens stabsmyndigheter. Fi.
33. Fjärrvärme och kraftvärme i framtiden. M.
34. Socialtjänsten och den fria rörligheten. S.
35. Krav på kassaregister Effektivare utredning av ekobrott. Fi.
36. På väg mot ... En hållbar landsbygdsutveckling. Jo.



37. Tolkutbildning – nya former för nya krav. U.
38. Tillgång till elektronisk kommunikation i brottsutredningar m.m. Ju.
39. Skog till nytta för alla? N.
40. Rätten till mitt språk
Förstärkt minoritetsskydd. Ju.
41. Bortom Vi och Dom.
Teoretiska reflektioner om makt, integration och strukturell diskriminering. Ju.
42. Säker information. Förslag till informationssäkerhetspolitik. Fö.
43. Vårdnad – Boende – Umgänge
Barnets bästa, föräldrars ansvar.
Del A + B. Ju.
44. Smiley: Hygien och redlighet i livsmedelshandlingen. Jo.
45. Säkra förare på moped, snöskoter och terränghjuling. N.
46. Bättre arbetslivsinriktad rehabilitering.
En fusion mellan Arbetslivstjänster och Samhall Resurs AB. N.
47. Kärnavfall – barriärerna, biosfären och samhället. M.
48. Ett utvecklat resurstilldelningssystem för högskolans grundutbildning. U.
49. Unionsmedborgares rörlighet inom EU. UD.
50. Arbetskraftsinvandring till Sverige
– befolkningsutveckling, arbetsmarknad i förändring, internationell utblick. N.
51. Bilan, Biffen, Bostaden. Hållbara laster
– smartare konsumtion. Jo.
52. Avgiftsfinansierad livsmedels-, djurskydds- och foderkontroll – för en högre och jämnare kvalitet. Jo.
53. Beskattning när tillgångar värderas till verkligt värde. Fi.
54. Framtidens kriminalvård. Del 1+2. Ju.
55. Bättre inomhusmiljö. M.
56. Det blågula glashuset.
– strukturell diskriminering i Sverige. Ju.
57. Enhetlig eller differentierad mervärdesskatt? + Bilagedel. Fi.
58. Ny reglering av offentliga uppköps-erbjudanden. Ju.
59. Miljöbalken; miljökvalitetsnormer, miljöorganisationerna i miljöprocessen och avgifter. M.
60. Efter flodvågen – det första halvåret. Fö.
61. Personuppgifter för samhällets behov. Fi.
62. Anpassning av radio- och TV-lagen till den digitala tekniken. U.
63. Tryggare leveranser. Fjärrvärme efter konkurs. N.
64. en BRASKatt! – beskattning av avfall som deponeras. Fi.
65. Registerkontroll av personal vid hem för vård eller boende som tar emot barn eller unga. S.
66. Makt att forma samhället och sitt eget liv – jämställdhetspolitiken mot nya mål. + Forskarrapporter.
+ Sammanfattning N.
67. Energideklarationer.
Metoder, utformning, register och expertkompetens. M.
68. Regionala stimulansåtgärder inom skatteområdet. Fi.

Statens offentliga utredningar 2005

Systematisk förteckning

Justitiedepartementet

- Säkert inläst?
En granskning av rymningarna från Kumla, Hall, Norrtälje och Mariefred 2004. [6]
- Konsumentskydd vid modemkapning. [20]
Storstad i rörelse.
Kunskapsöversikt över utvärderingar av storstadspolitikens lokala utvecklingsavtal. [29]
- Tillgång till elektronisk kommunikation i brottsutredningar m.m. [38]
- Rätten till mitt språk
Förstärkt minoritetsskydd. [40]
- Bortom Vi och Dom.
Teoretiska reflektioner om makt, integration och strukturell diskriminering. [41]
- Vårdnad – Boende – Umgänge.
Barnets bästa, föräldrars ansvar.
Del A + B. [43]
- Framtidens kriminalvård. Del 1+2. [54]
- Det blågula glashuset.
– strukturell diskriminering i Sverige. [56]
- Ny reglering av offentliga uppköps-erbjudanden. [58]

Utrikesdepartementet

- KRUT
Reformerat regelverk för handel med försvarsmateriel. [9]
- Effektivare handläggning av anknytningsärenden. [14]
- Familjeåterförening och fri rörlighet för tredjelandsmedborgare. [15]
- Unionsmedborgares rörlighet inom EU. [49]

Försvarsdepartementet

- Behov av rörlig ledningsstödsresurs. [8]
- Säker information. Förslag till informations-säkerhetspolitik. [42]
- Efter flodvågen – det första halvåret. [60]

Socialdepartementet

- Gränslös utmaning – alkoholpolitik i ny tid. [25]
- Mobil med bil. Ett nytt synsätt på bilstöd och färdtjänst. + Bilaga, lättläst och Daisy. [26]
- Socialtjänsten och den fria rörligheten. [34]
- Registerkontroll av personal vid hem för vård eller boende som tar emot barn eller unga. [65]

Finansdepartementet

- Försvarsfastigheter – information till riksdagen och effektiv lokalförsörjning. [7]
- Reformerat system för insättningsgarantin. [16]
- Prospektansvar. [18]
- Beskattningen vid omstruktureringar enligt fusionsdirektivet. [19]
- Vinstandelar. [21]
- Nya upphandlingsregler. [22]
- en BRASKatt? – beskattning av avfall som förbränns. [23]
- Dubbel bosättning för ökad rörlighet. [28]
- Regeringens stabsmyndigheter. [32]
- Krav på kassaregister Effektivare utredning av ekobrott. [35]
- Beskattning när tillgångar värderas till verkligt värde. [53]
- Enhetlig eller differentierad mervärdes-skatt? + Bilagedel. [57]



Personuppgifter för samhällets behov. [61]
en BRASKatt! – beskattning av avfall som deponeras. [64]
Regionala stimulansåtgärder inom skatteområdet. [68]

Utbildnings- och kulturdepartementet

Radio och TV i allmänhetens tjänst.
Riktlinjer för en ny tillståndsperiod. [1]
Radio och TV i allmänhetens tjänst.
Finansiering och skatter. [2]
Sveriges tillträde till 1995 års Unidroit-konvention om stulna eller olagligt utförda kulturföremål. [3]
Bokpriskommissionens slutrapport.
Det skall vara billigt att köpa böcker och tidskrifter. [12]
Lördagsdistribution av dagstidningar. [13]
Stödet till utbildningsvetenskaplig forskning. [31]
Tolkutbildning – nya former för nya krav. [37]
Ett utvecklat resurstilldelningssystem för högskolans grundutbildning. [48]
Anpassning av radio- och TV-lagen till den digitala tekniken. [62]

Jordbruksdepartementet

Vem får jaga och fiska?
Rätt till jakt och fiske i lappmarkerna och på renbetesfjällen. [17]
Den svenska fiskerikontrollen – en utvärdering. [27]
På väg mot ... En hållbar landsbygdsutveckling. [36]
Smiley: Hygien och redlighet i livsmedels-
hanteringen. [44]
Bilen, Biffen, Bostaden. Hållbara laster
– smartare konsumtion. [51]
Avgiftsfinansierad livsmedels-, djurskydds-
och foderkontroll – för en högre och
jämnare kvalitet. [52]

Miljö- och samhällsbyggnadsdepartementet

Handla för bättre klimat.
Från införande till utförande. [10]
Lagen om byggfelsförsäkring.
En utvärdering. [30]
Fjärrvärme och kraftvärme i framtiden. [33]

Kärnavfall – barriärerna, biosfären och
samhället. [47]
Bättre inomhusmiljö. [55]
Miljöbalken; miljö kvalitetsnormer, miljö-
organisationerna i miljöprocessen och
avgifter. [59]
Tryggare leveranser. Fjärrvärme efter
konkurs. [63]
Energideklarationer.
Metoder, utformning, register och
expertkompetens. [67]

Näringsdepartementet

Liberalisering, regler och marknader. [4]
Postmarknad i förändring. [5]
Välfärdsverksamhet för sjömän. [11]
Arbetslivsinriktad rehabilitering.
Framtida organisation för Arbetslivs-
tjänster och Samhall Resurs AB. [24]
Skog till nytta för alla? [39]
Säkra förare på moped, snöskoter och
terrånghjuling. [45]
Bättre arbetslivsinriktad rehabilitering. En
fusion mellan Arbetslivstjänster och
Samhall Resurs AB. [46]
Arbetskraftsinvandring till Sverige
– befolkningsutveckling, arbetsmarknad
i förändring, internationell utblick. [50]
Makt att forma samhället och sitt eget
liv – jämställdhetspolitiken mot nya
mål. + Forskarrapporter.
+ Sammanfattning. [66]