

Bilaga 2

Redovisning av skatteavvikelser



Bilaga 2

Redovisning av skatteavvikelser

Innehållsförteckning

1	Inledning.....	5
2	Beskrivning av jämförelsenorm	5
2.1	Norm för inkomstbeskattningen.....	6
2.2	Norm för indirekt beskattning av förvärvsinkomster	6
2.3	Norm för mervärdesskatten	6
2.4	Norm för punktskatter.....	7
3	Redovisning och beräkningsmetoder	7
3.1	Saldopåverkande skatteavvikelser	7
3.2	Icke saldpåverkande skatteavvikelser.....	8
4	Skatteavvikelsena i sammandrag	8
4.1	Saldopåverkande skatteavvikelser	8
4.1.1	Inkomstbeskattning.....	8
4.1.2	Indirekt beskattning av förvärvsinkomster	9
4.1.3	Mervärdesskatt	9
4.1.4	Punktskatter	9
4.2	Icke saldpåverkande skatteavvikelser.....	9
4.3	Skatteavvikelsena fördelade på utgiftsområden.....	9
5	Beskrivning av enskilda skatteavvikelser.....	22
5.1	Saldopåverkande skatteavvikelser	22
A.	Inkomst av tjänst.....	22
B.	Kostnader i tjänst och allmänna avdrag.....	24
C.	Intäkter i näringsverksamhet.....	24
D.	Kostnader i näringsverksamhet.....	25
E.	Intäkter i kapital.....	27
F.	Kostnader i kapital	28
G.	Skattereduktioner m.m.	28
H.	Skattskyldighet.....	28
I.	Socialavgifter	29
J.	Särskild löneskatt	29
K.	Mervärdesskatt	29
L.	Punktskatter	30
M.	Skattesanktioner.....	32
5.2	Icke saldpåverkande skatteavvikelser.....	33
N.	Skattefria transfereringar	33

6	Appendix.....	35
6.1	Översyn av redovisningen inom punktskatteområdet.....	35

Tabellförteckning

Tabell 1	Skatteavvikelser fördelade på skatteområden.....	11
Tabell 2	Skatteavvikelser fördelade på utgiftsområden.....	17

1 Inledning

Som en komplettering till redovisningen av de olika offentliga utgiftsprogrammen i statsbudgeten ges i denna bilaga en samlad redovisning av två olika typer av skatteavvikelser: saldpåverkande och icke saldpåverkande avvikelser.

Saldopåverkande avvikelser. Samhällets stöd till företag och hushåll redovisas i huvudsak på statsbudgetens utgiftssida. Vid sidan av dessa stöd finns också stöd på statsbudgetens inkomstsida i form av avvikelser från en likformig beskattning. Om ett sådant stöd slopas leder det till en budgetförstärkning för offentlig sektor. De betecknas därför som saldpåverkande skatteavvikelser.

I likhet med vad som gäller för statens olika utgifter är varje skatteavvikelse ett uttryck för en politisk vilja. De kan t.ex. syfta till att påverka den disponibla inkomsten för vissa hushåll, kostnaderna för vissa företag eller priserna på vissa typer av varor eller tjänster. I vissa fall kan det vara administrativa skäl som talar för att ett visst stöd utformas som en skatteavvikelse istället för ett bidrag som redovisas på statsbudgetens utgiftssida. I andra fall kan avvikelsen vara en förutsättning för den nivå på skatten som tas ut generellt. Skatteavvikelser kan således vara väl motiverade. För att ge regering och riksdag ett mer fullständigt underlag för prioriteringar mellan olika områden i budgetarbetet är det angeläget att redovisningen av de olika offentliga utgiftsprogrammen kompletteras med en redovisning av de stöd som lämnas på statsbudgetens inkomstsida.

Icke saldpåverkande avvikelser. Den samtidiga förekomsten av skattepliktiga och icke skattepliktiga transfereringar på budgetens utgiftssida skapar också behov av kompletterande redovisning. Blandningen av skattepliktiga och icke skattepliktiga transfereringar innebär att de kostnader, som redovisas på statsbudgetens utgiftssida för dessa stöd, inte är direkt jämförbara. För att få jämförbarhet mellan stöd som sker genom skattepliktiga och icke skattepliktiga transfereringar behövs en redovisning av hur mycket olika icke skattepliktiga transfereringar skulle behöva höjas vid en skattebeläggning utformad så att hushållens disponibla

inkomster hålls oförändrade. En sådan skattebeläggning skulle medföra ökade offentliga utgifter finansierade genom ökade skatter men inte påverka budgetsaldot. Därför betecknas skattebefrielseerna av vissa transfereringar som icke saldpåverkande skatteavvikelser.

I denna bilaga redovisas skatteavvikelseerna för inkomstären 2000-2004.¹ Sammanställningen omfattar såväl saldpåverkande som icke saldpåverkande skatteavvikelser. Allmänt gäller att skatteavvikelse-redovisningen inte beaktar de dynamiska effekter som ett slopande av avvikelserna skulle medföra.

2 Beskrivning av jämförelsenorm

För att identifiera en skatteavvikelse måste det existerande skattesystemet sättas i relation till en jämförelsenorm. Den jämförelsenorm som har använts vid beräkningen av skatteavvikelseerna i denna bilaga utgår i huvudsak från principen om likformig beskattning, vilket också var en av grundpelarna i 1990 års skattereform. Avvikelsen från en enhetlig beskattning kan uppfattas som en skatteförmån om t.ex. en viss grupp av skattskyldiga omfattas av en skattelättnad i förhållande till den enhetliga normen och som en skattesanktion om det rör sig om ett "överuttag" av skatt. För skattesanktionerna har någon fullständig genomgång av lagstiftningen dock ännu inte gjorts. Enbart enstaka sanktioner finns därför redovisade i denna bilaga.

I detta sammanhang innebär principen om likformig beskattning att beskattningen inom varje skatteslag skall vara enhetlig och utan undantag. Skatteavvikelse-redovisningen beaktar således inte fördelningen av skatteuttaget mellan olika typer av skatter såsom inkomstskatter, indirekta skatter på förvärvsinkomster, mervärdesskatt, och punktskatter. Därför preciseras jämförelse-

¹ En redovisning av skatteavvikelseerna av detta slag har lämnats varje år sedan 1996 som en bilaga till regeringens ekonomiska värproposition.

normen separat inom vart och ett av de olika skatteslagen inkomstskatt, indirekt beskattning av förvärvsinkomst, mervärdesskatt och punktskatt.

Sedan föregående år har en översyn av skatteavvikelse-redovisningen inom punktskatteområdet genomförts. Arbetet har syftat till att tydliggöra principerna för vilka skatter som ingår i redovisningen och även till att förtydliga och i viss mån revidera de normer som redovisningen bygger på. Som ett resultat av denna översyn har omfattningen av vissa enskilda avvikelser förändrats liksom antalet avvikelser inom punktskatteområdet. Den reviderade normen redovisas i korthet senare i detta avsnitt. En mer detaljerad redogörelse för principerna bakom avvikelse-redovisningen och normen inom punktskatteområdet ges i ett avslutande appendix.

2.1 Norm för inkomstbeskattningen

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

Det finns dock ingen gemensam norm för vilken skattenivå som ska gälla för de olika inkomstslagen inkomst av tjänst, inkomst av kapital och inkomst av näringsverksamhet. Det förhållandet att skattenivån för de olika inkomstslagen skiljer sig åt påverkar således inte skatteavvikelseberäkningarna. Vidare gäller att olika grad av progressivitet i skatteskalen är förenlig med normen under förutsättning att individer med identiska inkomster betalar lika mycket i skatt. Likaså är skattereduktioner förenliga med normen under förutsättning att de är generella och inte gynnar vissa grupper av skattskyldiga eller inkomster av vissa typer av aktiviteter.

Därutöver har bl.a. följande preciseringar gjorts av normen för inkomstbeskattningen:

- Sparande skall ske med beskattade inkomster.
- Värdestegring skall beskattas när den uppkommer och inte vid realisationstillfället.

- Värdet av hushållsarbete och fritid skall inte ingå i skattebasen.
- Offentliga transfereringar skall utgöra skattepliktig inkomst.
- Den implicita avkastning i form av boendetjänster som egnahemsägaren eller bostadsrättsinnehavaren erhåller skall utgöra skattepliktig inkomst.
- Avskrivningar i näringsverksamhet skall hanteras efter ekonomisk livslängd.

2.2 Norm för indirekt beskattning av förvärvsinkomster

Enligt normen för indirekt beskattning av förvärvsinkomster skall socialavgifter och allmän löneavgift eller särskild löneskatt utgå på all ersättning för utfört arbete. Normen är i detta fall en enhetlig skattesats för respektive skatt eller avgift. Sådana ersättningar som är förmånsgrundande för olika socialförsäkringar skall ingå i underlaget för socialavgifter och allmän löneavgift. Övriga ersättningar för utfört arbete skall ingå i underlaget för särskild löneskatt. Nivån på den särskilda löneskatten avses återspegla vad som i ekonomisk mening kan anses vara skatteinnehållet i socialavgifterna och den allmänna löneavgiften.

2.3 Norm för mervärdesskatten

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

Destinationsprincipen skall tillämpas vid internationella transaktioner. Offentlig myndighetsutövning skall inte vara skattepliktig. Varor och tjänster som subventioneras med offentliga medel skall inte heller vara skattepliktiga, under förutsättning att en mervärdesskattebeläggning av den subventionerade

varan eller tjänsten skulle leda till en försvagning av de offentliga finanserna.

2.4 Norm för punktskatter

Redovisningen av skatteavvikelser inom punktsskatteområdet omfattar endast energi- och koldioxidskatterna inklusive den särskilda skatten på kärnkraftsel. Eftersom energiskatten tar sikte på energianvändningen är normen på detta område att all energiförbrukning skall belastas med samma skatt per kWh. En differentiering av skatteuttaget mellan drivmedelsenergi och el- och värmeenergi är förenlig med normen.

För förbrukning av el och värme motsvaras normen av normalskattesatsen på el. Då förbrukning av värme beskattas indirekt genom skatt på de bränslen som används i värmeproduktionen beräknas avvikelserna i denna sektor som skillnaden mellan normalskattesatsen på el och skattesatsen för respektive bränsle uttryckt i kronor per kWh oförädlad energi. Omvandlingsförlusterna beaktas inte eftersom den genomsnittliga verkningsgraden i bränslebaserad elproduktion inte skiljer sig nämnvärt från den genomsnittliga verkningsgraden i värmeproduktionen i Sverige.

För bränsle som används som drivmedel utgörs normen av skattesatsen för bensin i miljöklass 1. Den högre normalnivån för energiskatten på drivmedel är ett uttryck för att drivmedelsskatten inte bara fyller övergripande fiskala syften utan också fångar upp vissa samhällsekonomiska kostnader av vägtrafiken såsom slitage på väg, bullerstörning och olyckor.

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

Eftersom energi- och koldioxidskatterna endast är avsedda att träffa bränsle som

används som drivmedel eller för uppvärmning betraktas skattefriheten för bränsle som används som råvara inte som en skatteavvikelse.

3 Redovisning och beräkningsmetoder

I betänkandet Förmåner och sanktioner (SOU 1995:36) och i 1997 års ekonomiska vårproposition finns en uttömmande beskrivning av jämförelsenormer och beräkningsmetoder vid skatteavvikelseberäkningarna. Beräkningen av skatteavvikelserna baseras bl.a. på en periodiserad redovisning, vilket innebär att skatteeffekterna avser det år den underliggande ekonomiska aktiviteten sker. Uppbördsförskjutningar beaktas således inte.

I tabell 1 och 2 i slutet av denna bilaga redovisas resultatet av beräkningarna. I *tabell 1* redovisas skatteavvikelserna uppdelade på skatteområden för inkomstären 2000–2004. De icke saldpåverkande skatteavvikelserna är samlade i slutet av tabellen. I anslutning till tabellen ges en kortfattad beskrivning av de enskilda skatteavvikelserna. Avvikelsens nummer i denna beskrivning svarar mot numret i den första kolumnen i tabell 1. Ett "u" i tabellen visar att avvikelsen har upphört eller kommer att upphöra ett visst år. Ett blankt fält i tabellen visar att avvikelsen inte existerade under ett eller flera år under den period för vilken avvikelserna redovisas. Ett streck i tabellen ("-") visar att avvikelsen inte har kunnat beräknas. En nolla i tabellen (0,00) visar att avvikelsen har beräknats men att den är mindre än 5 miljoner kronor.

I *tabell 2* redovisas de enskilda skatteavvikelserna fördelade på utgiftsområden.

I redovisningen av skatteavvikelser beaktas endast redan beslutade regelförändringar. För 2003 har inga skatteavvikelser tillkommit.

3.1 Saldopåverkande skatteavvikelser

Sådana skatteförmåner som i redovisningen klassificeras som saldpåverkande utgörs av stöd på budgetens inkomstsida där ett

avskaffande av förmånen skulle leda till en budgetförstärkning för offentlig sektor.

De saldpåverkande skatteavvikelserna redovisas både netto- och bruttoberäknade.

En *nettoberäknad skatteavvikelse* visar storleken på den skattefria transferering som fullt ut kompenserar de skattskyldiga om skatteavvikelsen tas bort. Den bruttoberäknade skatteavvikelsen beräknas som det potentiella skattebortfall som – i det fall det rör sig om en skatteförmån – uppstår på grund av undantaget. Beräkningsmetoden är statisk, dvs. ingen hänsyn tas till de effekter på de olika skattebasernas storlek som uppstår genom gällande skattereglars inverkan på individernas och företagens beteenden. Detta innebär att den beräknade skatteavvikelsen i de flesta fall överskattar den potentiella förändring i skatteintäkterna som skulle uppkomma i det fall skatteavvikelsen slopas.

En *bruttoberäknad skatteavvikelse* visar storleken på motsvarande skattepliktiga transferering. Vid beräkningen av den senare avvikelsen justeras den bruttoberäknade avvikelsen upp med hänsyn till den marginalskatt som gäller för det aktuella skattesubjektet. Vid en bruttoberäknad avvikelse på exempelvis 100 och en marginalskatt på 25 procent blir således den bruttoberäknade avvikelsen 133 (= $100/(1-0,25)$).

Redovisningen är av olika skäl inte fullständig. En anledning är att det i många fall saknas underlag för att beräkna skatteavvikelserna. En annan är att någon fullständig genomgång av skattelagstiftningen avseende skattesanktioner ännu inte gjorts. Därför bör man inte fästa någon större vikt vid den *samlade* omfattningen av de här redovisade avvikelserna.

3.2 Icke saldpåverkande skatteavvikelser

Icke saldpåverkande skatteavvikelser utgörs huvudsakligen av olika offentliga transfereeringar som helt eller delvis är skattebefriade. Om dessa skatteavvikelser slopades skulle visserligen skatteintäkterna öka men samtidigt skulle de offentliga utgifterna öka vid oförändrade politiska mål. För dessa skatteavvikelser beräknas endast en bruttoavvikelse. Den visar hur mycket utgifterna på den ifrågavarande transfereringen skulle behöva öka för att lämna hushållens disponibla inkomster

opåverkade vid en skattebeläggning av transfereringen.

4 Skatteavvikelserna i sammandrag

I detta avsnitt ges ett sammandrag av skatteavvikelserna. I kommentarerna refereras genomgående till uppgifter om de bruttoberäknade avvikelserna.

4.1 Saldopåverkande skatteavvikelser

De saldpåverkande skatteavvikelser som redovisas här förväntas uppgå till drygt 170 miljarder kronor inkomståret 2003. Denna uppgift om den samlade omfattningen bör dock, av skäl som anförts i avsnitt 3.1, tolkas med viss försiktighet.

4.1.1 Inkomstbeskattning

Den största avvikelsen i tjänsteinkomstbeskattningen är arbetsgivares pensionskostnader för arbetstagare som för inkomståret 2003 beräknas uppgå till knappt 13 miljarder kronor. Avvikelsen beror på att den marginalskatt som tjänstepensioner träffas av vid utbetalningstillfället i genomsnitt avviker från den marginalskatt som den anställdes förvärvsinkomster träffas av vid den tidpunkt då arbetsgivarens kostnader för trygghandlet av pensionen uppkommer.

I beskattningen av näringsverksamhet orsakas de största skatteförmånerna av reglerna för avsättning till periodiseringsfond och överavskrivningar av inventarier. Dessa avvikelser beräknas uppgå till knappt 7 respektive knappt 3 miljarder kronor inkomståret 2003.

Skatteförmånerna i kapitalinkomstbeskattningen beräknas minska under perioden 2000–2004, framförallt till följd av prisnedgången på aktiemarknaden och höjda taxeringsvärden för småhus och bostadsrätter. Den största skatteavvikelsen i kapitalinkomstbeskattningen förväntas inkomståret 2003 vara avkastningsskatten på pensionsmedel. Denna skatteförmån orsakas av att avkastningsskatten på pensionsmedel uppgår till

15 procent av en schablonmässigt beräknad avkastning i stället för till 30 procent. För inkomståret 2003 beräknas den uppgå till drygt 15 miljarder kronor. En annan stor skatteavvikelse i kapitalinkomstbeskattningen är kapitalvinstbeskattningen på egna hem och bostadsrätter. Denna skatteförmån orsakas delvis av att endast en del av vinsten tas upp till beskattning, men huvudsakligen av att värdeökningen beskattas först då den realiserats och inte när den uppstår. Inkomståret 2003 beräknas den uppgå till knappt 13 miljarder kronor brutto.

4.1.2 Indirekt beskattning av förvärvsinkomster

De saldpåverkande skatteförmåner som härrör från socialavgifterna beräknas uppgå till drygt 9 miljarder kronor för inkomståret 2003, vilket motsvarar en ökning med knappt 1 miljard kronor sedan inkomståret 2000.

4.1.3 Mervärdesskatt

Den största skatteförmånen inom mervärdesskatteområdet är den reducerade beskattningen av livsmedel som för inkomståret 2003 beräknas uppgå till drygt 23 miljarder kronor. Den näst största skatteförmånen orsakas av undantaget för lotterier. Denna skatteförmån beräknas uppgå till drygt 5 miljarder kronor inkomståret 2003. Därefter kommer personbefordran med knappt 4 miljarder kronor inkomståret 2003. Sammantaget uppgår skatteförmånerna inom mervärdesskatteområdet till närmare 45 miljarder kronor 2003.

4.1.4 Punktskatter

Inom punktskatteområdet ger skattebefrielse för elförbrukning inom industrin upphov till bruttoberäknade förmåner på knappt 18 miljarder kronor inkomståret 2003. Energiskattebefrielsen för biobränslen, torv m.m. ger en beräknad skatteförmån på knappt 14 miljarder kronor.

Totalt beräknas skatteförmånerna inom punktskatteområdet öka något under perioden 2000–2004. Ökningen beror till stor del

på att normalskattesatsen för el, som utgör normen för skattesatserna på olika fossila uppvärmningsbränslen och på elektrisk kraft, har höjts stegvis under hela perioden. Ökningen beror även på att koldioxidskattesatserna har höjts stegvis under perioden samt att användningen av biobränslen har ökat.

4.2 Icke saldpåverkande skatteavvikelser

De icke saldpåverkande avvikelser som redovisas här beräknas för inkomståret 2004 uppgå till ca 30 miljarder kronor brutto. De icke saldpåverkande avvikelserna har minskat avsevärt fr.o.m. 2003. Minskningen beror på att det särskilda grundavdraget för pensionärer upphör fr.o.m. inkomståret 2003.

4.3 Skatteavvikelserna fördelade på utgiftsområden

I tabell 2 redovisas skatteavvikelserna fördelade på utgiftsområden. Avvikelser som inte kunnat hänföras till något enskilt utgiftsområde redovisas som generella avvikelser. De största saldpåverkande avvikelserna återfinns inom utgiftsområdena näringsliv, ekonomisk trygghet vid alderdom, kommunikationer och kultur m.m. Andra utgiftsområden som har stora saldpåverkande avvikelser är allmän miljö- och naturvård, samhällsplanering, bostadsförsörjning och byggande samt energi.

Tabell 1 Skatteavvikelser fördelade på skatteområden

		Skatteavvikelse brutto MDKR					Skatteavvikelse netto MDKR				
		2000	2001	2002	2003	2004	2000	2001	2002	2003	2004
A. Inkomst av tjänst											
A1	Kostnadsersättning till viss personal på SIPRI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
A2	Sänkt skatt för utländska nyckelpersoner	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
A3	Sjöinkomstavdrag	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
A4	Förmån av fri resa anställningsintervju	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
A5	Förmån av fri utbildning vid personalavveckling m.m.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
A6	Förmån av personaldator	2,75	2,62	2,51	2,56	2,57	1,53	1,50	1,47	1,48	1,49
A7	Förmån av miljövänliga tjänstebilar			0,07	0,07	0,07			0,04	0,04	0,04
A8	Stipendier	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
A9	Ersättning till neurosedynskadade	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
A10	Personalrabatter m.m.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
A11	EU-parlamentarikers rese- och kostnadsersättning	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
A12	Hittelön	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
A13	Ersättning för blod m.m.	0,06	0,06	0,06	0,06	0,06	0,03	0,03	0,04	0,04	0,04
A14	Intäkter vid försäljning av vilt växande bär	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
A15	Kostnadsersättning i form av utlandstillägg	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
A16	Kostnadsersättning till statligt anställda vid utlandsstationering	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
A17	Tjänsteinkomster förvärvade vid vistelse utomlands	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
A18	Tjänsteinkomster förvärvade på vissa utländska fartyg	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
A19	Arbetsgivares kostnader för arbetstagares pension	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
A20	Ersättningar till offer för nationalsocialistisk förföljelse	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
A21	Löneunderlaget i fåmansaktiebolag	1,12	1,10	0,91	0,95	0,89	0,61	0,61	0,52	0,54	0,52
A22	Personalvård	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
A23	Personaloptioner	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
B. Kostnader i tjänst och allmänna avdrag											
B1	Avdrag för dubbel bosättning	1,26	1,31	1,26	1,31	1,35	0,70	0,75	0,74	0,76	0,78
B2	Avdrag för resor till och från arbetet	8,30	8,77	8,82	9,15	9,34	4,63	5,01	5,16	5,29	5,41
B3	Avdrag för hemresor	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
B4	Avdrag för pensionspremier	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
B5	Avdrag för avgift till arbetslöshetskassa	0,05	0,05	u			0,03	0,03	u		
B6	Underskott i aktiv näringsverksamhet	0,05	0,03	0,03	0,03	0,04	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02
B7	Underskott i litterär verksamhet m.m.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

		Skatteavvikelse brutto MDKR					Skatteavvikelse netto MDKR				
		2000	2001	2002	2003	2004	2000	2001	2002	2003	2004
C. Intäkter av näringsverksamhet											
C1	Uttag av bränsle	0,16	0,17	0,15	0,16	0,15	0,09	0,09	0,09	0,09	0,09
C2	Avverkningsrätt till skog	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
C3	Avyttring av näringsfastighet och bostadsrätter i näringsverksamhet	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
D. Kostnader i näringsverksamhet											
D1	Skogsavdrag	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
D2	Avdrag för kostnader för resor till och från arbetet	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
D3	Yrkesfiskaravdrag	0,04	0,03	0,03	0,03	0,03	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02
D4	Bidrag till regionala utvecklingsbolag	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
D5	Matching-credit-klausuler i olika dubbelbeskattningsavtal	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
D6	Koncernbidragsdispens	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
D7	Rabatter och liknande från ekonomiska föreningar	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
D8	Avsättning till personalstiftelse (pension)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
D9	Anläggning av ny skog m.m.	0,37	0,29	0,30	0,30	0,35	0,20	0,16	0,17	0,17	0,20
D10	Substansminskning	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
D11	Nedskrivning av lager och pågående arbete	1,49	1,24	1,17	1,24	1,28	0,99	0,81	0,78	0,82	0,86
D12	Skadeförsäkringsföretag	1,09	0,59	0,68	0,63	0,86	0,80	0,43	0,50	0,46	0,63
D13	Skogs- och skogsskadekonto	0,02	0,01	0,01	0,01	0,02	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01
D14	Överavskrivningar avseende inventarier	3,48	2,90	2,85	2,94	3,26	2,49	2,06	2,04	2,09	2,34
D15	Periodiseringsfonder	6,99	6,94	6,81	6,98	7,81	4,84	4,80	4,75	4,86	5,48
D16	Generationsskifte vid räntefördelning	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
E. Intäkter i kapital											
E1	Avkastning eget hem	7,55	-0,02	2,80	0,07	10,40	5,28	-0,01	1,96	0,05	7,28
E2	Utdelning på aktier i onoterade bolag	3,79	3,89	3,99	4,08	4,15	2,66	2,72	2,79	2,86	2,91
E3	Utdelning av aktier	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
E4	Kapitalvinstbeskattning på eget hem och bostadsrätt	46,59	55,51	22,46	12,53	11,77	32,61	38,86	15,72	8,77	8,24
E5	Avkastningsskatt på pensionsmedel	15,70	17,37	16,33	15,17	14,92	10,99	12,16	11,43	10,62	10,44
E6	Begränsningsregel småhus		0,35	0,46	0,46	0,46		0,25	0,32	0,32	0,32
E7	Kapitalvinst på aktier	-5,03	-12,06	-24,49	4,45	4,85	-5,03	-8,44	-17,14	3,11	3,40
E8	Avkastningsskatt på K-försäkringar	0,37	0,44	0,32	0,30	0,30	0,26	0,31	0,23	0,21	0,21
F. Kostnader i kapital											
F1	Konsumtionskrediter	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
F2	Kapitalförluster på marknadsnoterade aktier m.m.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
F3	Marknadsnoterade fordringar	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

		Skatteavvikelse brutto MDKR					Skatteavvikelse netto MDKR				
		2000	2001	2002	2003	2004	2000	2001	2002	2003	2004
G. Skattereduktioner m.m.											
G1	Anställningsstöd genom kreditering av skattekonto	1,64	1,92	1,95	2,02	2,32	1,21	1,40	1,43	1,48	1,71
G2	Skattereduktion för anslutning till bredband		0,02	0,02	0,02	u		0,01	0,01	0,01	u
G3	Skattereduktion för avgiften till arbetslöshetskassa			0,65	0,61	0,61			0,38	0,35	0,35
G4	Sjöfartsstöd		0,44	1,77	1,78	1,77		0,38	1,30	1,30	1,30
G5	Tillfälligt stöd till kommuner och landsting			2,20	0,80	u			2,20	0,80	u
H. Skattskyldighet											
H1	Akademier m.m.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
H2	Företagarförening m.m.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
H3	Erkända arbetslöshetskassor m.m.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
H4	Ideella föreningar	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
H5	Kyrkor	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
H6	Ägare av vissa fastigheter	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
I. Socialavgifter											
I1	Nedsättning med viss inriktning på mindre företag	8,02	8,26	8,41	8,85	9,09	5,88	6,04	6,17	6,48	6,69
I2	Regional nedsättning			0,56	0,58	0,60			0,41	0,43	0,44
J. Särskild löneskatt											
J1	Utländska artister	0,07	0,07	0,07	0,07	0,07	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05
J2	Ersättning skiljemannauppdrag	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
J3	Ersättning till idrottsutövare	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
K. Mervärdesskatt											
<i>Undantag från skatteplikt (avdragsrätt föreligger ej)</i>											
K1	Försäljning av tomtmark och byggnader	0,09	0,09	0,10	0,10	0,10	0,07	0,07	0,07	0,07	0,08
K2	Försäljning av bildkonst (<300 000 kr/år)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
K3	Lotterier	4,50	4,70	4,91	5,09	5,33	3,30	3,44	3,60	3,72	3,92
<i>Skattesats 0%, 6% eller 12% (avdragsrätt föreligger)</i>											
K4	Läkemedel	1,44	1,55	1,58	1,63	1,65	1,06	1,13	1,16	1,19	1,22
K5	Internationell personbefordran	0,08	0,09	0,09	0,09	0,10	0,06	0,06	0,07	0,07	0,07
K6	Personbefordran	2,79	3,52	3,60	3,97	4,10	2,05	2,58	2,64	2,90	3,02
K7	Allmänna nyhetstidningar	1,48	1,51	1,55	1,64	1,71	1,09	1,10	1,14	1,20	1,26
K8	Böcker, tidskrifter och övrigt			2,17	2,35	2,44			1,59	1,72	1,80
K9	Biograf föreställningar	0,28	0,31	0,33	0,34	0,35	0,21	0,23	0,24	0,25	0,26
K10	Entréavgiftsbelagda kulturevanemang	1,17	1,28	1,44	1,49	1,56	0,86	0,93	1,05	1,09	1,15
K11	Kommersiell idrott	1,04	1,61	1,71	2,01	2,07	0,76	1,18	1,25	1,47	1,53
K12	Upphovsrätter	0,10	0,11	0,11	0,12	0,12	0,08	0,08	0,08	0,08	0,09
K13	Entré djurparker		0,02	0,02	0,02	0,03		0,02	0,02	0,02	0,02

		Skatteavvikelse brutto MDKR					Skatteavvikelse netto MDKR				
		2000	2001	2002	2003	2004	2000	2001	2002	2003	2004
K14	Livsmedel	20,49	21,52	22,46	23,28	23,85	15,04	15,74	16,47	17,03	17,56
K15	Rumsuthyrning	1,07	1,14	1,19	1,23	1,29	0,78	0,83	0,87	0,90	0,95
K16	Transport i skidliftar	0,10	0,11	0,11	0,11	0,12	0,08	0,08	0,08	0,08	0,09
<i>Undantag från skattskyldighet</i>											
K17	Omsättning i ideella föreningar (exkl. konserter, idrott och utbildning)	0,07	0,07	0,08	0,08	0,08	0,05	0,05	0,06	0,06	0,06
<i>Redovisningsperiod</i>											
K18	Tidpunkt för inbetalning i byggnads- och annan entreprenadverksamhet	0,35	0,37	0,43	0,42	0,50	0,26	0,27	0,32	0,31	0,37
<i>Avdrag för ingående skatt</i>											
K19	Ingående skatt på jordbruksarrende	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
L. Punktskatter											
<i>Energiskatt</i>											
L1	Energiskatt på dieselbränsle i motor-drivna fordon	9,20	8,87	9,41	9,73	9,84	6,75	6,49	6,90	7,12	7,25
L2	Energiskattebefrielse för elförbrukning vid banddrift	1,48	1,41	1,30	1,27	1,29	1,09	1,03	0,95	0,93	0,95
L3	Energiskattebefrielse för bränslebrukning vid banddrift	0,12	0,11	0,11	0,11	0,12	0,09	0,08	0,08	0,08	0,09
L4	Energiskattebefrielse på bränsle för inrikes sjöfart	0,97	0,93	0,83	0,88	0,96	0,71	0,68	0,61	0,64	0,71
L5	Energiskattebefrielse på bränsle för inrikes luftfart	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
L6	Elförbrukning i vissa kommuner	0,74	0,66	0,68	0,69	0,69	0,54	0,49	0,50	0,51	0,51
L7	Skatt på el för gas-, värme-, vatten och elförsörjning	0,24	0,23	0,20	0,21	0,21	0,17	0,17	0,15	0,15	0,15
L8	Differentierat skatteuttag på fossila bränslen	4,24	5,51	5,79	7,25	7,71	3,11	4,03	4,25	5,30	5,68
L9	Energiskattebefrielse biobränslen, torv m.m.	8,90	10,27	11,60	13,73	14,96	6,53	7,51	8,51	10,04	11,01
L10	Halvt avdrag för energiskatt på bränsle	0,14	0,13	0,14	0,14	0,14	0,11	0,09	0,10	0,10	0,10
L11	Avdrag för egenproducerad el i kraftvärmeverk	0,17	0,41	0,51	0,51	0,51	0,13	0,30	0,38	0,38	0,38
L12	Återbetalning av energiskatt för fjärrvärmeleveranser till industrin	0,23	0,28	0,30	0,30	0,30	0,17	0,20	0,22	0,22	0,22
L13	Bränsleförbrukning inom industrin	1,52	1,42	1,40	1,48	1,53	1,12	1,04	1,03	1,08	1,13
L14	Bränsleförbrukning inom växthus- och jordbruksnäringen	0,12	0,10	0,10	0,11	0,11	0,09	0,08	0,07	0,08	0,08
L15	Elförbrukning inom industrin	12,33	13,63	15,12	17,53	17,51	9,05	9,97	11,09	12,82	12,89
L16	Elförbrukning inom växthus- och jordbruksnäringen	0,28	0,35	0,38	0,44	0,44	0,20	0,26	0,28	0,32	0,32
L17	Miljöbonus för el producerad i vindkraftverk	0,10	0,11	0,15	0,19	0,21	0,07	0,08	0,11	0,14	0,16
<i>Koldioxidskatt</i>											
L18	Generell nedsättning av koldioxidskatt för industrin	2,91	4,20	4,87	6,08	6,18	2,14	3,07	3,57	4,45	4,55
L19	Särskild nedsättning av koldioxidskatt för industrin	0,26	0,26	0,26	0,26	0,26	0,19	0,19	0,19	0,19	0,19
L20	Generell nedsättning av koldioxidskatt för växthus- och jordbruksnäringen	0,07	0,09	0,09	0,11	0,11	0,05	0,07	0,06	0,08	0,08

	Skatteavvikelse brutto MDKR					Skatteavvikelse netto MDKR					
	2000	2001	2002	2003	2004	2000	2001	2002	2003	2004	
L21	Återbetalning av koldioxidskatt för fjärrvärmeleveranser till industrin	0,21	0,35	0,49	0,49	0,49	0,15	0,26	0,36	0,36	0,36
L22	Koldioxidskattebefrielse för bandrift	0,03	0,05	0,05	0,07	0,07	0,02	0,03	0,04	0,05	0,05
L23	Koldioxidskattebefrielse för produktion av elkraft	0,55	0,61	0,71	0,82	0,70	0,41	0,45	0,52	0,60	0,51
L24	Koldioxidskattebefrielse för inrikes luftfart	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
L25	Koldioxidskattebefrielse för inrikes yrkesmässig sjöfart	0,25	0,38	0,41	0,56	0,60	0,18	0,28	0,30	0,41	0,44
M. Skattesanktioner											
<i>Kostnader i kapital</i>											
M1	Ränteutgifter - 21 % reduktion	-0,24	-0,25	-0,27	-0,31	-0,35	-0,17	-0,17	-0,19	-0,21	-0,25
M2	Begränsning av skattereduktion	-0,48	-0,50	-0,53	-0,62	-0,67	-0,34	-0,35	-0,37	-0,44	-0,47
M3	Ränteutgifter för bostadsrättsföreningar	-2,43	-1,16	-1,23	-0,87	-1,26	-1,70	-0,81	-0,86	-0,61	-0,88
M4	Fastighetsskatt på konventionellt beskattade hyreshus och småhus	-3,15	-2,18	-2,41	-2,54	-2,61	-2,32	-1,60	-1,77	-1,86	-1,92
M5	Fastighetsskatt på lokaler	-3,60	-4,00	-4,64	-4,80	-4,91	-2,64	-2,93	-3,40	-3,52	-3,61
M6	Fastighetsskatt på industri- och elproduktionsenheter	-1,82	-1,83	-1,84	-1,85	-1,86	-1,34	-1,34	-1,35	-1,36	-1,37
M7	Avkastning på bostadsrättsfastighet	0,66	-0,84	-0,37	-0,99	0,73	0,48	-0,60	-0,26	-0,71	0,53
M8	Särskild skatt på termisk effekt i kärnkraftsreaktorer	-2,33	-2,54	-2,44	-2,55	-2,53	-1,71	-1,86	-1,79	-1,86	-1,86
N. Skattefria transfereringar											
N1	Näringsbidrag och EU-bidrag	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
N2	Avgångsvederlag till jordbrukare	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
N3	Bidrag från Sveriges författarfond och konstnärsnämnd	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-	-	-	-	-
N4	Flyttningsbidrag	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
N5	Värnpliktigas förmåner	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
N6	Socialbidrag och annan hjälp enligt socialtjänstlagen	3,72	3,14	3,17	2,96	2,97	-	-	-	-	-
N7	Barnbidrag m.m.	12,43	13,56	12,99	13,46	13,3	-	-	-	-	-
N8	Underhållsstöd	2,55	2,45	2,37	2,45	2,40	-	-	-	-	-
N9	Handikappersättning m.m.	0,52	0,55	0,57	0,62	0,65	-	-	-	-	-
N10	Bidrag till adoption	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
N11	Engångsbidrag i samband med arbetsplacering av flyktingar	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
N12	Bostadstillägg pensionärer (BTP)	3,75	4,28	4,37	4,95	4,87	-	-	-	-	-
N13	Bostadsbidrag	2,07	1,88	1,78	1,72	1,64	-	-	-	-	-
N14	Studiestöd	3,38	3,68	3,84	3,93	3,97	-	-	-	-	-
N15	Skattefria pensioner	0,35	0,35	0,35	0,36	0,38	-	-	-	-	-
N16	Äldreförsörjningsstöd	-	-	-	0,24	0,24	-	-	-	-	-
N17	Övriga icke skattepliktiga transfereringar	0,18	0,18	0,18	0,17	0,17	-	-	-	-	-
<i>Kostnader i tjänst, allmänna avdrag</i>											
N18	Särskilt grundavdrag för pensionärer (SGA)	11,43	12,19	15,94	u	-	-	-	-	-	-

Tabell 2 Skatteavvikelser fördelade på utgiftsområden

	Skatteavvikelse brutto MDKR					Skatteavvikelse netto MDKR					
	2000	2001	2002	2003	2004	2000	2001	2002	2003	2004	
6. Totalförsvaret											
N5	Värnpliktigas förmåner	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
8. Invandrare och flyktingar											
A20	Ersättningar till offer för nationalsocialistisk förföljelse	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
N11	Engångsbidrag i samband med arbetsplacering av flyktingar	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
9. Hälsovård, sjukvård och social omsorg											
K4	Läkemedel	1,44	1,55	1,58	1,63	1,65	1,06	1,13	1,16	1,19	1,22
N6	Socialbidrag och annan hjälp enligt socialtjänstlagen	3,72	3,14	3,17	2,96	2,97					
10. Ekonomisk trygghet vid sjukdom och handikapp											
A9	Ersättning till neurosedynskadade	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
N9	Handikappersättning m.m.	0,52	0,55	0,57	0,62	0,65					
11. Ekonomisk trygghet vid ålderdom											
A19	Arbetsgivares kostnader för arbetstagares pension	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
B4	Avdrag för pensionspremier	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
D8	Avsättning till personalstiftelse (pension)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
E5	Avkastningsskatt på pensionsmedel	15,70	17,37	16,33	15,17	14,92	10,99	12,16	11,43	10,62	10,44
N12	Bostadstillägg pensionärer (BTP)	3,75	4,28	4,37	4,95	4,87					
N16	Äldreförsörjningsstöd				0,24	0,24					
N18	Särskilt grundavdrag för pensionärer (SGA)	11,43	12,19	15,94	u						
12. Ekonomisk trygghet för familjer och barn											
N7	Barnbidrag m.m.	12,43	13,56	12,99	13,46	13,3					
N8	Underhållsstöd	2,55	2,45	2,37	2,45	2,40					
N10	Bidrag till adoption	-	-	-	-	-					
13. Arbetsmarknad											
B5	Avdrag för avgift till arbetslöshetskassa	0,05	0,05	u			0,03	0,03	u		
G3	Skattereduktion för avgiften till arbetslöshetskassa			0,65	0,61	0,61			0,38	0,35	0,35
G1	Anställningsstöd genom kreditering av skattekonto	1,64	1,92	1,95	2,02	2,32	1,21	1,40	1,43	1,48	1,71
H3	Erkända arbetslöshetskassor m.m.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

		Skatteavvikelse brutto MDKR					Skatteavvikelse netto MDKR				
		2000	2001	2002	2003	2004	2000	2001	2002	2003	2004
14. Arbetsliv											
A4	Förmån av fri resa anställningsintervju	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
A5	Förmån av fri utbildning vid personalavveckling m.m.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
N4	Flyttningsbidrag	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
15. Studiestöd											
N14	Studiestöd	3,38	3,68	3,84	3,93	3,97					
16. Utbildning och universitetsforskning											
A1	Kostnadsersättning till viss personal på SIPRI	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
A2	Sänkt skatt för utländska nyckelpersoner	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
17. Kultur, medier, trossamfund och fritid											
B7	Underskott i litterär verksamhet m.m.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
H1	Akademier m.m.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
H4	Ideella föreningar	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
H5	Kyrkor	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
J1	Utländska artister	0,07	0,07	0,07	0,07	0,07	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05
J3	Ersättning till idrottsutövare	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
N3	Bidrag från Sveriges författarfond och konstnärsnämnd	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
K2	Försäljning av bildkonst (<300 000 kr/år)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
K3	Lotterier	4,50	4,70	4,91	5,09	5,33	3,30	3,44	3,60	3,72	3,92
K16	Transport i skidliftar	0,10	0,11	0,11	0,11	0,12	0,08	0,08	0,08	0,08	0,09
K7	Allmänna nyhetstidningar	1,48	1,51	1,55	1,64	1,71	1,09	1,10	1,14	1,20	1,26
K8	Böcker, tidskrifter och övrigt			2,17	2,35	2,44			1,59	1,72	1,80
K9	Biograföreställningar	0,28	0,31	0,33	0,34	0,35	0,21	0,23	0,24	0,25	0,26
K10	Entréavgiftsbelagda kulturevanemang	1,17	1,28	1,44	1,49	1,56	0,86	0,93	1,05	1,09	1,15
K11	Kommersiell idrott	1,04	1,61	1,71	2,01	2,07	0,76	1,18	1,25	1,47	1,53
K12	Upphovsrätter	0,10	0,11	0,11	0,12	0,12	0,08	0,08	0,08	0,08	0,09
K13	Entré djurparker		0,02	0,02	0,02	0,03		0,02	0,02	0,02	0,02
K17	Omsättning i ideella föreningar (exkl. konserter, idrott och utbildning)	0,07	0,07	0,08	0,08	0,08	0,05	0,05	0,06	0,06	0,06
18. Samhällsplanering, bostadsförsörjning och byggande											
E1	Avkastning eget hem	7,55	-0,02	2,80	0,07	10,40	5,28	-0,01	1,96	0,05	7,28
E4	Kapitalvinstbeskattning på eget hem och bostadsrätt	46,59	57,27	22,98	13,08	11,95	32,61	40,09	16,08	9,16	8,37
E6	Begränsningsregel småhus		0,35	0,46	0,46	0,46		0,25	0,32	0,32	0,32
K1	Försäljning av tomtmark och byggnader	0,09	0,09	0,10	0,10	0,10	0,07	0,07	0,07	0,07	0,08
M1	Ränteutgifter - 21 % reduktion	-0,24	-0,25	-0,27	-0,31	-0,35	-0,17	-0,17	-0,19	-0,21	-0,25
M3	Ränteutgifter för bostadsrättsföreningar	-2,43	-1,16	-1,23	-0,87	-1,26	-1,70	-0,81	-0,86	-0,61	-0,88
M4	Fastighetsskatt på konventionellt beskattade hyreshus och småhus	-3,15	-2,18	-2,41	-2,54	-2,61	-2,32	-1,60	-1,77	-1,86	-1,92

		Skatteavvikelse brutto MDKR					Skatteavvikelse netto MDKR				
		2000	2001	2002	2003	2004	2000	2001	2002	2003	2004
M7	Avkastning på bostadsrättsfastighet	0,66	-0,84	-0,37	-0,99	0,73	0,48	-0,60	-0,26	-0,71	0,53
N13	Bostadsbidrag	2,07	1,88	1,78	1,72	1,64					
19. Regional utjämning och utveckling											
D4	Bidrag till regionala utvecklingsbolag	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
G2	Skattereduktion för anslutning till bredband		0,02	0,02	0,02	u		0,01	0,01	0,01	u
I2	Regional nedsättning			0,56	0,58	0,60			0,41	0,43	0,44
L6	Elförbrukning i vissa kommuner	0,74	0,66	0,68	0,69	0,69	0,54	0,49	0,50	0,51	0,51
20. Allmän miljö- och naturvård											
A7	Förmån av miljövänliga tjänstebilar			0,07	0,07	0,07			0,04	0,04	0,04
21. Energi											
L7	Skatt på el för gas-, värme-, vatten och elförsörjning	0,24	0,23	0,20	0,21	0,21	0,17	0,17	0,15	0,15	0,15
L8	Differentierat skatteuttag på fossila bränslen	4,24	5,51	5,79	7,25	7,71	3,11	4,03	4,25	5,30	5,68
L9	Energiskattebefrielse biobränslen, torv m.m.	8,90	10,27	11,60	13,73	14,96	6,53	7,51	8,51	10,04	11,01
L10	Halvt avdrag för energiskatt på bränsle	0,14	0,13	0,14	0,14	0,14	0,11	0,09	0,10	0,10	0,10
L11	Avdrag för egenproducerad el i kraftvärmeverk	0,17	0,41	0,51	0,51	0,51	0,13	0,3	0,38	0,38	0,38
L12	Återbetalning av energiskatt för fjärrvärmeleveranser till industrin	0,23	0,28	0,3	0,3	0,3	0,17	0,2	0,22	0,22	0,22
L17	Miljöbonus för el producerad i vindkraftverk	0,10	0,11	0,15	0,19	0,21	0,07	0,08	0,11	0,14	0,16
L21	Återbetalning av koldioxidskatt för fjärrvärmeleveranser till industrin	0,21	0,35	0,49	0,49	0,49	0,15	0,26	0,36	0,36	0,36
L23	Koldioxidskattebefrielse för produktion av elkraft	0,55	0,61	0,71	0,82	0,7	0,41	0,45	0,52	0,6	0,51
M6	Fastighetsskatt på industri- och elproduktionsenheter	-1,82	-1,83	-1,84	-1,85	-1,86	-1,34	-1,34	-1,35	-1,36	-1,37
M8	Särskild skatt på termisk effekt i kärnkraftsreaktorer	-2,33	-2,54	-2,44	-2,55	-2,53	-1,71	-1,86	-1,79	-1,86	-1,86
22. Kommunikationer											
K5	Internationell personbefordran	0,08	0,09	0,09	0,09	0,10	0,06	0,06	0,07	0,07	0,07
K6	Personbefordran	2,79	3,52	3,60	3,97	4,10	2,05	2,58	2,64	2,90	3,02
L1	Energiskatt på dieselbränsle i motor-drivna fordon	9,20	8,87	9,41	9,73	9,84	6,75	6,49	6,90	7,12	7,25
L2	Energiskattebefrielse för elförbrukning vid banddrift	1,48	1,41	1,30	1,27	1,29	1,09	1,03	0,95	0,93	0,95
L3	Energiskattebefrielse för bränslebrukning vid banddrift	0,12	0,11	0,11	0,11	0,12	0,09	0,08	0,08	0,08	0,09
L4	Energiskattebefrielse på bränsle för inrikes sjöfart	0,97	0,93	0,83	0,88	0,96	0,71	0,68	0,61	0,64	0,71
L5	Energiskattebefrielse på bränsle för inrikes luftfart	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
L22	Koldioxidskattebefrielse för banddrift	0,03	0,05	0,05	0,07	0,07	0,02	0,03	0,04	0,05	0,05

		Skatteavvikelse brutto MDKR					Skatteavvikelse netto MDKR				
		2000	2001	2002	2003	2004	2000	2001	2002	2003	2004
L24	Koldioxidskattebefrielse för inrikes luftfart	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
L25	Koldioxidskattebefrielse för inrikes yrkesmässig sjöfart	0,25	0,38	0,41	0,56	0,6	0,18	0,28	0,3	0,41	0,44
23. Jord- och skogsbruk, fiske med anslutande näringar											
C1	Uttag av bränsle	0,16	0,17	0,15	0,16	0,15	0,09	0,09	0,09	0,09	0,09
C2	Avverkningsrätt till skog	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
D1	Skogsavdrag	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
D9	Anläggning av ny skog m.m.	0,37	0,29	0,30	0,30	0,35	0,20	0,16	0,17	0,17	0,20
D13	Skogs- och skogsskadekonto	0,02	0,01	0,01	0,01	0,02	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01
K19	Ingående skatt på jordbruksarrende	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
L14	Bränsleförbrukning inom växthus- och jordbruksnäringen	0,12	0,10	0,10	0,11	0,11	0,09	0,08	0,07	0,08	0,08
L16	Elförbrukning inom växthus- och jordbruksnäringen	0,28	0,35	0,38	0,44	0,44	0,20	0,26	0,28	0,32	0,32
L20	Generell nedsättning av koldioxidskatt för växthus- och jordbruksnäringen	0,07	0,09	0,09	0,11	0,11	0,05	0,07	0,06	0,08	0,08
N2	Avgångsvederlag till jordbrukare	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
24. Näringsliv											
A18	Tjänsteinkomster förvärvade på vissa utländska fartyg	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
A21	Löneunderlaget i fåmansaktiebolag	1,12	1,1	0,91	0,95	0,89	0,61	0,61	0,52	0,54	0,52
B6	Underskott i aktiv näringsverksamhet	0,05	0,03	0,03	0,03	0,04	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02
C3	Avyttring av näringsfastighet och bostadsrätter i näringsverksamhet	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
D6	Koncernbidragsdispens	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
D10	Substansminskning	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
D11	Nedskrivning av lager och pågående arbete	1,49	1,24	1,17	1,24	1,28	0,99	0,81	0,78	0,82	0,86
D12	Skadeförsäkringsföretag	1,09	0,59	0,68	0,63	0,86	0,80	0,43	0,50	0,46	0,63
D14	Överavskrivningar avseende inventarier	3,48	2,90	2,85	2,94	3,26	2,49	2,06	2,04	2,09	2,34
D15	Periodiseringsfonder	6,99	6,94	6,81	6,98	7,81	4,84	4,80	4,75	4,86	5,48
D16	Generationsskifte vid räntefördelning	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
G4	Sjöfartsstöd	-	0,44	1,77	1,78	1,77	-	0,38	1,30	1,30	1,30
H2	Företagarföreningar m.m.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
I1	Nedsättning med viss inriktning på mindre företag	8,02	8,26	8,41	8,85	9,09	5,88	6,04	6,17	6,48	6,69
J2	Ersättning skiljemannauppdrag	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
K15	Rumsuthyrning	1,07	1,14	1,19	1,23	1,29	0,78	0,83	0,87	0,90	0,95
K18	Tidpunkt för inbetalning i byggnads- och annan entreprenadverksamhet	0,35	0,37	0,43	0,42	0,50	0,26	0,27	0,32	0,31	0,37
L13	Bränsleförbrukning inom industrin	1,52	1,42	1,40	1,48	1,53	1,12	1,04	1,03	1,08	1,13
L15	Elförbrukning inom industrin	12,33	13,63	15,12	17,53	17,51	9,05	9,97	11,09	12,82	12,89
L18	Generell nedsättning av koldioxidskatt för industrin	2,91	4,20	4,87	6,08	6,18	2,14	3,07	3,57	4,45	4,55
L19	Särskild nedsättning av koldioxidskatt för industrin	0,26	0,26	0,26	0,26	0,26	0,19	0,19	0,19	0,19	0,19

	Skatteavvikelse brutto MDKR					Skatteavvikelse netto MDKR					
	2000	2001	2002	2003	2004	2000	2001	2002	2003	2004	
M5	Fastighetsskatt på lokaler	-3,60	-4,00	-4,64	-4,80	-4,91	-2,64	-2,93	-3,40	-3,52	-3,61
N1	Näringsbidrag och EU-bidrag	-	-	-	-	-					
30. Generell skatteförmån											
A3	Sjöinkomstavdrag	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
A6	Förmån av personaldator	2,75	2,62	2,51	2,56	2,57	1,53	1,50	1,47	1,48	1,49
A8	Stipendier	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
A10	Personalrabatter m.m.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
A11	EU-parlamentarikers rese- och kostnadsersättning	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
A12	Hittelön	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
A13	Ersättning för blod m.m.	0,06	0,06	0,06	0,06	0,06	0,03	0,03	0,04	0,04	0,04
A14	Intäkter vid försäljning av vilt växande bär	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
A15	Kostnadsersättning i form av utlandstillägg	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
A16	Kostnadsersättning till statligt anställda vid utlandsstationering	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
A17	Tjänsteinkomsterförvärdade vid vistelse utomlands	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
A22	Personalvård	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
A23	Personaloptioner	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
B1	Avdrag för dubbel bosättning	1,26	1,31	1,26	1,31	1,35	0,70	0,75	0,74	0,76	0,78
B2	Avdrag för resor till och från arbetet	8,30	8,77	8,82	9,15	9,34	4,63	5,01	5,16	5,29	5,41
B3	Avdrag för hemresor	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
D2	Avdrag för kostnader för resor till och från arbetet	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
D3	Yrkesfiskaravdrag	0,04	0,03	0,03	0,03	0,03	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02
D5	Matching-credit-klausuler i olika dubbelbeskattningsavtal	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
D7	Rabatter och liknande från ekonomiska föreningar	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
D12	Skadeförsäkringsföretag	1,09	0,59	0,68	0,63	0,86	0,80	0,43	0,50	0,46	0,63
E2	Utdelning på aktier i onoterade bolag	3,79	3,89	3,99	4,08	4,15	2,66	2,72	2,79	2,86	2,91
E3	Utdelning av aktier	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
E7	Kapitalvinst på aktier	-5,03	-12,06	-24,49	4,45	4,85	-5,03	-8,44	-17,14	3,11	3,40
E8	Avkastningsskatt på K-försäkringar	0,37	0,44	0,32	0,30	0,30	0,26	0,31	0,23	0,21	0,21
F1	Konsumtionskrediter	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
F2	Kapitalförluster på marknadsnoterade aktier m.m.	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
F3	Marknadsnoterade fordringar	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
H6	Ägare av vissa fastigheter	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
K14	Livsmedel	20,49	21,52	22,46	23,28	23,85	15,04	15,74	16,47	17,03	17,56
M2	Begränsning av skattereduktion	-0,48	-0,50	-0,53	-0,62	-0,67	-0,34	-0,35	-0,37	-0,44	-0,47
N15	Skattefria pensioner	0,35	0,35	0,35	0,36	0,38					
N17	Övriga icke skattepliktiga transfereringar	0,18	0,18	0,18	0,17	0,17					

- 5 Beskrivning av enskilda skatteavvikelser**
- 5.1 Saldopåverkande skatteavvikelser**
- A. Inkomst av tjänst**
- A1. Kostnadsersättning till viss personal på SIPRI.** Ersättning avseende ökade levnadskostnader och skolavgifter för barn samt fri bostad är ej skattepliktig när ersättningen anvisats av styrelsen för SIPRI till vissa utländska forskare. Skattefriheten har motiverats med svårigheten att rekrytera forskare. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt och särskild löneskatt för den del av ersättningen som överstiger merkostnaden.
- A2. Sänkt skatt för utländska nyckelpersoner.** Den 1 januari 2001 trädde nya regler ikraft för utländska nyckelpersoner. Reglerna innebär vissa skattelättnader för utländska experter, forskare och andra nyckelpersoner som för ett tillfälligt arbete i Sverige vistas här under en begränsad tidsperiod. 25 procent av den lön som nyckelpersonen uppbär och vissa kostnadsersättningar undantas från skatt och socialavgifter under högst tre år.
- A3. Sjöinkomstavdrag.** Avdrag och skattereduktion för sjöinkomst. Sjömän som haft s.k. sjöinkomst medges sjömansavdrag som uppgår till 36 000 kronor om fartyget går i fjärrfart, 35 000 kronor om det går i närfart. Om man inte arbetat ombord hela året skall avdrag medges med $(1/365) \cdot$ sjömansavdraget per dag. Därutöver får den som haft sjöinkomst skattereduktion med 14 000 kronor om fartyget går i fjärrfart och med 9 000 kronor om det går i närfart. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt.
- A4. Förmån av fri resa vid anställningsintervju.** Förmån av fri resa till eller från anställningsintervju eller kostnadsersättning för sådan resa är ej skattepliktig.
- A5. Förmån av fri utbildning vid personalavveckling m.m.** Förmån av fri utbildning vid personalavveckling m.m. är ej skattepliktig. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt och särskild löneskatt.
- A6. Förmån av personaldator.** I de fall arbetstagaren hyr dator av arbetsgivaren enbart för privat bruk och hyran betalas i form av ett bruttolöneavdrag, utgår varken inkomstskatt eller särskild löneskatt. Eftersom dessa förmåner kan betraktas som ersättning för utfört arbete avser skatteavvikelsen inkomstskatt och särskild löneskatt.
- A7. Förmån av miljövänliga tjänstebilar.** Bilar som drivs med elektricitet får en nedsättning av förmånsvärdet till 60 procent av förmånsvärdet för närmast jämförbara bil utan sådan mer miljöanpassad teknik. Alkohol- och gasdrivna bilar, utom de som drivs med gasol, får en nedsättning av förmånsvärdet till 80 procent av förmånsvärdet för den jämförbara bilen. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt och särskild löneskatt.
- A8. Stipendier** som är avsedda för mottagarens utbildning m.m. och inte utgör ersättning för arbete är skattefria. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt och särskild löneskatt.
- A9. Ersättning till neurosedynskadade.** Ersättningen är ej skattepliktig. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt.
- A10. Personalrabatter m.m.** Personalrabatter beskattas inte. Fria resor för anställda inom flyg eller järnväg schablonbeskattas istället för att beskattas som andra förmåner. "Frequent flyer"-rabatter är numera ej undantagna från skatteplikt. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt och särskild löneskatt.
- A11. EU-parlamentarikers rese- och kostnadsersättning.** EU-parlamentarikernas rese-

och kostnadsersättning från EU-parlamentet är ej skattepliktig. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt och särskild löneskatt.

- A12. *Hittelön* samt ersättning till den som i särskilt fall räddat person eller egendom i fara eller bidragit till avslöjande eller gripande av person som begått brott är skattefria men är i princip ersättning för prestation. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt och särskild löneskatt.
- A13. *Ersättning för blod m.m.* Ersättning till den som lämnat organ, blod eller modersmjölk är skattefri, men är liksom hittelön i princip ersättning för prestation. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt och särskild löneskatt.
- A14. *Intäkter vid försäljning av vilt växande bär.* Försäljning av vilt växande bär och svamp samt kottar är skattefri upp till en ersättning på 5 000 kr. Eftersom inkomsten utgör ersättning för arbete avser skatteavvikelsen inkomstskatt och särskild löneskatt.
- A15. *Kostnadsersättning i form av utlandstillägg* och därmed likställda förmåner såsom fri bostad och bostadskostnadsersättning är ej skattepliktiga för utanför Sverige stationerad personal vid utrikesförvaltningen eller i svensk biståndsverksamhet. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt och särskild löneskatt för den del av ersättningen som överstiger merkostnaden.
- A16. *Kostnadsersättning till statligt anställda vid utlandsstationering.* Vissa kostnadsersättningar och förmåner i samband med utlandsstationering till andra statligt anställda än anställda vid utrikesförvaltningen eller i biståndsverksamhet är inte skattepliktiga. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt och särskild löneskatt för den del av ersättningen som överstiger merkostnaden.
- A17. *Tjänsteinkomster förvärvade vid vistelse utomlands.* Den s.k. ettårsregeln medger skattefrihet i Sverige, även om ingen beskattning skett utomlands. Om anställningen varat minst ett år i samma land och i allmänhet avsett anställning hos annan än svenska staten eller svensk kommun medges befrielse från skatt även om ingen beskattning skett i verksamhetslandet. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt och särskild löneskatt.
- A18. *Tjänsteinkomster förvärvade på utländska fartyg.* Skattefrihet gäller för anställning ombord på utländskt fartyg om anställningen och vistelsen utomlands varat minst sex månader och avsett anställning hos arbetsgivare som är svensk juridisk person eller fysisk person bosatt i Sverige. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt och särskild löneskatt.
- A19. *Arbetsgivares kostnader för arbetstagares pension.* Arbetsgivarens kostnader skall inte tas upp till beskattning hos arbetstagaren om kostnaderna avser tryggnad av pension genom avsättning eller pensionsförsäkring inom vissa ramar. Eftersom avsättningen utgör ersättning för utfört arbete ligger ersättningen till grund för särskild löneskatt. Skatteavvikelsen vad gäller inkomstskatten beror på skillnaden i marginalskatter vid avsättning och utbetalning av pensionen.
- A20. *Ersättningar till offer för nationalsocialistisk förföljelse* från utlandet har undantagits från beskattning. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt.
- A21. *Löneunderlaget i fåmansaktiebolag.* Genom reglerna för beskattning av aktiva delägare i fåmansaktiebolag och närstående till dessa, beskattas viss avkastning på arbetskraft i inkomstslaget kapital. Avkastning på arbete är lön, som bör beskattas i inkomstslaget tjänst. Avvikelsen består i skillnaden mellan tjänste- och kapitalinkomstbeskattningen.
- A22. *Personalvård.* Personalvårdsförmåner är skattefria. Med personalvårdsförmåner avses förmån av mindre värde som inte är en direkt ersättning för utfört arbete utan avser enklare åtgärder, vilka syftar till att skapa trivsel i arbetet eller liknande eller

som lämnas på grund av sedvänja inom det yrke eller den verksamhet som det är fråga om. Som personalvårdsförmån räknas inte rabatter, förmåner som inte riktar sig till hela personalen, eller andra förmåner som den anställde får utanför arbetsgivarens arbetsplatser genom kuponger eller något motsvarande betalningssystem.

A23 *Personaloptioner.* Beskattning av personaloptionsförmånen sker först när personaloptionen utnyttjas. För de personer som utnyttjar personaloptionen är räntan på denna skattekredit en avvikelse.

B. Kostnader i tjänst och allmänna avdrag

B1. *Avdrag för dubbel bosättning.* Avdrag för dubbel bosättning medges i vissa fall skattskyldig om dubbel bosättning är skälig på grund av makes eller sambos förvärvsverksamhet, svårighet att anskaffa fast bostad på verksamhetsorten eller annan särskild omständighet. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt.

B2. *Avdrag för resor till och från arbetet.* Kostnader som överstiger 7 000 kronor är avdragsgilla vid inkomsttaxeringen. Kostnaden är egentligen en privat levnadsomkostnad, varför avdraget utgör en skatteavvikelse avseende inkomstskatt.

B3. *Avdrag för hemresor.* Skattskyldig som har sitt arbete på annan ort än sin hemort äger i vissa fall rätt till avdrag för hemresor. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt.

B4. *Avdrag för pensionspremier.* Avdrag får göras för erlagda pensionspremier. Avdragen är begränsade beloppsmässigt. Om marginalskatten vid utbetalningen av pensionen är lägre än vid inbetalningen av premien uppstår en avvikelse. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt.

B5. *Avdrag för avgift till arbetslöshetskassa.* Avgiften till arbetslöshetskassa dras av till den del den tillsammans med övriga

kostnader överstiger 1 000 kronor. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt. Avvikelsen ersätts från och med inkomståret 2002 med en skattereduktion för avgift till arbetslöshetskassa.

B6. *Underskott i aktiv näringsverksamhet.* Underskott av aktiv näringsverksamhet får kvittas mot tjänsteinkomster under de fem första verksamhetsåren. För näringsverksamhet som uteslutande avser litterär, konstnärlig eller liknande verksamhet får avdrag för underskott göras utan denna tidsbegränsning. Avdragsrätten är belagd med olika restriktioner för att förhindra handel med avdragsrätt och att avdragsrätt för samma näringsverksamhet kan uppkomma för flera femårsperioder. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt.

B7. *Underskott i litterär verksamhet m.m.* Underskott i en förvärvskälla får normalt inte kvittas mot överskott i en annan. Underskott i förvärvskälla som avser aktiv näringsverksamhet avseende litterär, konstnärlig eller liknande verksamhet får dock kvittas mot inkomst av tjänst till den del underskottet avser samma år. Detta är en avvikelse i inkomstskatten. I den mån underskottet sparas för att kvittas mot framtida intäkter av litterär verksamhet är skatteavvikelsen en skattekredit inom näringsverksamhet.

C. Intäkter i näringsverksamhet

C1. *Uttag av bränsle.* Enligt huvudregeln är uttag ur näringsverksamhet skattepliktigt. Uttag av bränsle för uppvärmning är dock undantaget från skatteplikt om fastigheten är taxerad som lantbruksenhet. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt och särskild löneskatt.

C2. *Avverkningsrätt till skog mot betalning som skall erläggas under flera år.* Enligt god redovisningssed uppkommer intäkten när bindande avtal träffats. Enligt gällande lagstiftning tillämpas dock i detta fall kontantprincipen, vilket innebär

att beskattningen skjuts upp, varför en räntefri kredit uppstår i näringsverksamhet. Röntan på krediten borde utgöra underlag för särskild löneskatt.

C3. Avyttring av näringsfastighet och bostadsrätter i näringsverksamhet. Avyttring av näringsfastighet som inte utgör lagertillgång beräknas enligt kapitalvinstreglerna och redovisas av fysisk person i inkomstslaget kapital. Samtidigt skall återläggning göras i inkomstslaget näringsverksamhet av de värdeminskingsavdrag och - med vissa tidsmässiga begränsningar - avdrag för värdehöjande reparationer som har gjorts under innehavstiden. Enligt den övergångsregel som gällde t.o.m. den 31 december 1999 skulle återläggning inte göras för avdrag som medgetts före den 1 januari 1991. Värdeminskingsavdrag som gjorts före 1991 och som dragits av i inkomstslaget "annan fastighet" skulle i stället återläggas på ett sådant sätt att vinsten - som beskattades i inkomstslaget kapital - ökades. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt och socialavgifter på de avdrag som gjorts före den 1 januari 1991.

D. Kostnader i näringsverksamhet

D1. Skogsavdrag. Vid avyttring av skog får fysisk person under innehavstiden avdrag med högst 50 procent av anskaffningsvärdet, medan avdraget för juridiska personer är begränsat till 25 procent. Vid taxeringen för ett visst beskattningsår får avdrag göras med högst halva den avdragsgrundande skogsintäkten. Syftet med avdragsrätten är att undanta rena kapitaluttag från beskattning. Å andra sidan saknas anledning att ge avdrag när värdeökningen på skogstillväxten överstiger gjorda uttag. Skatteavvikelsen uppkommer genom den schablon som är vald för beräkning av avdragets storlek och avser inkomstskatt och särskild löneskatt.

D2. Avdrag för kostnader för resor till och från arbetet. Se under kostnader i tjänst.

D3. Yrkesfiskaravdrag. Yrkesfiskare som under längre tidsperioder personligen bedrivit fiske har rätt till avdrag för den ökning av levnadskostnaderna som han har haft på grund av att han vistats utom sin vanliga hemort. Rätt till avdrag föreligger dock endast om resan varit förenad med övernattnings utom den vanliga hemorten. Avdrag medges med ett schablonbelopp som för närvarande uppgår till 95 kronor per dag (utöver det generella avdraget om 190 kronor per dag för ökade levnadskostnader vid resor i näringsverksamhet). Skatteavvikelsen avser inkomstskatt och särskild löneskatt.

D4. Bidrag till regionala utvecklingsbolag. Avdrag får göras för bidrag som lämnas till regionalt utvecklingsbolag. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt och särskild löneskatt.

D5. Matching-credit-klausuler i olika dubbelbeskattningsavtal. I vissa fall kan en skattskyldig få avräkning för den skatt som skulle ha utgått i det andra avtalslandet även om sådan skatt inte har erlagts. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt.

D6. Koncernbidragsdispens. Regeringen kan i vissa fall medge att avdrag får göras för lämnade bidrag trots att reglerna för koncernbidrag ej är uppfyllda. Detta förutsätter dels att avdraget redovisas öppet, dels att den verksamhet som bedrivs av berörda företag skall vara av samhällsekonomiskt intresse. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt.

D7. Rabatter och liknande från ekonomiska föreningar. Ekonomiska föreningar får göra avdrag för rabatter, utdelningar m.m. trots att dessa inte är skattepliktiga hos mottagaren. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt.

D8. Avsättning till personalstiftelse. Arbetsgivare får göra avdrag för belopp som förts över till personalstiftelse för tryggnad av pensionsutfästelse. Stiftelsen är mer förmånligt beskattad än

näringsidkaren. Om marginalsikten vid utbetalningen av pensionen är lägre än vid inbetalningen av premien uppstår en avvikelse. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt.

D9. Anläggning av ny skog m.m. Utgifter för anläggning av ny skog och dikning som främjar skogsbruk skall omedelbart kostnadsföras. Utgifter för inköp av och plantering av träd och buskar för frukt- eller bärödling får dras av omedelbart. Skatteavvikelsen utgörs av ränteeffekten på den omedelbara avskrivningen.

D10. Substansminskning. Huvudregeln vad gäller avdrag för substansminskningar är ingen skatteavvikelse. Enligt en alternativregel får avdraget uppgå till högst 75 procent av täktmarkens allmänna saluvärde då utvinningen påbörjas. Skatteavvikelsen utgörs av ränteeffekten på den snabbare avskrivningen.

D11. Nedskrivning av lager och pågående arbeten. Enligt en alternativregel kan lager (gäller ej fastigheter och värdepapper) tas upp till 97 procent av det sammanlagda anskaffningsvärdet. Olika bestämmelser finns för pågående arbeten som utförs på löpande räkning och arbeten som utförs till fast pris. För arbeten på löpande räkning kan en motsvarande alternativregel som ovan användas. Skatteavvikelsen utgörs av ränteeffekten på den skattelättnad som lagernedskrivningen medför. Eftersom räntan på krediten inte är förmånsgrundande skall den utgöra underlag för särskild löneskatt.

D12. Skadeförsäkringsföretag. I vissa fall har skadeförsäkringsföretag möjlighet att göra extra avsättningar till s.k. säkerhetsreserv. Skatteavvikelsen utgörs av skillnaden på skattekrediten som det extra avdraget medför.

D13. Skogs- och skogsskadekonto. Det finns möjlighet att få göra avdrag för belopp som sätts in på skogskonto eller skogsskadekonto från intäkter som är hänförliga till skogsbruk. Insättningen begränsas i tid till 10 år på skogskonto

och 20 år på skogsskadekonto. Skatteavvikelsen avser räntan på skattekrediten. Räntan på krediten borde utgöra underlag för inkomstskatt och särskild löneskatt.

D14. Återföring av skatteutjämningsreserv. Avsättning till skatteutjämningsreserv upphörde 1993 (1994 års taxering). 9/10 av beloppet skall återföras till beskattning i princip i lika delar under en period om sju år, varför skatteavvikelsen kvarstår t.o.m. 1999 (2000 för företag med brutet räkenskapsår). En definitiv skattelättnad avseende skatten på 10 procent av den totala avsättningen uppkommer därvid. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt.

D15. Överavskrivningar avseende inventarier. Den planmässiga avskrivningstiden bestäms av tillgångens ekonomiska livslängd, medan den skattemässiga avskrivningstiden bestäms enligt lag. Detta innebär att planmässiga och skattemässiga avskrivningar endast undantagsvis överensstämmer. Lagstiftningen tillåter att en tillgång normalt skrivs av snabbare än vad som är ekonomiskt motiverat av förslitning. Därmed uppstår överavskrivningar som minskar underlaget för inkomstskatt under den skattemässiga avskrivningstiden vilket medför en skatte kredit. Skattekrediten motsvarar inkomstskatten multiplicerad med överavskrivningen. Denna återförs till beskattning genom underavskrivningar under de år då de skattemässiga avskrivningarna är lägre än den verkliga förslitningen (de planmässiga avskrivningarna). Vid beräkning av skatteavvikelsen görs antagandet att överavskrivningar i genomsnitt återförs till beskattning (genom underavskrivningar) efter sex år. Skatteavvikelsen avser räntan på skattekrediten och beräknas som skillnaden mellan nuvärdet på skattekrediten vid överavskrivningstidpunkten och underavskrivningsperioden.

D16. Periodiseringsfonder. Periodiseringsfond är en vinstanknuten reserveringsmöjlighet där näringsidkaren/bolaget kan reservera medel under högst sex år (före

beskattningsåret 1999 var tiden fem år). Beskattningsåret 1998 medgavs avsättning med högst 25 procent för enskilda näringsidkare och för fysiska personer som är delägare i handelsbolag. Fr.o.m. beskattningsåret 2001 är maximal avsättning 25 procent för aktiebolag och övriga juridiska personer, och 30 procent för enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag. Reserveringsmöjligheten innebär att underlaget för inkomstskatt minskar, vilket ger upphov till en skattecredit. Avsättningen måste återföras till beskattning senast sex år efter avsättningstidpunkten. Skatteavvikelsen avser räntan på skattecrediten och beräknas som skillnaden mellan nuvärdet på skattecrediten vid tidpunkten för avsättningen och tidpunkten för återföringen.

D17. Generationsskifte vid räntefördelning. Förvärfas en näringsfastighet genom arv, testamente, bodelning med anledning av makes död eller äktenskapsskillnad eller genom gåva kan förvärfvaren undvika negativ räntefördelning till den del det negativa fördelningsunderlaget är hänförligt till förvärvet.

E. Intäkter i kapital

E1. Avkastning eget hem. Med eget hem avses småhus som inte upplåts med hyresrätt eller bostadsrätt. Den direkta avkastningen från eget hem beskattas inte inom ramen för inkomstbeskattningen. Däremot utgår fr.o.m. 2001 fastighets-skatt med 1,0 procent (1998-2000 var skattesatsen 1,5 procent) av taxeringsvärdet. Direktavkastningen förutsätts motsvara fastighetens marknadsvärde multiplicerat med statslåneräntan. Skatteavvikelsen utgörs av skillnaden mellan kapitalinkomstskatten (30 procent) på fastighetens reala direktavkastning och fastighetsskatten.

E2. Utdelning på aktier i onoterade bolag. Lättnadsreglerna för delägare i onoterade bolag medför en skatteförmån. En av-

kastning om 70 procent av statslåneräntan på ett speciellt definierat underlag undantas från beskattning i inkomstslaget kapital. Skatteavvikelsen avser skatt på kapitalinkomst.

E3. Utdelning av aktier. Beskattning av aktieutdelning i form av aktier skjuts i vissa fall upp tills dess att mottagaren säljer aktierna. Räntan på denna skattecredit är en skatteavvikelse. Skatteavvikelsen avser skatt på kapitalinkomst.

E4. Kapitalvinst på eget hem och bostadsrätt. Beskattning av värdeökning på eget hem eller bostadsrätt sker först vid realisationstillfället, dessutom ges möjlighet till ytterligare uppskov under vissa förutsättningar även då vinsten realiserats. Räntan på denna skattecredit är en avvikelse. Därutöver behöver endast två tredjedelar (hälften före 2001) av den kapitalvinst som realiserats vid försäljning tas upp till beskattning i inkomstslaget kapital. Den tredjedel som inte beskattas ger upphov till en skatteavvikelse som avser skatt på kapitalinkomst.

E5. Avkastningsskatt på pensionsmedel. Avkastningen på medel reserverade för pensionsändamål beskattas lägre än normen för kapitalinkomster. Skatten tas ut på en schablonberäknad avkastning och skattesatsen är nedsatt till 15 procent. Skatteavvikelsen avser skatt på kapitalinkomst.

E6. Begränsningsregel småhus. Från och med 2001 skall fastighetsskatteuttaget i princip begränsas till högst 5 procent av hushållets beskattningsbara inkomst. Denna begränsning utgör en skatteavvikelse.

E7. Kapitalvinst på aktier. Beskattning av värdeökning på aktier sker först vid realisationstillfället. Räntan på denna skattecredit är en skatteavvikelse.

E8. Avkastningsskatt på K-försäkringar. Avkastningsskatten på K-försäkringskapitalet är nedsatt till 27 procent.

Skatteavvikelsen avser skatt på kapitalinkomst.

F. Kostnader i kapital

F1. Konsumtionskrediter. Enligt gällande regelsystem är samtliga ränteutgifter avdragsgilla. Enligt normen är endast ränteutgifter för lån till investeringar inklusive bostadsinvesteringar avdragsgilla, vilket innebär att ränteutgifter för lån till konsumtion är en skatteavvikelse. Skatteavvikelsen avser skatt på kapitalinkomst.

F2. Kapitalförluster på marknadsnoterade aktier m.m. Förluster vid avyttring av marknadsnoterade aktier m.m. får dras av från kapitalvinst på marknadsnoterad sådan tillgång utan den begränsning som i andra fall gäller avdrag för kapitalförluster. En motsvarande kvittningsrätt gäller för vinster och förluster på icke marknadsnoterade aktier o.d. Kapitalförluster på onoterade aktier får kvittas mot vinster på marknadsnoterade aktier. Fr.o.m. inkomståret 2000 får även förluster på marknadsnoterade aktier m.m. kvittas mot vinster på onoterade aktier. Avdragsbegränsningen för fysiska personer är i övrigt 70 procent av den faktiska kapitalförlusten. Skatteavvikelsen avser skatt på kapitalinkomst.

F3. Marknadsnoterade fordringar. Kapitalvinst och kapitalförlust behandlas i skattehänseende som ränteintäkt respektive ränteutgift. Detta innebär att de är kvittningsbara mot varandra till 100 procent. Dessa regler tillämpas inte på icke marknadsnoterade fordringar. Skatteavvikelsen avser skatt på kapitalinkomst.

G. Skattereduktioner m.m.

G1. Anställningsstöd genom kreditering av skattekonto. Anställningsstöd vid anställning av långtidsarbetslösa utgår genom kreditering av skattekontot för arbetsgivaren. Stimulansen till anställning av

personer som har svårigheter att få ett reguljärt arbete ges i form av allmänt, förstärkt och särskilt anställningsstöd. Tiden med anställningsstöd och krediteringens storlek beror bland annat på den anställdes ålder och under hur lång tid arbetslösheten har pågått. Krediteringen utgör en skatteavvikelse.

G2. Skattereduktion för anslutning till bredband. Skattereduktion utgår för anslutning till bredband som tas i bruk under perioden 1 januari 2001 till 31 december 2003.

G3. Skattereduktion för avgiften till arbetslöshetskassa. Från och med inkomståret 2002 ersätts avdrag för avgiften till arbetslöshetskassa med en skattereduktion. Skattereduktionen uppgår till 40 procent av avgiften till arbetslöshetskassan under året. Reduktionen utgör en skatteavvikelse.

G4. Sjöfartsstöd. Sjöfartsstöd ges till last- och passagerarfartyg i internationell trafik. Stödet ges i form av att arbetsgivarens skattekonto krediteras ett belopp motsvarande skatteavdrag och arbetsgivaravgifter på sjöinkomst. Krediteringen utgör en skatteavvikelse.

G5. Tillfälligt stöd till kommuner och lands-ting. Under 2002 krediteras kommunerna med sammanlagt 2,2 mdkr i form av ett generellt stöd motsvarande en procentenhet av arbetsgivaravgifterna. Under 2003 krediteras de kommuner som ökar sin sysselsättning med sammanlagt 0,8 mdkr motsvarande arbetsgivaravgifterna för sysselsättningsökningen. I och med att kommunerna inte betalar någon skatt till staten och således inte skulle betala någon skatt på ett bidrag motsvarande stödet via intäktsidan blir brutto- och nettoavvikelsen densamma.

H. Skattskyldighet

H1-6. Akademier, allmänna undervisningsverk, studentnationer och samarbetsorgan för studentnationer, företagareföreningar,

erkända arbetslöshetskassor m.m., ideella föreningar, kyrkor, allmännyttiga stiftelser m.fl. samt ägare av fastigheter nämnda i 3 kap 2–4 §§ fastighetstaxeringslagen. Endast skatteplikt för inkomst av fastighet och vissa rörelseinkomster.

I. Socialavgifter

I1. Nedsättning med viss inriktning på mindre företag. Vid beräkning av arbetsgivaravgifter får en arbetsgivare göra ett avdrag med 5 procent av lönesumman upp till 852 000 kronor. För enskilda näringsidkare och delägare i handelsbolag gäller motsvarande avdrag för egenavgifter.

I2. Regional nedsättning. Vid beräkning av arbetsgivaravgifter får arbetsgivare med fast driftsställe i stödområde A göra ett avdrag med 10 procent av lönesumman upp till 852 000 kronor. Nedsättningen är en utvidgning av den generella nedsättningen av socialavgifterna på 5 procent. Nedsättningen gäller inte kommuner, landsting, statliga myndigheter, statliga affärsdrivande verk eller registrerade trossamfund.

J. Särskild löneskatt

J1. Utländska artister. Vid uppdrag i Sverige betalar utländska artister en speciell artistskatt. Däremot behöver varken sociala avgifter eller särskild löneskatt erläggas. Eftersom inkomsten inte är förmånsgrundande avser skatteavvikelsen särskild löneskatt.

J2. Ersättning skiljemannauppdrag. Ersättningen ingår inte i underlaget för socialavgifter om parterna är av utländsk nationalitet. Skatteavvikelsen avser särskild löneskatt.

J3. Ersättning till idrottsutövare. Ersättning som inte överstiger ett halvt basbelopp är undantagen från socialavgifter. Eftersom ersättningen inte är förmånsgrundande utgörs avvikelsen av särskild löneskatt.

K. Mervärdesskatt

Undantag från skatteplikt (avdragsrätt föreligger ej)

K1. Försäljning av tomtmark och byggnader. Vid försäljning av en- och flerbostadshus är ca 15 procent av värdet undantaget från mervärdesskatt. Undantaget gäller i huvudsak tomtmark, byggränta och vinst som enligt normen borde beskattas.

K2. Försäljning av bildkonst som ägs av upphovsmannen eller dennes dödsbo. Undantaget gäller om försäljningssumman understiger 300 000 kronor per år.

K3. Lotterier. All beskattning sker i form av punktskatt.

Skattesats 0%, 6% eller 12% (avdragsrätt föreligger)

K4. Läkemedel. Läkemedel som utlämnas enligt recept eller säljs till sjukhus är kvalificerat undantaget från mervärdesskatt. Däremot utgår mervärdesskatt vid försäljning av icke receptbelagda läkemedel.

K5. Internationell personbefordran. Som export räknas transport till eller från utlandet. Detta innebär att en resa från ort i Sverige till en ort i utlandet i sin helhet är frikallad från skatteplikt. Skattebefrielsen gäller både luft-, vatten- och landtransporter. Beloppen i tabellen avser inrikes del av utrikes buss- och tågtransporter.

K6. Personbefordran. Den 1 januari 2001 sänktes skattesatsen från 12 till 6 procent.

K7–

K12. Allmänna nyhetstidningar, böcker och tidskrifter, biografiföreställningar, entréavgiftsbelagda kulturevenemang, avgifter för idrottsutövning eller till idrottsevenemang som tillhandahålls kommersiellt, samt upphovsrätter. Skattesatsen för dessa grupper är 6 procent. För böcker och tidskrifter gäller detta från 1 januari 2002.

- K13. Entré djurparker.* Mervärdesskatt för tillträde till och förevisning av djurparker sänktes fr.o.m. den 1 januari 2001 från 25 till 6 procent.
- K14. Livsmedel.* För livsmedel är skattesatsen nedsatt till 12 procent. Som livsmedel räknas inte vatten från vattenverk, spritdrycker, vin och starköl samt tobaksvaror.
- K15. Rumsuthyrning.* Skattesatsen är 12 procent.
- 169. Transport i skidliftar.* Skattesatsen är 12 procent.
- Undantag från skattskyldighet*
- K17. Ideella föreningar (exkl. konserter, idrott och utbildning).* Omsättning av vara eller tjänst i en ideell verksamhet räknas inte som yrkesmässig verksamhet om föreningen är befriad från inkomstskatt för omsättningen ifråga.
- Redovisningsperiod*
- K18. Tidpunkt för redovisningsskyldighetens inträde i byggnads- och annan entreprenadverksamhet.* Redovisningsskyldigheten inträder två månader efter det att fastigheten tagits i bruk. Skatteavvikelsen avser räntan på skattekrediten.
- Avdrag för ingående skatt*
- K19. Ingående skatt på jordbruksarrende.* Avdragsrätten omfattar hela den ingående skatten på jordbruksarrende, även om värdet av bostad ingår i arrendet.
- L. Punktskatter**
- Energiskatt*
- L1. Energiskatt på dieselbränsle i motordrivna fordon.* Skattesatsen för dieselolja i miljöklass 1 jämförs med skattesatsen för bensin i miljöklass 1, vilken utgör normen på hela transportområdet. I praktiken utgörs nästan all bensin- och dieselolje användning av miljöklass 1. 2003 är skattesatsen för bensin i den främsta miljöklassen 34 öre/kWh medan dieselolja i den främsta miljöklassen beskattas med 10 öre/kWh.
- L2. Energiskattebefrielse för elförbrukning vid bandrift.* Befrielsen gäller elförbrukning för järnväg och tunnelbana. Skatteavvikelsen uppgår till 34 öre/kWh.
- L3. Energiskattebefrielse för bränsleförbrukning vid bandrift.* Befrielsen gäller bränsleförbrukning i dieseldrivna järnvägsfordon. Skatteavvikelsen uppgår till 34 öre/kWh.
- L4. Energiskattebefrielse på bränsle för inrikes yrkesmässig sjöfart.* Skatteavvikelsen uppgår till 34 öre/kWh.
- L5. Energiskattebefrielse på bränsle för inrikes luftfart.* Bränsle som används som flygbränsle beskattas inte. Detta gäller både privat och yrkesmässig förbrukning. Skatteavvikelsen uppgår till 34 öre/kWh.
- L6. Elförbrukning i vissa kommuner.* Normen för skatt på elektrisk kraft utgörs av den skattesats som merparten av de svenska hushållen betalar. Den uppgår till 22,7 öre/kWh år 2003. I Norrbottens, Västerbottens och Jämtlands län samt kommunerna Sollefteå, Ånge, Örnsköldsvik, Malung, Mora, Orsa, Älvdalen, Ljusdal och Torsby är dock skattesatsen nedsatt till 16,8 öre/kWh. Skatteavvikelsen uppgår till 5,9 öre/kWh.
- L7. Skatt på el som används för gas-, värme-, vatten- och elförsörjning.* Skattesatsen för denna förbrukning är med vissa undantag nedsatt till 20,2 öre/kWh i de län och kommuner som inte omfattas av den regionala nedsättningen på elförbrukning till 16,8 öre/kWh. Undantagen gäller el som förbrukas i elpannor (> 2MW) under perioden 1 november till 31 mars. I ovannämnda län och kommuner är nedsättningen begränsad till 19,2 öre/kWh för sådan förbrukning. I övriga delar av landet gäller i stället normalskattesatsen på 22,7 öre/kWh för sådan förbrukning.

Normen är som ovan, dvs. 22,7 öre/kWh.

- L8. Differentierat energiskatteuttag på fossila bränslen.* Skatteavvikelserna beräknas som skillnaden mellan skattesatserna på de olika energislagen och normalskattesatsen på elektrisk kraft. 2003 uppgår skatteavvikelserna för gasol till 21,6 öre/kWh, för naturgas - 20,3 öre/kWh, för kol 18,6 öre/kWh, för tung eldningsolja 16,0 öre/kWh samt för villaolja 15,4 öre/kWh. Två tredjedelar av den totala avvikelsen beräknas tillfalla hushållen medan resterande del tillfaller företagssektorn.
- L9. Energiskattebefrielse för biobränslen, torv m.m.* Ingen skatt utgår på biobränslen som används för uppvärmning, vilket innebär en avvikelse på 22,7 öre/kWh 2003.
- L10. Halvt avdrag för energiskatt på bränsle.* För bränsle som förbrukas vid samtidig produktion av värme och skattepliktig elektrisk kraft i en kraftvärmeanläggning medges avdrag med halva energiskatten.
- L11. Avdrag för energiskatt på egenproducerad el i kraftvärmeverk.* För el som har framställts i en kraftvärmeanläggning och förbrukats för el-, gas-, värme- eller vattenförsörjning i den egna verksamheten medges fullt avdrag för energiskatten på el.
- L12. Återbetalning av energiskatt för fjärrvärmeleveranser till industrin.* Fjärrvärme som levereras till industrin medges fullt avdrag för energiskatten på bränsle och el. Normen utgörs av full skattesats.
- L13. Bränsleförbrukning inom industrin.* Industrisektorn är energiskattebefriad för all användning av fossila bränslen. Normen utgörs av full skattesats på dessa bränslen.
- L14. Bränsleförbrukning inom växthus- och jordbruksnäringarna.* Växthusnäringen är skattebefriad från energiskatt för all användning av fossila bränslen. Sedan den 1 juli 2000 är även övriga delar av jordbruksnäringen skattebefriad. Normen utgörs av full skattesats på dessa bränslen.
- L15. Elförbrukning inom industrin.* Industrisektorn är skattebefriad för all användning av elektrisk kraft. Normen utgörs av normalskattesatsen på el.
- L16. Elförbrukning inom växthus- och jordbruksnäringarna.* Växthusnäringen är skattebefriad för all användning av elektrisk kraft. Fr.o.m. den 1 juli 2000 är även övriga delar av jordbruksnäringen skattebefriad. Normen utgörs av normalskattesatsen på el.
- L17. Miljöbonus för el producerad i vindkraftverk.* Ett skatteavdrag motsvarande 18,1 öre/kWh får göras för vindkraftsel.
- Koldioxidskatt*
- L18. Generell nedsättning av koldioxidskatt som utgår på bränslen inom industrin.* För industrisektorn medges en nedsättning på 75 procent av koldioxidskattesatsen för all användning av fossila bränslen. Normen utgörs av full skattesats på dessa bränslen.
- L19. Särskild nedsättning av koldioxidskatt som utgår på bränslen inom industrin.* För företag i den energiintensiva sektorn medges ytterligare nedsättning om koldioxidskatten överstiger 0,8 procent av det enskilda företagets omsättning. För det överskjutande beloppet sätts skatten ned till 24 procent. Företag inom cement-, kalk-, glas- och stenindustri är dock befriade från den del av koldioxidskatten på kol och naturgas som överstiger 1,2 procent av omsättningen.
- L20. Generell nedsättning av koldioxidskatt som utgår på bränslen inom växthus- och jordbruksnäringen.* För bränslen som används inom växthus- och jordbruksnäringen medges en nedsättning på 75 procent av koldioxidskattesatsen för all användning av fossila bränslen.

- Normen utgörs av full skattesats på dessa bränslen.
- L21. Koldioxidskattebefrielse för bandrift.* Befrielsen gäller bränsleförbrukning för järnväg. Skattebefrielse föreligger för såväl energi- som koldioxidskatt.
- L22. Återbetalning av koldioxidskatt för fjärrvärmeleveranser till industrin.* Fjärrvärme som levereras till industrin medges fullt avdrag för energiskatten på bränsle. Normen utgörs av full skattesats.
- L23. Koldioxidskattebefrielse för produktion av elkraft.* För bränsle som åtgår vid produktion av elkraft utgår ingen koldioxidskatt. Skattebefrielse föreligger för såväl energi- som koldioxidskatt. Normen utgörs av full skattesats.
- L24. Koldioxidskattebefrielse för inrikes luftfart.* Skatt tas ej ut för flygbränsle. Detta gäller både privat och yrkesmässig förbrukning. Skattebefrielse föreligger för såväl energi- som koldioxidskatt.
- L25. Koldioxidskattebefrielse för inrikes yrkesmässig sjöfart.* Skattebefrielse föreligger för såväl energi- som kolioxidskatt.
- M. Skattesanktioner**
- Kostnader i kapital*
- M1. Ränteutgifter.* Enligt normen skall samtliga ränteutgifter vara avdragsgilla om lånet avser investeringar. Dock finns en begränsning i lagstiftningen som innebär att avdragseffekten är 21 procent i de fall nettoränteutgiften (kapitalinomster frändragna) överstiger 100 000 kronor.
- M2. Begränsning av skattereduktion.* I reglerna om skattereduktion för underskott av kapital finns en regel som begränsar reduktionen till summa andra skatter. Skatterestitution medges inte. Avvikelsen avser skatt på kapitalinkomst.
- M3. Ränteutgifter för bostadsrättsföreningar.* Avdragsrätten för räntor är begränsad och får ett givet år ej överstiga den intäkt på 3 procent av taxeringsvärdet som föreningen skall ta upp till beskattning. Uppkommer underskott får detta rullas framåt i tiden. Finns ett sådant underskott kvar när fastigheten avyttras får detta kvittas mot en eventuell kapitalvinst.
- M4–M6. Fastighetsskatt på konventionellt beskattade hyreshus och småhus, lokaler, industri- och elproduktionsenheter.* Skatten på dessa fastigheter är en objektskatt som enbart träffar fastighetskapital. Eftersom intäkterna beskattas som inkomst av näringsverksamhet utgör fastighetsskatten (som är avdragsgill mot intäkterna), till den del den inte reducerar inkomstskatten, en skatteavvikelse.
- M7. Avkastning på bostadsrättsfastighet.* Direktavkastningen från privatbostadsföretags (äka bostadsrättsföreningar) fastigheter beskattas inte konventionellt, utan genom en särskild schablonmetod. Enligt gällande regler skall föreningen årligen ta upp en intäkt om 3 procent av fastighetens taxeringsvärde till beskattning. Därutöver utgår fastighetsskatt på 0,5 procent av taxeringsvärdet för fastigheter som är taxerade som hyreshus och 1,0 procent för småhusfastigheter fr.o.m. 2001. Direktavkastningen förutsätts motsvara det sammanlagda marknadsvärdet av bostadsrätterna multiplicerat med statslåneräntan. Skatteavvikelsen utgörs av skillnaden mellan kapitalskatten (30 procent) på fastighetens reala direktavkastning och den skatt som betalas enligt gällande regler.
- Punktskatter*
- M8. Särskild skatt på termisk effekt i kärnkraftsreaktorer.* För elkraft som produceras i kärnkraftverk tas en skatt ut på den tillståndsgivna termiska effekten med 5 514 kronor per megawatt och månad. (Före den 1 juli 2000 baserades skatten på antalet kWh. Skatten uppgick

då till 2,7 öre per kWh.) Skatten kan likställas med en extra skatt som lagts på vissa företag och är därför att betrakta som en skattesanktion.

5.2 Icke saldpåverkande skatteavvikelser

N. Skattefria transfereringar

N1. Näringsbidrag och EU-bidrag. Med näringsstöd avses stöd som lämnas av stat eller kommun. Beroende på hur stödet hanteras i näringsverksamheten blir effekten olika. Om bidraget används för finansiering av en icke avdragsgill utgift är bidraget i sin helhet att betrakta som en avvikelse. Om bidraget däremot används för finansiering av en tillgång som enligt allmänna regler får skrivas av med årliga värdeminskningsskatt är avvikelsen enbart en skattekredit. Bidraget fungerar i dessa fall såsom en direktavskrivning. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt.

N2. Avgångsvederlag till jordbrukare. I vissa fall är avgångsvederlag till jordbrukare inte skattepliktigt. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt och särskild löneskatt.

N3. Bidrag från Sveriges författarfond och konstnärnämnden. Ersättningen finansieras med statliga medel och är pensionsgrundande. Eftersom ersättningen är pensionsgrundande bör den betraktas som ersättning för utfört arbete. Från och med inkomståret 1999 beläggs ersättningarna med statlig ålderspensionsavgift. Avvikelsen utgörs av särskild löneskatt med avdrag för den delen av pensionsavgiften som ej grundar förmån.

N4. Flyttningsbidrag som utgår p.g.a. att den anställda flyttar till ny bostadsort är i allmänhet skattefria, utom till den del ersättningen väsentligt överstiger belopp som gäller för befattningshavare i offentlig tjänst. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt.

N5. Värnpliktigas förmåner i form av naturförmåner, dagersättning, befattningspremie, avgångsvederlag, utbildningspremie, familjebidrag m.m. är skattefria inkomst. Näringsbidrag utgör dock skattepliktig inkomst. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt.

N6. Socialbidrag och annan hjälp enligt socialtjänstlagen. Socialbidrag, begravningshjälp samt underhåll som lämnats till intagen på kriminalvårdsanstalt eller patient på sjukhus är ej skattepliktiga, varför inkomstskatt ej utgår. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt.

N7. Barnbidrag m.m. Barnbidrag och förlängt barnbidrag samt barnpension enligt lagen om allmän försäkring till den del pensionen efter avliden förälder ej överstiger 0,4 basbelopp är ej skattepliktiga. Skattefriheten för barnpension är begränsad till den garantinivå som gäller för bidragsförskott. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt.

N8. Underhållsstöd är inte skattepliktigt. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt.

N9. Handikappersättning m.m. Handikappersättning, sådan del av vårdbidrag som utgör ersättning för merkostnader, merutgifter för resor, särskilt pensions-tillägg för långvarig vård av sjukt barn samt hemsjukvårdsbidrag och hemvårdsbidrag som utgår av kommunala eller landstingskommunala medel är skattefria. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt.

N10. Bidrag till adoption. Bidrag vid adoption av utländska barn är skattefritt. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt.

N11. Engångsbidrag i samband med arbetsplacering av flyktingar. Ersättningen betalas ut vid den första arbetsplaceringen och bidraget är anpassat till de normer som gäller inom socialtjänsten. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt.

- N12. Bostadstillägg till pensionärer (BTP).* Ersättningen är skattefri. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt.
- N13. Bostadsbidrag.* Ersättningen är skattefri. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt.
- N14. Studiestöd.* Studiestöd enligt studiestödslagen är inte skattepliktigt. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt.
- N15. Skattefria pensioner.* Skatteavvikelsen avser inkomstskatt.
- N16. Äldreförsörjningsstöd.* Stödet är inte skattepliktigt. Skatteavvikelsen avser inkomstskatt.
- N17. Övriga icke skattepliktiga transfereringar som ej redovisas under punkterna N1-N15.* Skatteavvikelserna avser inkomstskatt.

Kostnader i tjänst, allmänna avdrag

- N18. Särskilt grundavdrag för pensionärer (SGA).* Grundavdraget för skattskyldiga med folkpension (förtidspension, änkepension m.m.) avviker från det grundavdrag som aktiva skattskyldiga är berättigade till. Det särskilda grundavdraget är lika med folkpension plus pensionstillskott och reduceras med ökad pensionsinkomst. Avdraget kan dock aldrig vara lägre än det avdrag som aktiva skattskyldiga erhåller. Avvikelsen avser inkomstskatt. Skatteavvikelsen upphör inkomståret 2004.

6 Appendix

6.1 Översyn av redovisningen inom punktskatteområdet

Sedan föregående år har en översyn av skatteavvikelse-redovisningen inom punktskatteområdet genomförts. Arbetet har syftat till att tydliggöra principerna för vilka skatter som ingår i redovisningen och även till att förtydliga och i viss mån revidera de normer som redovisningen bygger på. Som ett resultat av denna översyn har omfattningen av vissa enskilda avvikelser förändrats liksom antalet avvikelser inom punktskatteområdet.

Redan tidigare har uttalats att redovisningen enbart skall omfatta punktskatter med bred skattebas. Vad som ska menas med en skatt med bred bas behöver dock klargöras. Försättningsvis anses en skatt ha en bred bas om skatteintäkterna från en enhetligt utformad skatt uppgår till mer än 1 procent av de totala skatteintäkterna. Vidare krävs att man utifrån skattens syfte och utformning kan identifiera ett element utifrån vilket en norm kan definieras och enhetligheten i skatteuttaget bedömas. Av de skatter som tidigare ingått i redovisningen uppfyller energi- och koldioxidskatterna dessa kriterier. I energiskatten inkluderas även den särskilda skatten för kärnkraftsel. Svavelskatten är dock inte någon skatt med bred bas och ingår därför inte längre i redovisningen. Inte heller övriga punktskatter som alkohol-, tobaks- och fordonskatterna uppfyller ovannämnda kriterier och omfattas därför inte av redovisningen.

Givet att skatten ingår i redovisningen är alla avvikelser från en viss normalnivå att betrakta som en förmån eller sanktion. Detta gäller oavsett motivet till avvikelsen och innebär att även sådana undantag eller nedsättningar som syftar till att begränsa skattens snedvridande effekter på resursanvändningen betraktas som en avvikelse. Den lägre koldioxidskattesatsen för vissa delar av näringslivet betraktas således fortsättningsvis som en skatteförmån. Med undantag för 1997 års skatteavvikelse-redovisning har denna nedsättning tidigare inte redovisats som en avvikelse. Denna redovisning har tillämpats med hänvisning till motivet bakom nedsättningen - att förhindra att en generellt hög koldioxidskattenivå driver bränsleintensiv, kon-

kurrensutsatt produktion att flytta till andra länder med större utsläpp av koldioxid i omvärlden som följd. Alla skatteavvikelser är dock motiverade om än på olika grunder. För att få en så neutral redovisning av avvikelserna som möjligt är det viktigt att identifieringen av skatteavvikelserna görs utan hänsyn tagen till motiven. Det förhållandet att en slopad nedsättning inte skulle ge en inkomstförstärkning motsvarande nettoeffekten av avvikelsen är inte heller unikt för denna nedsättning. Allmänt gäller att skatteavvikelse-redovisningen inte beaktar de dynamiska effekter som ett slopande av avvikelserna skulle medföra.

En identifiering av avvikelserna förutsätter en avgränsning av det område eller de objekt som skall omfattas av en enhetlig punktskatt utan avvikelser. För varje punktskatt utgår denna avgränsning från det övergripande syftet med skatten. Energiskatten är t.ex. endast avsedd att träffa bränsle som används som drivmedel eller för uppvärmning, inte bränsle som används som råvara. Skattefrihet för bränsle som används som råvara betraktas därför inte som en skatteavvikelse utan som en följd av energiskattens art och funktion.

För att kunna definiera en norm krävs, som påpekats ovan, att man utifrån skattens syfte och utformning kan identifiera ett element utifrån vilket enhetligheten i skatteuttaget kan bedömas. Eftersom energiskatten tar sikte på energianvändningen är normen på detta område att all energiförbrukning belastas med samma skatt per kWh. En differentiering av skatteuttaget mellan å ena sidan drivmedelsenergi och, å den andra, el- och värmeenergi är dock förenlig med normen. Den högre normalnivån för energiskatten på drivmedel är ett uttryck för att drivmedelsskatten inte bara fyller övergripande fiskala syften utan också fångar upp vissa samhällsekonomiska kostnader för vägtrafiken såsom slitage på väg, bullerstörning och olyckor. För bränsle som används som drivmedel utgör skattesatsen för bensin i miljöklass 1 normen. För förbrukning av el- och värmeenergi motsvaras normen av normalskattesatsen på el.

Med nuvarande utformning av energibeskattningen beskattas förbrukning av värmeenergi endast indirekt via de bränslen som används i värmeproduktionen. Förbrukning av elenergi däremot beskattas endast i konsumentledet. Detta komplicerar bedömningen av om de energiskatter, som tas ut på bränslen som

används i värmeproduktion, motsvarar normen (normalskattesatsen på el). I princip förutsätter en sådan bedömning att skattesatserna för de olika bränslena räknas om till implicita skatter på den värmeenergi som produceras, med hänsyn tagen till de genomsnittliga omvandlingsförluster som uppstår. Eftersom dessa förluster i allmänhet är relativt små bortses de dock från i redovisningen. Istället beräknas avvikelserna utifrån skillnaden mellan normalskattesatsen på el och skattesatsen för respektive bränsle uttryckt i kronor per kWh oförädlad energi.

Normen för koldioxidskatten utgår från att skatten är avsedd att sätta ett pris på utsläpp av koldioxid. Enligt normen skall skatten därför vara proportionell mot koldioxidutsläppen från respektive bränsle. Implicit speglar skattenivån en monetär värdering av den skada som en enhet utsläppt koldioxid medför. Då denna skada är densamma oavsett varifrån utsläppen kommer sätts normen för koldioxidskatten lika med normalskattesatsen oberoende av om bränslet används för uppvärmning eller som drivmedel.