

Sänkt moms på vissa tjänster?

*Slutbetänkande av Utredningen om sänkt moms
på vissa tjänster*

Stockholm 2011



STATENS OFFENTLIGA
UTREDNINGAR

SOU 2011:70

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

Beställningsadress:
Fritzes kundtjänst
106 47 Stockholm
Orderfax: 08-598 191 91
Ordertel: 08-598 191 90
E-post: order.fritzes@nj.se
Internet: www.fritzes.se

Svara på remiss. Hur och varför. Statsrådsberedningen (SB PM 2003:2, reviderad 2009-05-02)
– En liten broschyr som underlättar arbetet för den som ska svara på remiss.
Broschyren är gratis och kan laddas ner eller beställas på
<http://www.regeringen.se/remiss>

Textbearbetning och layout har utförts av Regeringskansliet, FA/kommittéservice.

Omslag: Elanders Sverige AB.

Tryckt av Elanders Sverige AB.
Stockholm 2011

ISBN 978-91-38-23639-0
ISSN 0375-250X

Till statsrådet och chefen för Finansdepartementet Anders Borg

Genom beslut den 16 december 2010 bemyndigade regeringen chefen för Finansdepartementet att utse en särskild utredare med uppdrag att ta fram ett lagförslag om sänkning av mervärdesskattesatsen på restaurang- och cateringtjänster och att analysera om sänkt nivå på mervärdesskattesatsen inom vissa andra delar av tjänstesektorn är en samhällsekonomiskt effektiv åtgärd i syfte att öka den varaktiga sysselsättningen.

Regeringen förordnade kammarrättsrådet Fredrik Fries att vara särskild utredare från den 1 januari 2011.

Som experter förordnades från och med den 24 januari 2011 avdelningschefen för branschekonomi Björn Arnek, Sveriges Hotell och Restaurangföretagare, kanslirådet Anders Bergvall, Finansdepartementet, numera departementssekreteraren Lena Bohm, Finansdepartementet, departementssekreteraren Charlotta Carlberg, Näringsdepartementet, skatteexperten Annika Fritsch, Företagarna, rättslige experten Martin Loeb, Skatteverket, stf. generaldirektören Erik Mellander, Institutet för arbetsmarknadspolitisk utvärdering, projektledaren Jon Nyqvist, Tillväxtverket och skatteexperten Anna Sandberg Nilsson, Svenskt Näringsliv.

Som sekreterare förordnades från den 1 januari 2011 dåvarande departementssekreteraren, ekonomie doktor Helen Forslind, departementssekreteraren Raisa Svensson och kammarrättsassessorn Sara Underskog.

Utredningen har antagit namnet Utredningen om sänkt moms på vissa tjänster.

I mars 2011 överlämnade utredningen delbetänkandet Sänkt restaurang- och cateringmoms (SOU 2011:24) till chefen för Finansdepartementet.

Utredningen överlämnar härmed slutbetänkandet Sänkt moms på vissa tjänster? (SOU 2011:70).

Stockholm i oktober 2011

Fredrik Fries

/Helen Forslind
Raisa Svensson
Sara Underskog

Innehåll

Sammanfattning	9
Summary	15
1 Inledning.....	21
1.1 Bakgrund	21
1.2 Utredningens uppdrag.....	21
1.3 Delbetänkandets innehåll	23
1.4 Arbetet med slutbetänkandet.....	25
2 EU:s och Sveriges regler om mervärdesskattesatser.....	27
2.1 Gällande EU-regler	27
2.2 EU:s försök med lägre skattesats på vissa arbetsintensiva tjänster (lågmomsförsöket)	29
2.3 Gällande svenska regler	35
2.4 Tidigare svenska regler om beskattning av tjänster	35
3 HUS-avdraget	37
3.1 Skälen bakom HUS-avdraget	37
3.2 Hur är HUS-avdragssystemet utformat?	38
4 Aktuella tjänster.....	41
4.1 Renovering och reparation av privata bostäder.....	42

4.1.1	Hur ska begreppet ”Renovering och reparation av privata bostäder” i mervärdesskattedirektivet tolkas?	42
4.1.2	Vad innebär exkluderingen av material som utgör en betydande del av den tillhandahållna tjänstens värde?	44
4.1.3	Omfattar HUS-avdraget ”Renovering och reparation av privata bostäder”?	46
4.1.4	Bör någon kompletterande skattesatssänkning göras?	52
4.2	Fönsterputsning och städning i privata hushåll.....	55
4.2.1	Omfattar HUS-avdraget fönsterputsning och städning i privata hushåll och bör någon kompletterande skattesatssänkning göras?	55
4.3	Mindre reparationer av cyklar, skor och lädervaror, kläder och hushållslinne	56
4.3.1	Hur ska skrivningen mindre reparationer av cyklar, skor och lädervaror, kläder och hushållslinne tolkas?	56
4.3.2	Omfattar HUS-avdraget mindre reparationer av cyklar, skor, lädervaror, kläder och hushållslinne?	61
4.4	Hemtjänster	62
4.4.1	Hur ska begreppet hemtjänster tolkas?	62
4.4.2	Omfattar HUS-avdraget hemtjänster och bör någon kompletterande skattesatssänkning göras?	63
4.5	Frisörverksamhet.....	67
4.5.1	Hur ska begreppet frisörverksamhet tolkas?	67
4.5.2	Omfattar HUS-avdraget frisörverksamhet?	68
5	Marknaderna för frisörtjänster och mindre reparationstjänster	69
5.1	Branschernas storlek	69
5.2	Situationen på arbetsmarknaden	73
5.2.1	Frisörtjänster	73
5.2.2	Mindre reparationstjänster	74
5.3	Marknaden för den hushållsnära tjänsten	79

5.3.1	Den vita marknaden.....	79
5.3.2	Den svarta marknaden.....	80
5.3.3	Marknaden för hemarbete.....	88
6	Teori och empiri.....	91
6.1	Samhällsekonomisk effektivitet	92
6.1.1	Marknaden för tjänsten	94
6.1.2	Arbetsmarknaden	97
6.1.3	Hushållsproduktionsteorin.....	99
6.1.4	Transaktionskostnadsteorin.....	101
6.2	Effekter på den varaktiga sysselsättningen.....	103
6.2.1	Egenpriselasticiteter	103
6.2.2	Övervältring på pris på lång sikt	106
6.2.3	Minskat hemarbete – en effekt på arbetsutbudet	108
6.2.4	Minskat svartarbete – en effekt på arbetsutbudet	109
6.2.5	Ökad efterfrågan på arbetskraft.....	110
6.2.6	Det totala konsumtionsutrymmet.....	111
6.3	Effekter för företag och myndigheter	112
6.3.1	Administrativa kostnader.....	112
6.3.2	Fullgörandekostnader.....	113
6.4	Erfarenheter från andra länder	113
6.4.1	Reducerad skattesats för frisörtjänster.....	114
6.4.2	Reducerad skattesats på mindre reparationer	116
6.5	Copenhagen Economics (2007).....	117
7	Frisörverksamhet	119
7.1	Effekter på varaktig sysselsättning	119
7.1.1	Effekter på arbetsutbudet	120
7.1.2	Effekt på arbetskraftsefterfrågan.....	124
7.2	Samhällsekonomisk effektivitet	130
7.3	Offentligfinansiella effekter	132
7.4	Fördelningseffekter	133
7.5	Effekter för företag och myndigheter	136
7.5.1	Administrativa kostnader.....	137

7.5.2	Företagens likviditetssituation	139
7.6	Jämförelse mellan sänkt skattesats på frisörverksamhet respektive restaurang- och cateringtjänster	139
7.7	Sammanfattning av konsekvenser	141
8	Mindre reparationer	143
8.1	Effekter på varaktig sysselsättning	143
8.1.1	Effekter på arbetsutbudet	144
8.1.2	Effekt på arbetskraftsefterfrågan	148
8.2	Samhällsekonomisk effektivitet	149
8.3	Offentligfinansiella effekter	151
8.4	Fördelningseffekter	153
8.5	Effekter för företag och myndigheter	156
8.5.1	Beskrivning av gränsdragningsproblem	157
8.5.2	Administrativa kostnader	158
8.5.3	Företagens likviditetssituation	160
8.6	Jämförelse mellan sänkt skattesats på mindre reparationstjänster respektive restaurang- och cateringtjänster	160
8.7	Sammanfattning av konsekvenser	161
	Referenser	163
	Bilagor	
	<i>Bilaga 1</i> Kommittédirektiv	167
	<i>Bilaga 2</i> Bilaga III till rådets direktiv 2006/112/EG av den 29 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt	177
	<i>Bilaga 3</i> Beräkning av ökad varaktig sysselsättning inom frisörbranschen	181

Sammanfattning

Utredningsuppdraget

Utredningens uppdrag består av två delar. För det första ska utredningen ta fram ett lagförslag om sänkning av mervärdesskattesatsen på restaurang- och cateringtjänster (exklusive alkohol) från 25 procent till samma nivå som livsmedel (i dag 12 procent) samt redovisa vad detta förväntas ha för effekter på bl.a. den samhällsekonomiska effektiviteten och den varaktiga sysselsättningen. Denna del av uppdraget redovisas i utredningens delbetänkande, Sänkt restaurang- och cateringmoms (SOU 2011:24), som överlämnades till Finansdepartementet i mars 2011.

För det andra ska utredningen analysera om sänkt nivå på mervärdesskattesatsen på följande tjänster är en samhällsekonomiskt effektiv åtgärd i syfte att öka den varaktiga sysselsättningen (de tjänster som omfattas av HUS-avdragssystemet ska inte även omfattas av en eventuell skattesatssänkning).

- Renovering och reparation av privata bostäder,
- fönsterputsning och städning i privata hushåll,
- mindre reparationer av cyklar, skor och lädervaror, kläder och hushållslinne,
- hemtjänster såsom hemhjälp och vård av barn, gamla, sjuka eller personer med funktionshinder, samt
- frisörverksamhet.

För det fall utredningens slutsats, även med beaktande av bl.a. företagets administrativa börda, blir att skattesatsen bör sänkas på någon eller några av dessa tjänster, ska utredningen utarbeta lagförslag även i denna del. Denna del av uppdraget redovisas i detta betänkande.

Renovering och reparation av privata bostäder

Renovering och reparation av privata bostäder omfattas av HUS-avdraget (skattereduktion medges för utgifter för s.k. ROT-arbete). HUS-avdraget omfattar dock inte hyrda eller arrenderade bostäder och inte heller småhus som är yngre än fem år. Vidare omfattar HUS-avdraget inte installation av maskiner och andra inventarier, materialkostnader eller kostnader för arbete för vilket försäkringsersättning lämnats eller bidrag eller annat stöd lämnats från det allmänna

Eftersom lagstiftaren har valt att begränsa möjligheten till skattereduktion på visst sätt förefaller en komplettering i form av reducerad skattesats på det som till följd av begränsningen ligger utanför systemet med skattereduktion i och för sig som mindre lämplig. Vidare anser utredningen att de tjänster som ligger utanför HUS-avdragssystemet endast i begränsad utsträckning kan ersätta hemarbete och att därför inga betydande varaktiga sysselsättningseffekter kan förväntas. Utredningen ser även stora svårigheter i att rent lagtekniskt utforma ett kompletterande regelsystem på ett sätt som blir tillräckligt tydligt för de skattskyldiga och för Skatteverket. Ett införande av ett kompletterande regelsystem skulle vidare enligt utredningens uppfattning sannolikt leda till stora tillämpningsproblem. Ett regelsystem som innebär att reducerad skattesats ska tillämpas på renovering och reparation men inte på nybyggnation, om- eller tillbyggnad blir svårt att tillämpa och kommer föra med sig gränsdragningsproblem.

Mot denna bakgrund är utredningens bedömning att någon komplettering av systemet med skattereduktion för s.k. ROT-arbete med en begränsad möjlighet till reducerad skattesats på renovering och reparation av privata bostäder inte bör göras. Något lagförslag lämnas inte i denna del.

Fönsterputsning och städning i privata hushåll

Fönsterputsning och städning i privata hushåll omfattas av HUS-avdraget (skattereduktion medges för utgifter för städarbete och annat rengöringsarbete som utförs i bostaden). HUS-avdraget omfattar dock inte arbete för vilket försäkringsersättning lämnats eller bidrag eller annat ekonomiskt stöd lämnats från det allmänna. Eftersom lagstiftaren valt att begränsa möjligheten till skattereduk-

tion på detta sätt förefaller en komplettering i form av reducerad skattesats på det som till följd av begränsningen ligger utanför systemet med skattereduktion i och för sig som mindre lämplig. Vidare bedömer utredningen att det område som ligger utanför systemet med skattereduktion är så begränsat att några betydande varaktiga sysselsättningseffekter av en mervärdesskattesänkning inte kan förväntas. Något lagförslag lämnas inte i denna del.

Hemtjänster

Hemtjänster såsom hemhjälp och vård av barn, gamla, sjuka eller personer med funktionshinder omfattas av HUS-avdraget (skattereduktion medges bl.a. för utgifter för omsorg och tillsyn som en fysisk person behöver och som utförs i eller i nära anslutning till bostaden). HUS-avdraget omfattar dock inte arbete för vilket försäkringsersättning lämnats eller bidrag eller annat ekonomiskt stöd lämnats från det allmänna. De tjänster som omfattas av HUS-avdraget och som det är möjligt att införa reducerad skattesats på är tjänster som i många fall subventioneras av det allmänna. Eftersom lagstiftaren valt att begränsa möjligheten till skattereduktion på detta sätt förefaller en komplettering i form av reducerad skattesats på det som till följd av begränsningen ligger utanför systemet med skattereduktion i och för sig som mindre lämplig. Vidare torde tjänsterna i fråga, i de fall de inte omfattas av HUS-avdraget, i mycket stor utsträckning omfattas av undantaget från skatteplikt för social omsorg som finns i mervärdesskattelagen (1994:200). Det egentliga tillämpningsområdet för reducerad skattesats på hemtjänster torde följaktligen vara mycket begränsat. Eftersom hushållen inte lägger någon betydande del av sin fritid på aktiviteter som skulle kunna ersättas av köpta tjänster inom detta område bedömer utredningen att en skattesatssänkning inte kan ge några betydande varaktiga sysselsättningseffekter. Något lagförslag lämnas inte i denna del.

Frisörverksamhet

Den varaktiga sysselsättningen kan inte förväntas öka genom en arbetsutbudseffekt till följd av minskat hemarbete eller svartarbete vid sänkt mervärdesskatt på frisörtjänster. Eftersom det förekom-

mer arbetslöshet bland frisörer till följd av ojämvikter på arbetsmarknaden kan efterfrågestimulerande åtgärder däremot förväntas öka den varaktiga sysselsättningen inom frisörbranschen. Denna varaktigt ökade sysselsättning inom frisörbranschen motverkas dock av varaktigt minskad sysselsättning i andra branscher till följd av att efterfrågan på varor och tjänster i andra branscher minskar då efterfrågan på frisörtjänster ökar. Hur mycket sysselsättningen minskar i andra delar av ekonomin är mycket svårt att bedöma men utredningens samlade bedömning är att inga betydande varaktiga sysselsättningseffekter i hela ekonomin kan förväntas till följd av sänkt mervärdesskatt på frisörtjänster.

Den omallokering av arbetskraft som sker på arbetsmarknaden kan inte förväntas vara välfärdshöjande utan förväntas snarare minska välfärden genom att den ökar befintliga snedvridningar. Detta eftersom det finns tecken på att det redan i dag används för mycket produktionsresurser till att producera frisörtjänster och en ökning av antalet anställda i branschen skulle leda till att välfärdsförlusterna ökar.

Den långsiktiga offentligfinansiella effekten av sänkt mervärdesskatt på frisörtjänster förväntas inte bli nämnvärt lägre än den kortsiktiga offentligfinansiella effekten vilket innebär att självfinansieringsgraden inte kan förväntas bli gynnsam. Att den långsiktiga offentligfinansiella effekten inte förväntas bli nämnvärt lägre än den kortsiktiga beror framförallt på att de varaktiga sysselsättningseffekterna inte bedöms bli betydande. Ytterligare en aspekt som talar för att den långsiktiga offentligfinansiella effekten inte förväntas bli gynnsam är att omfördelningen av konsumtion till frisörtjänster leder till totalt lägre mervärdesskatteintäkter för staten då mervärdesskattesatsen skulle bli lägre för frisörtjänster än för en genomsnittlig vara eller tjänst.

Frisörverksamhet omfattas inte av HUS-avdraget. I dag hanterar den som tillhandahåller frisörtjänster typiskt sett endast en mervärdesskattesats (normalskattesatsen 25 procent). En sänkning av skattesatsen på frisörverksamhet skulle leda till att den som tillhandahåller frisörtjänster skulle behöva hantera två skattesatser i stället för en. Den lägre skattesatsen skulle då gälla för de tjänster som ryms inom begreppet frisörverksamhet (hårklippning, hårfärgning etc.). På tjänster som eventuellt tillhandahålls på en frisörsalong, men som faller utanför begreppet frisörverksamhet (exempelvis behandling av ögonfransar och ögonbryn) och på försäljning av hårvårdsprodukter (schampo, balsam etc.) skulle normalskatte-

satsen gälla. Detta leder till merarbete, inte bara för de berörda företagen, utan även för Skatteverket. Den ökade administrativa bördan för företag och Skatteverket av sänkt mervärdesskatt på frisörtjänster har beräknats till i storleksordningen 0,1 miljarder kronor.

Vid en sammanvägning av dessa konsekvenser gör utredningen bedömningen att mervärdesskatten på frisörtjänster inte bör sänkas. Något lagförslag lämnas inte i denna del.

Mindre reparationer

Den varaktiga sysselsättningen förväntas inte öka genom en arbetsutbudseffekt till följd av minskat hemarbete eller svartarbete vid sänkt mervärdesskatt på mindre reparationstjänster. Mervärdesskattesänkningen kan inte heller förväntas leda till några varaktiga sysselsättningseffekter på grund av ökad arbetskraftsefterfrågan, eftersom det inte finns någon arbetslöshet till följd av ojämvikter på arbetsmarknaden för mindre reparationstjänster.

Effekten på samhällsekonomisk effektivitet vid sänkt mervärdesskatt på mindre reparationstjänster bedöms sammantaget bli negativ.

Mindre reparationer av cyklar, skor och lädervaror, kläder och hushållslinne omfattas inte av HUS-avdraget.¹ Företag som sysslar med denna typ av reparationer hanterar i dag typiskt sett endast en mervärdesskattesats (normalskattesatsen 25 procent). En sänkning av skattesatsen skulle medföra att dessa företag skulle behöva hantera två skattesatser i stället för en. Den lägre skattesatsen skulle då gälla för reparation av cyklar, skor och lädervaror (t.ex. lagning av punktering och klackar på skor) och normalskattesatsen för sådant som är att betrakta som underhåll (exempelvis inoljning av växlar). I de fall andra tjänster tillhandahålls (exempelvis av ett företag som bedriver sko- och nyckelservice) omfattas dessa andra tjänster (i exemplet tjänster avseende nycklar) av normalskattesatsen. Lagning och ändring av kläder och hushållslinne skulle komma att omfattas av den lägre skattesatsen, men inte nysömnad. Detta leder till merarbete, inte bara för de berörda företagen, utan även för Skatteverket. Den administrativa bördan för företag av sänkt mervärdesskatt på mindre reparationstjänster ökar med i storleksordningen 0,01 miljarder kronor.

¹ HUS-avdraget omfattar reparation av kläder och hushållslinne när reparationen utförs i bostaden.

Utredningen bedömer att mervärdesskatten på mindre reparations-tjänster inte bör sänkas eftersom inga positiva effekter på den varaktiga sysselsättningen, den samhällsekonomiska effektiviteten eller den administrativa bördan kan förväntas. Något lagförslag lämnas inte i denna del.

Summary

Remit of the Inquiry

The Inquiry's remit consists of two parts. Firstly, the Inquiry is to come up with legislative proposals for the reduction of value added tax on restaurant and catering services (excluding alcohol) from 25 per cent to the same level as for food (currently 12 per cent) and to report what the effects are expected to be for areas such as economic efficiency and long-term employment. The results of this part of the remit are reported in the Inquiry's interim report, 'Reduced VAT on restaurant and catering services' (SOU 2011:24), which was submitted to the Ministry of Finance in March 2011.

Secondly, the Inquiry is to analyse whether a reduced level of VAT on the following services would be an economically efficient measure to increase long-term employment (the services included in the system of tax credits for household services are not to be included in a reduction of the tax rate as well).

- Renovation and repairs of private dwellings;
- window-cleaning and cleaning in private households;
- minor repairs of bicycles, shoes and leather goods, clothing and household linen;
- domestic care services, such as home help and care of children, the elderly, sick or disabled; and
- hairdressing.

If the Inquiry comes to the conclusion – even after considering factors such as the administrative burden for companies – that the tax rate should be reduced for one or more of these services, the

Inquiry is to draw up legislative proposals for this part of the remit as well. The findings on this part of the remit are the subject of this report.

Renovation and repairs of private dwellings

Renovation and repairs of private dwellings are included in the system of tax credits for household services (the tax reduction is permitted for expenses for repair, maintenance and improvement work – ‘RMI’). However, the system of tax credits for household services does not cover rented or leased dwellings, nor does it cover single-family homes built less than five years ago. Further, the tax credit system for household services does not cover the installation of machines and other equipment, material costs or costs of labour for which insurance compensation has been paid or for which state grants or other state support have been provided.

As the legislator has chosen to limit the possibilities of tax reduction in a certain way, a supplement in the form of a reduced tax rate for areas that, as a result of the limitations, are not included in the tax reduction system does not seem appropriate. Moreover, the Inquiry considers that the services not included in the tax credit system for household services are only able to replace work in the home to a limited extent, and that no significant lasting employment effects can thus be expected. The Inquiry also sees major difficulties in the pure legal technicalities of designing a supplementary system of rules in a way that is sufficiently clear for taxpayers and the Swedish Tax Agency. In addition, the introduction of a supplementary system of rules would, in the Inquiry’s view, probably result in major application problems. A system of rules stating that a reduced tax rate is to apply to renovation and repairs, but not new-builds, rebuilds or extensions will be difficult to apply and result in demarcation problems.

In light of this, the Inquiry’s assessment is that there should be no supplement to the system of tax reduction for ‘RMI’ work with a limited possibility of a reduced tax rate for the renovation and repair of private dwellings. No legislative proposal is made in this respect.

Window-cleaning and cleaning in private households

Window-cleaning and cleaning in private households are included in the tax credit system for household services (the tax reduction is permitted for expenses associated with house-cleaning and other cleaning work carried out in the home). However, the tax credit system for household services does not include work for which insurance compensation has been received or for which state grants or other financial state support have been provided. As the legislator has chosen to limit the possibilities of tax reduction in this way, a supplement in the form of a reduced tax rate for areas that, as a result of the limitations, are not included in the tax reduction system does not seem appropriate. Moreover, the Inquiry considers that the area not included in the tax reduction system is so limited that a reduction in VAT would have no significant lasting employment effects. No legislative proposal is made in this respect.

Domestic care services

Domestic care services, such as home help and care of children, the elderly, sick or disabled are included in the tax credit system for household services (the tax reduction is permitted for expenses for care and supervision that a natural person needs and that is conducted in, or in close proximity to, the home). However, the tax credit system for household services does not include work for which insurance compensation has been received or for which state grants or other financial state support have been provided. The services that are included in the tax credit system for household services and for which it would be possible to introduce a reduced tax rate are services that, in many cases, are subsidised by the state. As the legislator has chosen to limit the possibilities of tax reduction in this way, a supplement in the form of a reduced tax rate for areas that, as a result of the limitations, are not included in the tax reduction system does not seem appropriate. Moreover, the services in question – where they are not included in the tax credit system for household services – are likely to be largely covered by the exemption from tax liability for social care contained in the Value Added Tax Act (1994:200). The actual scope of application for the reduced tax rate for domestic care services is therefore

likely to be very limited. As households do not spend any significant proportion of their leisure time on activities that could be replaced by commercial services in this area, the Inquiry considers that a reduction in the tax rate cannot have any significant lasting employment effects. No legislative proposal is made in this respect.

Hairdressing

Employment cannot be expected to increase to a persistently higher level due to labour supply effects resulting from reduced work in the home or undeclared work in connection with reduced VAT on hairdressing services. However, as unemployment occurs among hairdressers due to disequilibrium in the labour market, measures that stimulate demand could be expected to increase employment in the hairdressing sector. This lasting increase in employment in the hairdressing sector would, however, be counterbalanced by a decrease in employment in other sectors as a result of the demand for goods and services in other services dropping when demand for hairdressing services increases. It is very difficult to assess to what extent employment would decrease in other sectors of the economy, but the Inquiry's overall assessment is that we cannot expect any significant lasting employment effects throughout the entire economy as a result of reduced VAT on hairdressing services.

The redistribution of labour that would occur in the labour market cannot be expected to increase welfare; instead, it is likely to reduce welfare as it would increase existing distortions. This is because there are already signs of too many production resources being used to produce hairdressing services, and an increase in the number of employees in the sector would lead to an increase in welfare losses.

The long-term effect on public finances of reduced VAT tax on hairdressing services is not expected to be significantly less than the short-term effect on public finances, which means that the level of self-financing is not expected to be favourable. The fact that the long-term effect on public finances is not expected to be significantly less than the short-term effect is, above all, due to the assessment that the lasting employment effects are not considered to be significant. Another aspect that suggests that the long-term effect on public finances is not expected to be favourable is that the

redistribution of consumption towards hairdressing services would result in lower overall VAT revenue for the state, as the rate of VAT would be lower for hairdressing services than for the average product or service.

Hairdressing services are not included in the tax credit system for household services. Today, those providing hairdressing services typically only deal with one VAT rate (the normal rate of 25 per cent). A reduction in the tax rate for hairdressing would mean that those providing hairdressing services would need to deal with two tax rates instead of one. The lower tax rate would then apply to services covered by the term 'hairdressing' (hair cutting, hair colouring, etc.). For services that may be offered at a hairdressing salon but that are not covered by the term 'hairdressing' (such as eyelash and eyebrow treatments) and for the sale of hair products (shampoo, conditioner, etc.) the normal rate of tax would apply. This would mean more work, not just for the companies concerned, but also for the Swedish Tax Agency. The increased administrative burden for companies and the Swedish Tax Agency associated with reduced VAT on hairdressing services has been estimated at somewhere in the region of SEK 0.1 billion.

Having weighed up these consequences, the Inquiry considers that VAT on hairdressing services should not be reduced. No legislative proposal is made in this respect.

Minor repairs

Employment is not expected to increase to a persistently higher level due to labour supply effects resulting from reduced work in the home or undeclared work in connection with reduced VAT on minor repair services. Nor can a reduction in VAT be expected to result in any lasting employment effects due to increased labour demand, as there is no unemployment that is a result of disequilibrium in the labour market for minor repair services.

The Inquiry considers that the effect on economic efficiency of reduced VAT on minor repairs would, on the whole, be negative.

Minor repairs of bicycles, shoes and leather goods, clothing and household linen are not included in the tax credit system for household services.¹ Today, companies that offer these kinds of

¹ The tax credit system for household services includes the repair of clothing and household linen when this is carried out in the home.

repairs typically only have to deal with one VAT rate (the normal rate of 25 per cent). A reduction in the tax rate would mean that these companies would need to deal with two tax rates instead of one. The lower tax rate would then apply to repairs of bicycles, shoes and leather goods (e.g. repairs of punctures and heels on shoes) and the normal tax rate would apply for everything that can be considered maintenance (e.g. oiling of gears). In cases where other services are provided (e.g. by a company that offers shoe repairs and key-cutting services), these other services (e.g. services involving keys) would be included in the normal tax rate. Repairs of and alterations to clothing and household linen would be included in the lower tax rate, but tailoring would not. This would mean more work, not just for the companies concerned, but also for the Swedish Tax Agency. The increased administrative burden for companies and the Swedish Tax Agency associated with reduced VAT on minor repair services has been estimated at somewhere in the region of SEK 0.01 billion.

The Inquiry considers that VAT on minor repair services should not be reduced as no positive lasting effects can be expected on employment, economic efficiency or the administrative burden. No legislative proposal is made in this respect.

1 Inledning

1.1 Bakgrund

Ett av de övergripande målen för den sittande regeringens ekonomiska politik är en varaktigt högre sysselsättning. Enligt de riktlinjer för skattepolitiken som riksdagen antog våren 2008 (prop. 2007/08:100, avsnitt 5.3, bet. 2007/08:FiU420, rskr. 2007/08:259) ska skattereglerna bidra till att öka den varaktiga sysselsättningen (antalet arbetade timmar i ekonomin) genom ökat arbetsmarknadsdeltagande. Detta kan ske dels genom att personer som redan har arbete ökar sitt arbetsutbud, dels genom att fler kommer i arbete.

De senaste åren har flera åtgärder vidtagits på skatteområdet i syfte att öka den varaktiga sysselsättningen, bl.a. införandet av jobbskatteavdrag, sänkta socialavgifter för ungdomar samt skatte-reduktion för hushållsarbete och vissa byggtjänster (det s.k. HUS-avdraget).

I budgetpropositionen för 2011 (prop. 2010/11:100 s. 42) anförde regeringen följande. Sänkt mervärdesskatt för vissa tjänster förväntas bidra till ökad varaktig sysselsättning genom en växling från hemarbete till förvärvsarbete. Den strukturella arbetslösheten förväntas därmed bli lägre. Detta gäller särskilt för restaurang- och cateringtjänster, där betydande effekter på den varaktiga sysselsättningen kan förväntas. Mervärdesskatten för dessa tjänster bör därför sänkas. Regeringen tillkännagav även att en utredning skulle tillsättas.

1.2 Utredningens uppdrag

Den 16 december 2010 beslutade regeringen om kommittédirektiv för utredningen om sänkt mervärdesskattesats på vissa tjänster. Direktiven finns återgivna som bilaga 1 till detta betänkande. Sammanfattningsvis är utredningens uppdrag följande:

- Att ta fram ett lagförslag om sänkning av mervärdesskattesatsen på restaurang- och cateringtjänster (exklusive alkohol) från 25 procent till samma nivå som livsmedel (i dag 12 procent).
- Att redovisa vilka effekter detta kan förväntas ha på den samhällsekonomiska effektiviteten, den varaktiga sysselsättningen och på företagande.
- Att utifrån bl.a. teorin om optimal beskattning analysera om sänkt nivå på mervärdesskattesatsen på följande tjänster är en samhällsekonomiskt effektiv åtgärd i syfte att öka den varaktiga sysselsättningen (de tjänster som omfattas av HUS-avdrags-systemet ska inte även omfattas av en eventuell skattesats-sänkning):
 - Renovering och reparation av privata bostäder,
 - fönsterputsning och städning i privata hushåll,
 - mindre reparationer av cyklar, skor och lädervaror, kläder och hushållslinne,
 - hemtjänster såsom hemhjälp och vård av barn, gamla, sjuka eller personer med funktionshinder, samt
 - frisörverksamhet.
- Att analysera vad en sänkt skattesats på dessa tjänster betyder i övrigt för exempelvis företagens administrativa börda och belastningen för Skatteverket.
- Att, för det fall utredningens slutsats blir att skattesatsen bör sänkas på någon eller några tjänster utöver restaurang- och cateringtjänster, utarbeta lagförslag även i denna del.

Enligt direktiven ska utredningsarbetet bedrivas i två etapper. Under den första etappen ska arbetet koncentreras kring restaurang- och cateringtjänster. Denna del av uppdraget redovisas i utredningens delbetänkade, Sänkt restaurang- och cateringmoms (SOU 2011:24), som överlämnades till Finansdepartementet i mars 2011.

Enligt direktiven ska arbetet härfter bedrivas så att ett slutbetänkande kan redovisas senast den 31 oktober 2011.

1.3 Delbetänkandets innehåll

Utredningen föreslår i delbetänkandet att skattesatsen för omsättning av restaurang- och cateringtjänster, med undantag för den del som avser spritdrycker, vin och starköl, ska sänkas från 25 procent till 12 procent, dvs. till samma nivå som livsmedel. Vad som avses med restaurang- och cateringtjänster i detta sammanhang framgår av artikel 6 i Rådets genomförandeförordning nr 282/2011 av den 15 mars 2011 om fastställande av tillämpningsföreskrifter för direktiv 2006/112 om ett gemensamt system för mervärdesskatt. Enligt den definition som finns där ska det för det första vara fråga om leverans av mat eller dryck. För det andra ska det vara fråga om flera komponenter där leveransen av mat eller dryck bara är en del och där övriga komponenter utgörs av tjänster som möjliggör att maten eller drycken direkt kan konsumeras. För det tredje ska tjänsterna – inte tillhandahållandet av mat eller dryck – utgöra den övervägande delen. Skillnaden mellan en restaurangtjänst och en cateringtjänst är endast platsen för tillhandahållandet. En restaurangtjänst tillhandahålls i tillhandahållarens lokaler, en cateringtjänst tillhandahålls någon annanstans.

Sänkt mervärdesskatt på restaurang- och cateringtjänster kan förväntas få gynnsamma effekter på den samhällsekonomiska effektiviteten, den varaktiga sysselsättningen och de administrativa kostnaderna.

Den varaktiga sysselsättningen kan förväntas öka genom en arbetsutbudseffekt till följd av minskat hemarbete och därigenom ökat arbetsmarknadsdeltagande. Hushållen ägnar mycket tid åt matlagning och inhandling av livsmedel vilket innebär att en betydande mängd tid kan frigöras när hushållen äter mer på restaurang. Det finns därmed potential för omallokering av tid från hemarbete till marknadsarbete.

Den varaktiga sysselsättningen vid sänkt mervärdesskatt på restaurang- och cateringtjänster kan även förväntas öka till följd av ökad efterfrågan på arbetskraft inom restaurangbranschen. I normalfallet kan inte efterfrågestimulerande åtgärder förväntas öka sysselsättningen i jämvikt. Att sänkt mervärdesskatt på restaurang- och cateringtjänster kan förväntas öka den varaktiga sysselsättningen netto i hela ekonomin beror framförallt på att det finns skäl att tro att det förekommer betydande ojämvikter på arbetsmarknaden inom restaurangbranschen till följd av löneregleringar som leder till arbetslöshet. Ytterligare en anledning som talar för att varaktiga

sysselsättningseffekter kan förväntas till följd av ökad efterfrågan på restaurang- och cateringtjänster är att det totala konsumtionsutrymmet ökar vid sänkt mervärdesskatt på restaurang- och cateringtjänster då hushållen förväntas öka sitt arbetsutbud. Hushållen kan därför fortsätta konsumera andra varor och tjänster i samma utsträckning som tidigare samtidigt som de ökar konsumtionen av restaurang- och cateringtjänster (produktiviteten ökar i ekonomin). I och med detta förväntas inte sysselsättningsökningen motverkas av sysselsättningsminskningar i andra branscher.

Den varaktiga sysselsättningseffekten till följd av ökat arbetsutbud beräknas uppgå till drygt 2 500 helårsarbetskrafter och den varaktiga sysselsättningseffekten till följd av ökad efterfrågan på arbetskraft beräknas uppgå till knappt 3 500 helårsarbetskrafter. Sammantaget beräknas därmed den varaktiga sysselsättningen i ekonomin öka med omkring 6 000 helårsarbetskrafter. Utredningen vill betona att beräkningarna är behäftade med stor osäkerhet och resultaten styrs helt av vilka antaganden som görs. De beräknade sysselsättningseffekterna bör därför framförallt ses som vägledning beträffande storleken på förväntade sysselsättningseffekter.

Den offentligfinansiella nettokostnaden av sänkt mervärdesskatt på restaurang- och cateringtjänster beräknades till 5,4 miljarder kronor 2012. I och med positiva sysselsättningseffekter och därigenom ökade skatteintäkter och minskade transfereringsutgifter har den långsiktiga offentligfinansiella effekten beräknats uppgå till omkring 3,6 miljarder kronor. Kostnaden på lång sikt speglar kostnaden för åtgärden när ekonomin nått en ny jämvikt, dvs. när alla anpassningar har skett i ekonomin.

Effekten på samhällsekonomisk effektivitet förväntas sammantaget bli positiv. Framförallt då snedvridningen som i dag finns mellan fritid, marknadsarbete och hemarbete bedöms minska.

En betydande förenkling för både företag och myndigheter uppnås om skattesatsen för restaurang- och cateringtjänster sänks till samma nivå som skattesatsen för livsmedel. Olika skattesatsnivåer på restaurang- och cateringtjänster respektive livsmedel för med sig avgränsnings- och konkurrensproblem.

De administrativa kostnaderna för företagen antas minska med i storleksordningen 0,2 miljarder kronor årligen om mervärdesskatten på restaurang- och cateringtjänster sänks från 25 procent till 12 procent.

Minskningen av de administrativa kostnaderna till följd av sänkt mervärdesskatt på restaurang- och cateringtjänster till samma nivå som livsmedel innebär en minskning av de totala administrativa kostnaderna som mervärdesskatten ger upphov till med omkring 9 procent och en minskning av den totala kostnaden för att hantera två mervärdesskattsatser, som i dag uppgår till 0,4 miljarder kronor, med omkring 50 procent.

I budgetpropositionen för 2012 föreslår regeringen sänkt mervärdesskatt på restaurang- och cateringtjänster från 25 procent till 12 procent (prop. 2011/12:1 s. 263 f.).

1.4 Arbetet med slutbetänkandet

Arbetet med slutbetänkandet inleddes i april 2011. Utredningen har haft tre sammanträden och arbetet har skett i nära samarbete med utredningens experter från departement, myndigheter och organisationer.

För att få den information som behövts till de ekonomiska analyserna har utredningen varit i kontakt med Frisörföretagarna, Sveriges Skrädderiförbund och Arbetsförmedlingens analysavdelning. Vidare har statistik insamlats från Statistiska Centralbyrån och Skatteverket.

Utredningen har i utskick till de medlemsstater i EU som tillämpar reducerad skattesats inom de områden som är aktuella i detta betänkande ställt frågor om utformningen av respektive lands reglering samt frågat efter eventuella utvärderingsrapporter. Svar har inte erhållits från alla aktuella länder. I de fall uppgifter om situationen i andra medlemsstater som inhämtats på detta sätt lämnas i detta betänkande är det alltså inte fråga om någon komplett redogörelse för regleringen i EU:s övriga medlemsstater.

2 EU:s och Sveriges regler om mervärdesskattesatser

2.1 Gällande EU-regler

Reglerna för mervärdesskatt är i stor utsträckning harmoniserade inom EU. Grunden för regelverket finns i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i det följande mervärdesskattedirektivet. Enligt artikel 96 i mervärdesskattedirektivet ska medlemsstaterna tillämpa en normalskattesats, som inte får vara lägre än 15 procent (artikel 97). Medlemsstaterna får tillämpa en eller två reducerade skattesatser (artikel 98). En reducerad skattesats får inte vara lägre än 5 procent (artikel 99). Per den 1 juli 2011 var det endast en medlemsstat, Danmark, som inte tillämpade någon reducerad skattesats.¹

En medlemsstats normalskattesats får alltså inte vara lägre än 15 procent. Mervärdesskattedirektivet innehåller inte någon bestämmelse om hur hög normalskattesatsen får vara. Däremot finns ett protokollsuttalande enligt vilket medlemsstaterna åtar sig att göra sitt yttersta för att förhindra att den nuvarande skillnaden mellan den lägsta och den högsta tillämpade normalskattesatsen ökar (rådets dokument 16900/10 ADD 1). Detta protokollsuttalande gjordes i samband med att bestämmelsen om normalskattesats senast beslutades. Skillnaden mellan den lägsta och den högsta normalskattesats som i dag tillämpas i EU:s medlemsstater är 10 procentenheter. Den lägsta skattesatsen, 15 procent, tillämpas av Cypern och Luxemburg. Den högsta skattesatsen, 25 procent, tillämpas av Danmark, Ungern² och Sverige. Ett protokollsuttalande är inte bindande för medlemsstaterna på samma sätt som en

¹ Europeiska kommissionens sammanställning VAT Rates Applied in the Member States of the European Union, Situation at 1st July 2011.

² Den ungerska regeringen har nyligen offentliggjort att man 2012 avser höja normalskattesatsen från 25 procent till 27 procent.

direktivbestämmelse, men i praktiken innebär protokollsuttalandet att så länge Cypern och Luxemburg tillämpar normalskattesatsen 15 procent är det svårt för en medlemsstat att införa en högre normalnivå än 25 procent utan att utsättas för kritik från övriga medlemsstater.

I mervärdesskattedirektivet finns en lista (bilaga III) över de omsättningar av varor och tjänster som en reducerad skattesats får tillämpas på. Genom rådets direktiv 2009/47/EG av den 5 maj 2009 om ändring av direktiv 2006/112/EG vad gäller reducerade mervärdesskattesatser, i det följande direktiv 2009/47/EG, utökades denna lista med följande tjänster. Renovering och reparation av privata bostäder, fönsterputsning och städning i privata hushåll, restaurang- och cateringtjänster, mindre reparationer av cyklar, skor och lädervaror, kläder och hushållslinne, hemtjänster såsom hemhjälp och vård av barn, gamla, sjuka eller personer med funktionshinder samt frisörverksamhet. Ändringen trädde i kraft den 1 juni 2009. Bilaga III till mervärdesskattedirektivet finns återgiven som bilaga 2 till detta betänkande.

Tabell 2.1 visar vilka medlemsstater som per den 1 juli 2011 tillämpade reducerad skattesats på någon eller några av dessa nya tjänster³:

Tabell 2.1

1. Renovering och reparation av privata bostäder	Spanien, Frankrike, Italien, Nederländerna, Portugal, Storbritannien (Isle of Man), Tjeckien, Grekland, Polen, Slovenien, Irland, Cypern
2. Fönsterputsning och städning i privata hushåll	Frankrike, Luxemburg, Tjeckien, Irland, Slovenien
3. Restaurang- och cateringtjänster	Belgien, Grekland, Spanien, Frankrike, Irland, Italien, Cypern, Luxemburg, Nederländerna, Österrike, Polen, Portugal, Slovenien ⁴ , Finland
4. Mindre reparationer av cyklar, skor och lädervaror, kläder och hushållslinne	Luxemburg, Nederländerna, Grekland, Malta, Polen, Finland ⁵ , Irland, Slovenien
5. Hemtjänster	Grekland, Frankrike, Portugal, Tjeckien, Malta, Slovenien
6. Frisörverksamhet	Spanien, Luxemburg, Nederländerna, Polen, Finland ⁶ , Irland, Slovenien, Cypern

³ Europeiska kommissionens sammanställning VAT Rates Applied in the Member States of the European Union, Situation at 1st July 2011.

⁴ Slovenien tillämpar reducerad skattesats på "preparation of foods".

⁵ Finland tillämpar reducerad skattesats t.o.m. den 31 december 2011.

⁶ Finland tillämpar reducerad skattesats t.o.m. den 31 december 2011.

Redan före den ändring av mervärdesskattedirektivet som gjordes genom direktiv 2009/47/EG tillämpades reducerad skattesats på omsättning av dessa tjänster av ett antal medlemsstater. Vad gäller restaurangtjänster hade elva medlemsstater givits specialtillstånd att tillämpa reducerad skattesats.⁷ Reducerad skattesats på övriga tjänster tillämpades inom ramen för EU:s försök med lägre skattesats på arbetsintensiva tjänster. Samtliga medlemsstater i tabell 2.1, med undantag för Irland, Slovenien och Österrike, deltog i detta försök, se vidare avsnitt 2.2.

2.2 EU:s försök med lägre skattesats på vissa arbetsintensiva tjänster (låg moms försöket)

Europeiska kommissionen, i det följande kommissionen, lade i mars 1999 fram ett förslag om försök med reducerad mervärdesskattesats på arbetsintensiva tjänster (KOM(1999) 62 slutlig). Syftet med förslaget var att göra det möjligt för de medlemsstater som så önskade att införa reducerad skattesats på arbetsintensiva tjänster för att se vilka effekter detta skulle få på bl.a. sysselsättningen. Enligt förslaget skulle reducerad skattesats få tillämpas under förutsättning att fråga var om arbetsintensiva tjänster som tillhandahölls direkt till slutkonsument. Vidare skulle tjänsterna främst vara lokala och inte kunna leda till att konkurrensen snedvreds. Slutligen fick tillämpningen av en reducerad skattesats inte äventyra en väl fungerande inre marknad. Några specifika tjänster nämndes inte i kommissionens förslag.

Under behandlingen av förslaget i Europeiska unionens råd, i det följande rådet, upprättades en förteckning över vilka tjänster som skulle ingå i försöksverksamheten. I ett utkast till en sådan förteckning fanns följande tjänster med:

1. Cykelreparationer
2. Reparation av skor och lädervaror
3. Reparation och renovering av privatbostäder
4. Lagning och ändring av kläder och hushållslinne
5. Fönsterputsning och städning i privata hushåll

⁷ TAXUD/D1 D/24232 Consultation paper Review of existing legislation on VAT reduced rates. Restaurang- och cateringtjänster behandlas i utredningens delbetänkande, SOU 2011:24.

6. Hemtjänster (t.ex. hemhjälp och vård av barn, gamla, sjuka eller personer med funktionshinder)
7. Frisörverksamhet och
8. Restaurangtjänster.⁸

Efter diskussioner i rådet delades tjänsterna i denna förteckning in i fem kategorier. Vidare begränsades möjligheten att införa lägre skattesats till två (eller i undantagsfall tre) kategorier med möjlighet för medlemsstaterna att välja om man ville införa lägre skattesats för alla tjänster i en kategori eller endast för någon eller några. Cykelreparationer, reparation av skor och lädervaror, lagning och ändring av kläder och lagning av hushållslinne kom att utgöra en kategori. Denna kategori fick rubriken små reparationstjänster. Renovering och reparation av privata bostäder kom att utgöra en andra kategori. Till denna kategori gjordes ett tillägg med innebörd att möjligheten till lägre skattesats inte omfattade material som utgjorde en betydande del av tjänstens värde. Fönsterputsning och städning i privata hushåll kom att utgöra en tredje kategori och hemtjänster (t.ex. hemhjälp och vård av barn, gamla, sjuka eller personer med funktionshinder) en annan, fjärde kategori. Den femte och sista kategorin rymde frisörverksamhet. Restaurangtjänster ströks från förteckningen.

Bestämmelserna om försöket med reducerad mervärdesskattesats på arbetsintensiva tjänster antogs av rådet i oktober 1999 (rådets direktiv 1999/85/EG av den 22 oktober 1999 om ändring av direktiv 77/388/EEG beträffande möjlighet att på försök tillämpa en reducerad mervärdesskattesats på arbetsintensiva tjänster, i det följande rådets direktiv 1999/85/EG). Enligt bestämmelserna fick rådet, efter förslag från kommissionen, tillåta en medlemsstat att under högst tre år mellan den 1 januari 2000 och den 31 december 2002 tillämpa reducerad skattesats på tjänster som räknades upp i bilaga K till rådets direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättnings-skatter – gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund, i det följande rådets sjätte direktiv. Möjligheten att införa lägre

⁸ Bilaga till kompromissförslag 10062/99, FISC 165. Bilagan på engelska tar upp "repairing of bicycles", "repairing of shoes and leather goods", "repairing and renovation of private dwellings", "repair and alteration of clothing and household linen", "window cleaning and cleaning in private households, domestic care services (e.g. home help and care of the young, elderly, sick or disabled)", "hairdressing" och "restaurant services".

skattesats var begränsad till två (eller i undantagsfall tre) kategorier. I bilaga K räknades följande tjänster upp:

1. Små reparationstjänster:
 - Cyklar
 - Skor och lädervaror
 - Kläder och hushållslinne (inbegripet lagning och ändring)
2. Renovering och reparation av privata bostäder, dock ej material som utgör en betydande del av tjänstens värde
3. Fönsterputsning och städning i privata hushåll
4. Hemtjänster (t.ex. hemhjälp och vård av barn, gamla, sjuka eller personer med funktionshinder)
5. Frisörverksamhet.

De medlemsstater som ville delta i försöket skulle underrätta kommissionen om detta före den 1 november 1999. De medlemsstater som valde att delta i försöket åtog sig också att senast den 1 oktober 2002 utarbeta en rapport med en övergripande bedömning av åtgärdens effektivitet vad gäller skapandet av sysselsättning och verkningfullhet.

Nio medlemsstater valde att delta i försöket. Dessa var Belgien, Grekland, Spanien, Frankrike, Italien, Luxemburg, Nederländerna, Portugal och Storbritannien (Isle of Man).⁹ Sverige valde att inte delta i försöket.

Tabell 2.2 visar på vilka omsättningar av tjänster respektive land tilläts sänka skattesatsen.

Tabell 2.2

1. Små reparationstjänster:	
– Cyklar	Belgien, Luxemburg, Nederländerna
– Skor och lädervaror	Belgien, Luxemburg, Nederländerna
– Kläder och hushållslinne	Belgien, Grekland, Luxemburg, Nederländerna
2. Renovering och reparation av privata bostäder	Belgien, Spanien, Frankrike, Italien, Nederländerna, Portugal, Storbritannien (Isle of Man)
3. Fönsterputsning och städning i privata hushåll	Frankrike, Luxemburg

⁹ Rådets beslut 2000/185/EG.

4 Hemtjänster	Grekland, Frankrike, Italien, Portugal
5 Frisörverksamhet	Spanien, Luxemburg, Nederländerna

Enligt rådets direktiv 1999/85/EG skulle kommissionen göra en utvärdering av försöket före den 31 december 2002. Utvärderingen skulle vid behov följas av ett förslag till ett slutgiltigt beslut om vilken skattesats som skulle tillämpas på arbetsintensiva tjänster. Eftersom tiden kommissionen hade till sitt förfogande ansågs otillräcklig förlängdes försöket med reducerad skattesats på arbetsintensiva tjänster till den 31 december 2003.¹⁰

Kommissionen lämnade sin rapport i juni 2003 (KOM (2003)309 slutlig). I rapporten anförde kommissionen bl.a. att det genom den information medlemsstaterna lämnat inte gick att se vare sig att sysselsättningen ökade eller att den svarta sektorn minskade. Vidare menade kommissionen att de reducerade skattesatserna fått ett mycket svagt, eller till och med obefintligt, genomslag på priserna, samt att prispåverkan inte verkade vara varaktig. Slutsatsen var att åtgärden att sänka skattesatsen inte var något bra sätt att öka efterfrågan.

I juli 2003 lade kommissionen fram ett förslag om nya skattesatsregler (KOM (2003)397 slutlig). För att undvika rättslig osäkerhet medan rådet diskuterade detta förslag förlängdes försöket med reducerad skattesats på arbetsintensiva tjänster ytterligare, denna gång till den 31 december 2005.¹¹

Kommissionens förslag KOM (2003)397 slutlig ledde inte till någon överenskommelse mellan medlemsstaterna. Resultatet av de diskussioner som fördes med anledning av förslaget var att försöket med reducerad skattesats på arbetsintensiva tjänster förlängdes för tredje gången, denna gång till den 31 december 2010. Medlemsstater som tidigare inte deltagit i försöket fick nu möjlighet att göra detta.¹²

Utöver de nio medlemsstater som redan deltog i försöket anslöt sig Tjeckien, Cypern, Lettland, Ungern, Malta, Polen Slovenien och Finland. Sverige valde även denna gång att stå utanför. Tabell 2.3 visar på vilka tjänster respektive land tilläts sänka skattesatsen.¹³ Rumänien anslöt sig till försöket 2007.¹⁴

¹⁰ Rådets direktiv 2002/92/EG och rådets beslut 2002/954/EG.

¹¹ Rådets direktiv 2004/15/EG och rådets beslut 2004/161/EG.

¹² Rådets direktiv 2006/18/EG av den 14 februari 2006.

¹³ Rådets beslut 2006/774/EG av den 7 november 2006.

¹⁴ Rådets beslut 2007/50/EG av den 30 januari 2007.

Tabell 2.3

1. Små reparationstjänster:	
– Cyklar	Belgien, Luxemburg, Nederländerna, Grekland, Ungern, Malta, Polen, Finland
– Skor och lädervaror	Belgien, Luxemburg, Nederländerna, Grekland, Ungern, Malta, Polen, Finland
– Kläder och hushållslinne	Belgien, Grekland, Luxemburg, Nederländerna, Ungern, Malta, Polen, Finland, Rumänien
2. Renovering och reparation av privata bostäder	Belgien, Spanien, Frankrike, Italien, Nederländerna, Portugal, Storbritannien (Isle of Man), Tjeckien, Grekland, Cypern, Lettland, Ungern, Polen, Slovenien
3. Fönsterputsning och städning i privata hushåll	Frankrike, Luxemburg, Tjeckien
4. Hemtjänster	Grekland, Frankrike, Italien, Portugal, Tjeckien, Ungern, Malta, Rumänien
5. Frisörverksamhet	Spanien, Luxemburg, Nederländerna, Cypern, Lettland, Polen, Finland

Ett ytterligare resultat av diskussionerna i rådet i anledning av kommissionens förslag KOM (2003)397 slutlig var att en uppmaning riktades till kommissionen att till slutet av juni 2007 inför rådet och Europaparlamentet lägga fram en övergripande utvärderingsrapport om de reducerade skattesatsernas effekter. Rapporten skulle täcka tjänster som tillhandahålls lokalt och framförallt undersöka hur de påverkar sysselsättningen, den ekonomiska tillväxten och den inre marknadens funktionssätt.¹⁵

Uppdraget att genomföra denna studie gick till den oberoende tankesmedjan Copenhagen Economics som lämnade sin rapport i maj 2007. En redogörelse för innehållet i denna rapport¹⁶ finns i avsnitt 6.5.

Den 1 januari 2007 ersattes rådets sjätte direktiv, där EU:s gemensamma bestämmelser om mervärdesskatt tidigare fanns, av mervärdesskattedirektivet. Mervärdesskattedirektivet utgör en omarbetning av rådets sjätte direktiv. I samband med omarbetningen gjordes ett fåtal materiella ändringar. Dessa materiella ändringar anges uttömmande i de bestämmelser som rör direktivets införlivande och

¹⁵ Rådets direktiv 2006/18/EG av den 14 februari 2006.

¹⁶ Taxation papers, Study on reduced VAT applied to goods and services in the Member States of the European Union, Working paper No 13, ISSN 1725-7557.

ikraftträdande.¹⁷ Bland dessa bestämmelser sägs inget om att några materiella ändringar gjorts av reglerna om skattesatser, vare sig i bestämmelserna i direktivet eller i dess bilagor. Bilaga K till rådets sjätte direktiv, där de tjänster som ingick i försöket med reducerad skattesats på arbetsintensiva tjänster räknades upp, blev bilaga IV till mervärdesskattedirektivet. Uppdelningen av tjänsterna i fem kategorier behölls. Rubriken till kategori ett ändrades från ”Små reparations tjänster” till ”Mindre reparationer av”. I kategori två lades orden ”den tillhandahållna” till mellan orden ”av” och ”tjänsten”. I kategori fyra togs parenteserna bort och ordet ”t.ex.” byttes ut mot ”såsom”. I övrigt gjordes inga förändringar.

Under 2008 utarbetade kommissionen ett nytt förslag angående medlemsstaternas möjlighet att tillämpa reducerade skattesatser (KOM(2008)428). Kommissionen föreslog att de varor och tjänster på vilka medlemsstaterna har möjlighet att tillämpa reducerad mervärdesskattesats skulle utökas med:

1. Tillhandahållande och byggande av bostäder.
2. Tillhandahållande av tjänster i form av renovering, reparation, ändring, underhåll och städning av bostäder samt av sådana gudstjänstlokaler, lokaler med anknytning till kulturarvet eller historiska monument som är erkända av den berörda medlemsstaten.
3. Tillhandahållande av restaurang- och cateringtjänster (med undantag för alkoholhaltiga drycker).
4. Tillhandahållande av trädgårds- eller trädgårdsanläggningstjänster och underhåll av trädgårdar.
5. Mindre reparationer av materiell lös egendom, inbegripet alla typer av cyklar och trehjulingar dock med undantag av övriga transportmedel.
6. Tjänster rörande rengöring och underhåll av materiell lös egendom.
7. Tillhandahållande av hemtjänster såsom hemhjälp och vård av barn, gamla, sjuka eller personer med funktionshinder.
8. Kroppsvård av den typ som tillhandahålls på frisörsalonger och skönhetsalonger.

Diskussionerna i rådet om detta förslag resulterade i att EU:s medlemsstater i maj 2009 beslutade att lägga till de tjänster som

¹⁷ Jfr skäl 3 till mervärdesskattedirektivet.

tidigare ingick i försöksverksamheten med reducerad skattesats på arbetsintensiva tjänster samt restaurang- och cateringtjänster i bilaga III till mervärdesskattedirektivet (rådets direktiv 2009/47/EG av den 5 maj 2009 om ändring av direktiv 2006/112/EG vad gäller reducerade mervärdesskattesatser). Ändringen trädde i kraft den 1 juni 2009.

2.3 Gällande svenska regler

De svenska bestämmelserna om skattesatser finns i 7 kap. 1 § mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML. I Sverige tillämpas normalskattesatsen 25 procent, en reducerad skattesats om 12 procent och en reducerad skattesats om 6 procent. I 7 kap. 1 § ML sägs inledningsvis att skatt ska tas ut med 25 procent. Härfter anges i vilka fall skattesatsen i stället är 12 procent respektive 6 procent.

Med den reducerade skattesatsen 12 procent beskattas omsättning av livsmedel (med undantag för bl.a. spritdrycker, vin och starköl), rumsuthyrning i hotellrörelse eller liknande verksamhet och camping, omsättning av konstverk som ägs av upphovsmannen eller dennes dödsbo samt import av konstverk, samlarföremål och antikviteter.¹⁸

Med den reducerade skattesatsen 6 procent beskattas omsättning av böcker, tidningar m.m., tillträde till konserter, cirkus-, biograf-, teater-, opera- samt balettföreställningar eller liknande, viss biblioteks- och museiverksamhet, tillträde till djurparker, uppåtelse eller överlåtelse av vissa upphovsrättsliga rättigheter, omsättning av tjänster inom idrottsområdet samt personbefordran.

De tjänster som analyseras i detta betänkande (reovering och reparation av privata bostäder, fönsterputsning och städning i privata hushåll, mindre reparationer, hemtjänster och frisörverksamhet) beskattas i dag med normalskattesatsen 25 procent.

2.4 Tidigare svenska regler om beskattning av tjänster

Före 1990 års skattereform mervärdesbeskattades tjänster endast i begränsad omfattning. De tjänster som omfattades av beskattning var bl.a. reparation, underhåll, ändring och rengöring av varor,

¹⁸ I budgetpropositionen för 2012 föreslår regeringen sänkt mervärdesskatt på restaurang- och cateringtjänster från 25 procent till 12 procent (prop. 2011/12:1 s. 263 f.).

byggnader och andra anläggningar, dock inte städning av bostäder och andra lokaler (10 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt, förkortad GML). Tjänster avseende fastigheter beskattades lägre än enligt normalnivån (14 § GML)¹⁹. Utanför beskattningsområdet låg, förutom städning av bostäder och andra lokaler, även exempelvis frisörtjänster. Genom 1990 års skattereform infördes generell skatteplikt för tjänster (med vissa undantag). Exempelvis frisörtjänster kom då att omfattas av mervärdesskatteplikt (prop. 1989/90:111). Några bestämmelser om reducerade skattesatser fanns inte per den 1 januari 1991 då skattereformen trädde i kraft. Inte heller senare har reducerad skattesats tillämpats på de tjänster som analyseras i detta betänkande (renovering och reparation av privata bostäder, fönsterputsning och städning i privata hushåll, mindre reparationer, hemtjänster och frisörverksamhet).

¹⁹ Olika skattesatser användes inte, utan skatten beräknades på ett reducerat beskattningsunderlag när beskattningen skulle vara lägre. För tjänster avseende fastigheter var beskattningsunderlaget 60 procent av vederlaget.

3 HUS-avdraget

3.1 Skälen bakom HUS-avdraget

Den 1 juli 2007 infördes möjlighet till skattereduktion för fysiska personer för utgifter för hushållsarbete. Som skäl för denna skattereduktion anförde regeringen sammanfattningsvis följande.

De relativt höga skatterna på arbete medför att många hushållstjänster är förhållandevis dyra. Höga skatteklar leder till att många tjänster utförs av hushållet självt eller genom köp på den svarta marknaden, vilket ger samhällsekonomiska välfärdsförluster i form av minskad total produktion. Det finns en hög potential för nya arbetstillfällen när det gäller tillhandahållande av hushållstjänster. Vidare har Sverige ett behov av fler arbetade timmar i ekonomin. Genom en skattereduktion för hushållstjänster skapas en ny sektor för företagande och villkoren för tjänstesektorn förbättras. Genom en lägre skatt på marknadsproducerade hushållstjänster ökar individens möjligheter att arbeta med det individen är bäst på. På så sätt gör både individen och samhället specialiseringsvinster och resursutnyttjandet i ekonomin förbättras. En reducerad skatt på hushållstjänster skulle öka arbetsutbudet. I stället för att utföra hemarbetet själv köper individen tjänsten och använder den frigjorda tiden till att öka antalet arbetade timmar på marknaden. Såväl kvinnor som män ska kunna förena familjeliv med ett deltagande i arbetslivet. Förutsättningarna för att åstadkomma lika villkor för detta blir bättre om möjligheter att köpa tjänster som underlättar vardagen förbättras genom sänkt skatt på hushållstjänster. Framväxten av nya företag möjliggör att fler korttidsutbildade lättare kan ta sig in på arbetsmarknaden. Den lägre skatten på hushållstjänster ökar sannolikt efterfrågan på dessa tjänster, dvs. efterfrågan på arbetskraft kommer att öka. De som främst kommer att utföra dessa tjänster är troligen korttidsutbildade. Det är också i denna grupp som arbetslösheten är stor. En skattereduktion för hushållstjänster

gör det lättare för den vita marknaden för hushållstjänster att konkurrera med motsvarande svarta marknad. En del av svartarbetena kommer därför att kunna ersättas med vita arbeten. En av regeringens viktigaste ambitioner är att öka arbetsutbudet. Om de tjänster som utförs som hemarbete av hushållen eller som svart arbete kan omvandlas till vitt marknadsarbete skulle det ha positiva effekter för såväl sysselsättningen som tillväxten. (Prop. 2006/07:94 s. 34–35.)

Den 1 januari 2008 utvidgades skattereduktionen för hushållsarbete till att även omfatta hushållsarbete som tillhandahållits som löneförmån. Från och med den 1 juli 2009 omfattas även utgifter för hushållsarbete när den enskilde har anlitat en privatperson som inte har F-skattsedel.

3.2 Hur är HUS-avdragssystemet utformat?

Bestämmelserna om skattereduktion för utgifter för hushållsarbete är införda i 67 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL. Systemet med skattereduktion är konstruerat så att en fysisk person som har haft utgifter för visst angivet hushållsarbete eller fått sådant arbete som löneförmån kan få en minskning av bl.a. kommunal och statlig inkomstskatt med belopp motsvarande 50 procent av utgifterna för respektive värdet av förmån av sådant arbete inklusive mervärdesskatt. Om den fysiska personen anlitat en privatperson som inte har F-skattsedel motsvarar skattereduktionen redovisade arbetsgivaravgifter. Skattereduktionen får uppgå till högst 50 000 kr per person och år. Skattereduktionen omfattar enbart arbetskostnaden. Utgifter för material, utrustning och resor ger inte rätt till skattereduktion (67 kap. 18–19 § IL).

Det arbete som ger rätt till skattereduktion är följande (67 kap. 13 § IL):

- städarbete eller annat rengöringsarbete som utförs i bostaden,
- vård av kläder och hemtextilier när vården utförs i bostaden,
- matlagning som utförs i eller i nära anslutning till bostaden,
- snöskottning som utförs i nära anslutning till bostaden,
- häck- och gräsklippning samt krattning och ogräsrensning som utförs på tomt eller i trädgård i nära anslutning till bostaden,

- barnpassning som utförs i eller i nära anslutning till bostaden samt lämning och hämtning till och från förskola, skola, fritidsaktiviteter eller liknande, samt
- annan omsorg och tillsyn än barnpassning som en fysisk person behöver och som utförs i eller i nära anslutning till bostaden eller i samband med promenader, bankbesök, besök vid vårdcentral eller andra liknande enklare ärenden.

Den 1 juli 2009 utvidgades möjligheten till skattereduktion för utgifter för hushållsarbete till att också omfatta s.k. ROT-arbete, dvs. reparation, underhåll samt om- och tillbyggnad av vissa bostäder (67 kap. 13 a § IL). Det huvudsakliga syftet med utvidgningen var att minska svartarbetet och öka arbetsutbudet (prop. 2008/09:178 s. 23-24).

Möjligheten till skattereduktion för hushållsarbete och ROT-arbete har fått den gemensamma benämningen HUS-avdrag.

I 67 kap. 13 c § IL anges vissa arbeten som inte räknas som hushållsarbete (bl.a. arbete som enbart avser installationer eller service på maskiner och andra inventarier samt arbete för vilket försäkringsersättning eller ekonomiskt stöd lämnats).

Enligt information från Skatteverket avser ansökningar om skattereduktion för hushållsarbete oftast städarbete eller annat rengöringsarbete. Den informationen avser tiden före den 1 juli 2009 och har tagits fram manuellt. Tidigare lämnades vid ansökan om skattereduktion uppgifter om vilken typ av arbete som utförts. Uppgifterna registrerades inte. Sedan den 1 juli 2009 lämnas inte några sådana uppgifter till Skatteverket.

4 Aktuella tjänster

I rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, i det följande mervärdesskattedirektivet, finns en lista (bilaga III) över de omsättningar av varor och tjänster som en reducerad skattesats får tillämpas på. Genom rådets direktiv 2009/47/EG av den 5 maj 2009 om ändring av direktiv 2006/112/EG vad gäller reducerade mervärdesskattesatser, i det följande direktiv 2009/47/EG, utökades denna lista med följande tjänster. Renovering och reparation av privata bostäder, fönsterputsning och städning i privata hushåll, restaurang- och cateringtjänster, mindre reparationer av cyklar, skor och lädervaror, kläder och hushållslinne, hemtjänster såsom hemhjälp och vård av barn, gamla, sjuka eller personer med funktionshinder samt frisörverksamhet. Ändringen trädde i kraft den 1 juni 2009.

Enligt utredningens direktiv är det de tjänster som lades till bilaga III i mervärdesskattedirektivet genom direktiv 2009/47/EG som utredningen ska analysera. Restaurang- och cateringtjänster behandlas i utredningens delbetänkande.¹ Övriga tjänster behandlas i detta slutbetänkande. I kapitel 4 redovisas utredningens syn på hur de begrepp som betecknar de aktuella tjänsterna ska tolkas.

Enligt utredningens direktiv ska de tjänster som omfattas av bestämmelserna om skattereduktion för hushållsarbete (HUS-avdraget) inte omfattas av en eventuell mervärdesskattesänkning. I kapitel 4 redogörs därför även för i vilken omfattning de aktuella tjänsterna omfattas av HUS-avdraget.

I de fall utredningen bedömer att HUS-avdragets utformning talar mot en skattesatssänkning på vissa av de aktuella tjänsterna anges också detta i kapitel 4. Vad gäller dessa tjänster innehåller kapitlet även utredningens bedömning av eventuella sysselsättningseffekter samt en analys av eventuella tillämpningsproblem.

¹ Sänkt restaurang- och cateringmoms, SOU 2011:24.

I kapitlet behandlas först renovering och reparation av privata bostäder, därefter fönsterputsning och städning i privata hushåll, sedan mindre reparationer av cyklar, skor och lädervaror, kläder och hushållslinne, därefter hemtjänster och slutligen frisörverksamhet.

4.1 Renovering och reparation av privata bostäder

4.1.1 Hur ska begreppet ”Renovering och reparation av privata bostäder” i mervärdesskattedirektivet tolkas?

Sedan den 1 juni 2009 får EU:s medlemsstater tillämpa reducerad skattesats på ”Renovering och reparation av privata bostäder, dock ej material som utgör en betydande del av den tillhandahållna tjänstens värde” (punkt 10a i bilaga III till mervärdesskattedirektivet, införd genom direktiv 2009/47/EG). Renovering och reparation av privata bostäder ingick i det försök med reducerad skattesats på vissa arbetsintensiva tjänster som pågick år 2000–2010, se vidare avsnitt 2.2.

Det förslag från kommissionen som låg till grund för direktiv 2009/47/EG (KOM (2008) 428 slutlig) omfattade förutom renovering och reparation även ändring och underhåll av bostäder. Förslaget att låta möjligheten till reducerad skattesats omfatta ändring och underhåll av bostäder kom dock inte att antas av rådet.

Begreppen ”renovering” respektive ”reparation” förekommer även på andra ställen i mervärdesskattedirektivet. Begreppet ”renovering” finns i specialbestämmelser riktade till Polen och Slovenien i artiklarna 128 och 129². Begreppet ”reparation” finns i artikel 148 c och f, som handlar om undantag från skatteplikt i samband med internationella transporter, i artikel 199.1 a, som handlar om s.k. omvänd skattskyldighet³ och i artikel 311.1.1, som rör den särskilda beskattningsordning som finns för begagnade varor.

Någon definition av begreppen ”renovering” respektive ”reparation” finns inte i mervärdesskattedirektivet.⁴ I kommissionens för-

² Polen och Slovenien hade till och med den 31 december 2010 möjlighet att tillämpa reducerad skattesats i större omfattning än vad som nu är möjligt. Bl.a. hade dessa medlemsstater möjlighet att ha reducerad skattesats inte bara på renovering, utan även på uppförande av bostadshus.

³ Med omvänd skattskyldighet menas att den person som köper en vara eller tjänst ska betala mervärdesskatten i stället för, som i normala fall, säljaren.

⁴ I den engelska språkversionen används orden ”renovation and repairing”, i den franska språkversionen ”la rénovation et la réparation” och i den tyska ”Renovierung och Reparatur”.

slag (KOM (2008) 428 slutlig) beskrivs inte vilka åtgärder som avses och det finns inte heller något uttalande från EU-domstolen om innebörden av begreppen. I normalt språkbruk förstås med renovering att något återställs i fullgott skick och med reparation att något lagas, dvs. återställs till användbart skick.⁵ Det finns enligt utredningens uppfattning ingen anledning att tro att begreppet renovering och reparation i mervärdesskattedirektivet skulle ha någon annan betydelse än denna. I sammanhanget bör även Terminologicentrums (TNC) definitioner nämnas. I ordlistan TNC 1995, Plan- och byggtermer 1994, definieras ”renovering” som ”förändring av en byggnad, en byggnadsdel, en installation e.d. till ett skick som ur funktionssynpunkt är jämförbart med nytt skick”. ”Reparation” definieras som ”avhjälpande av fel till ett driftdugligt skick, eventuellt genom byte av delar”.⁶ TNC:s definitioner överensstämmer alltså i allt väsentligt med vad som följer av normalt språkbruk.

Som exempel på renoveringsåtgärder kan nämnas ommålning, uppsättning av nya tapeter och slipning av golv. Som exempel på reparationsåtgärder kan nämnas lagning av trasigt tak och byte av spruckna glasrutor i fönster. Fråga kan inte vara om nybyggnation, om- eller tillbyggnad. Att bygga ut ett hus i syfte att göra ett befintligt kök större är en ombyggnad som inte kan anses ingå i kategorin renovering och reparation av privata bostäder. Om man byter ut snickerier och vitvaror, målar och byter golv i ett befintligt kök är detta däremot något som faller inom denna kategori. Enligt utredningen blir ett regelsystem som ser ut på detta sätt svårt att tillämpa. Ur tillämpningssynpunkt vore det bättre om även nybyggnation samt om- och tillbyggnad omfattades av en eventuellt sänkt skattesats, men ett så vitt tillämpningsområde saknar stöd i mervärdesskattedirektivet.

⁵ I Svenska Akademiens ordlista definieras ”renovera” som ”återställa i fullgott skick, genomgripande förbättra eller snygga upp” och ”reparera” som ”laga, iståndsätta”.

⁶ TNC stod tidigare för Tekniska nomenklaturcentralen. TNC är ett aktiebolag men har även ett uppdrag från Näringsdepartementet att verka för en effektiv fackspråklig kommunikation i det svenska samhället.

4.1.2 Vad innebär exkluderingen av material som utgör en betydande del av den tillhandahållna tjänstens värde?

Från möjligheten till reducerad skattesats på renovering och reparation av privata bostäder undantas ”material som utgör en betydande del av den tillhandahållna tjänstens värde” (punkt 10a i bilaga III till mervärdesskattedirektivet). Vad innebär detta?

När flera varor eller tjänster omsätts samtidigt ska varje vara och tjänst enligt EU-rättslig praxis beskattas efter de regler som gäller för just den transaktionen (den s.k. delningsprincipen). Det kan vara fråga om flera olika varor, om flera olika tjänster eller om att både varor och tjänster omsätts samtidigt. En prestation som ur ekonomisk synvinkel utgörs av ett enda tillhandahållande får dock inte delas upp på ett konstgjort sätt (den s.k. huvudsaklighetsprincipen).

Delningsprincipen innebär alltså att transaktioner som består av ett antal delar ska delas upp och att varje del ska behandlas separat i mervärdesskattehänseende. Utgångspunkten är att varje transaktion ska bedömas och beskattas separat. Uppdelningen ska göras efter skälig grund. Huvudsaklighetsprincipen innebär att en transaktion som består av två eller flera delar ska betraktas som en enda transaktion i mervärdesskattehänseende. Det innebär bl.a. att samma skattesats ska gälla för hela transaktionen. Det kan i praktiken vara svårt att avgöra om en transaktion ska behandlas som en enda transaktion eller om en uppdelning ska göras.

Ett vägledande rättsfall är EU-domstolens dom den 25 februari 1999 i mål C-349/96, Card Protection Plan Ltd (CPP) mot Commissioners of Customs & Excise, REG 1999 s. L-0973. Detta mål rörde kreditkortshavare som erbjudits ett antal olika tjänster i syfte att ge skydd mot ekonomisk skada och olägenheter som uppkommer vid förlust av bl.a. värdehandlingar. En av frågorna i målet var om detta skulle anses som en enda tjänst eller som flera fristående tjänster som skulle bedömas var för sig. Med hänvisning till EU-domstolens dom den 2 maj 1996 i mål C-231/94, Faaborg-Gelting Linien A/S mot Finanzamt Flensburg, REG 1996 s. L-2395⁷ uttalade domstolen att när en transaktion utgörs av ett knippe delar och handlingar måste man först göra en samlad bedömning av de omständigheter som kännetecknar transaktionen i fråga. Att ta reda på vad som är kännetecknande för transaktionen i fråga är av vikt för att

⁷ En redogörelse för denna dom, som rörde restaurangtjänster, finns i utredningens delbetänkande, SOU 2011:24 s. 92-93.

kunna avgöra om den skattskyldige tillhandahåller konsumenten, som betraktas som en genomsnittlig konsument, flera huvudsakliga tjänster eller en enda tjänst. Domstolen underströk att det är fråga om en enda tjänst bl.a. i det fall där en eller flera delar ska anses utgöra den huvudsakliga tjänsten, medan en eller flera delar i annat fall ska anses som en eller flera underordnade tjänster som skattemässigt ska behandlas på samma sätt som den huvudsakliga tjänsten. En tjänst ska anses som underordnad en huvudsaklig tjänst när kunderna inte efterfrågar den i sig, utan då den endast är ett medel att på bästa sätt åtnjuta den egentliga tjänst som tjänsteföretaget tillhandahåller.⁸

I reparations- och renoveringstjänster kan det ingå varor, t.ex. färg vid ommålning. Kunden efterfrågar färgen, men endast som en nödvändig del av den tjänst kunden vill köpa, exempelvis att få sitt hus ommålat. Enligt den EU-rättsliga praxis som beskrivs ovan kan varor som levereras i samband med tillhandahållandet av en tjänst komma att betraktas som underordnade tjänsten och skattemässigt behandlas som denna. Vad gäller tillämpningen av reducerad skattesats kan varor som levereras i samband med tillhandahållande av reparations- och renoveringstjänster dock inte anses ingå i reparations- och renoveringstjänsten om varornas värde är ”betydande”. Vad som menas med ”betydande” framgår inte av direktivet.⁹ I kommissionens förslag (KOM (2008) 428 slutlig) fanns inte denna begränsning med. Den fanns däremot med i försöket med reducerad skattesats på vissa arbetsintensiva tjänster. I samband med att förteckningen över vilka tjänster som skulle ingå i denna försöksverksamhet togs fram anfördes att syftet med begränsningen var att möjligheten till reducerad skattesats skulle omfatta huvudsakligen arbetskostnader.¹⁰ Kommissionen uppgav under arbetet med förslaget KOM (2008) 428 slutlig i rådet att någon begränsning inte tagits med eftersom medlemsstaterna haft olika uppfattning om begränsning-

⁸ Ur nyare praxis kan nämnas EU-domstolens dom den 19 november 2009 i mål C-461/08, Don Bosco Onroerend Goed BV mot Staatsecretaris van Financiën, där frågan var om försäljning av fast egendom där rivning av två befintliga byggnader genom säljarens försorg ingick skulle ses som en eller två transaktioner, EU-domstolens dom den 11 juni 2009 i mål C-525/07, RLRE Tellmer Property sro mot Krajksý soud v Ustí nad Labem, där frågan var om tillhandahållande av städning ingick i tjänsten uthyrning av fastighet och EU-domstolens dom den 21 februari 2008 i mål C-425/06, Ministero dell' Economia e delle Finanze mot Part Service Srl, där frågan bl.a. var om ingångna leasing-, finansierings-, försäkrings- och förmedlingsavtal skulle ses som en transaktion eller flera separata transaktioner.

⁹ I den engelska språkversionen används ordet ”significant”, i den franska språkversionen ”importante” och i den tyska ”bedeutenden”.

¹⁰ Mötesrapport från möte den 22 juli 1999 mellan EU-ländernas brysselambassadörer upprättad av Sveriges ständiga representation vid Europeiska Unionen.

ens omfattning.¹¹ Något uttalande från EU-domstolen om innebörden finns inte. Vad som menas med ”betydande” i punkt 10a i bilaga III till mervärdesskattedirektivet är alltså inte helt klart, men enligt utredningens uppfattning bör i vart fall material som utgör mer än hälften av tjänstens totala värde hamna utanför tillämpningsområdet.¹² Som en jämförelse kan nämnas bestämmelsen om undantag från skatteplikt i 3 kap. 24 § mervärdesskattelagen (1994:200). Enligt denna bestämmelse undantas försäljning av vissa tillgångar där förvärvet inte medfört avdragsrätt eller återbetalningsrätt från skatteplikt. Undantaget omfattar emellertid inte sådana situationer då visserligen inte förvärvet, men väl senare bearbetningar och reparationer m.m. har föranlett en i förhållande till tillgångens värde betydande avdragsrätt. I lagtexten uttrycks detta så att den som överlåter tillgången i fråga inte ska ha haft rätt till avdrag för ingående skatt vid mera betydande förvärv av varor eller tjänster som tillförts tillgången. Någon beskrivning av vad som avses med uttrycket ”betydande förvärv” ges inte i lagtexten. I förarbetena anges att ett rimligt resultat normalt torde kunna uppnås om uttrycket förstås så att värdet av vad som tillförts tillgången uppgår till eller överstiger dess värde vid överlåtelsetidpunkten eller absolut sett är stort (prop. 1993/94:99 s. 159).

4.1.3 Omfattar HUS-avdraget ”Renovering och reparation av privata bostäder”?

HUS-avdraget omfattar s.k. ROT-arbete

Enligt 67 kap. 13 a och b §§ inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL, omfattas reparation, underhåll samt om- och tillbyggnad (s.k. ROT-arbete) av ett småhus, en ägarlägenhet eller en bostadsrätt av möjlighet till skattereduktion för utgifter för hushållsarbete (HUS-avdraget). Huset eller ägarlägenheten måste ägas av den som begär skattereduktionen. Vad gäller ROT-arbete som avser en

¹¹ Mötesrapport från möte den 23 juli 2008 i rådsarbetsgruppen för indirekta skatter upprättad av Sveriges ständiga representation vid Europeiska Unionen.

¹² Belgien anser att materialet bör utgöra minst 50 procent av tjänstens totala värde för att anses vara ”betydande”. Enligt den spanska lagstiftningen är material som utgör mer än 33 procent av tjänstens värde ”betydande” och enligt den portugisiska lagstiftningen är material som utgör mer än 20 procent av tjänstens värde ”betydande”. I den tjeckiska lagstiftningen definieras inte begreppet ”betydande”. Uppgifterna i denna not har inhämtats av utredningen genom kontakt med företrädare för myndigheter i respektive land. Se närmare om detta i avsnitt 1.3.

bostadsrätt måste dels lägenheten innehas av den som begär skattereduktion, dels arbetet utföras i lägenheten och avse sådana åtgärder som bostadsrättshavaren svarar för. Vad som gäller för ROT-arbete som avser en bostadsrätt gäller även för ROT-arbete som utförs i en lägenhet som upplåtits till en medlem eller delägare i en bostadsförening eller ett bostadsaktiebolag. Enligt 67 kap. 13 c § 11 omfattar möjligheten till skattereduktion inte arbete som enbart avser installationer eller service på maskiner och andra inventarier, arbete för vilket försäkringsersättning lämnats eller bidrag eller annat ekonomiskt stöd lämnats från det allmänna. Enligt samma paragraf räknas om- eller tillbyggnad av ett småhus för vilket fastighetsavgift inte har tagits ut enligt 6 § lagen (2007:1348) om kommunal fastighetsavgift inte som ROT-arbete.

I propositionen till bestämmelserna om skattereduktion för ROT-arbete uttalar sig regeringen allmänt om det arbete som regeringen anser typiskt sett omfattas av skattereduktionen. Man skriver att reparation och underhåll är åtgärder som har till syfte att återställa eller bibehålla en byggnad eller lägenhet i samma skick som när den ny-, till- eller ombyggdes, och avser delar och detaljer som normalt behöver lagas eller bytas en eller flera gånger under en byggnads eller lägenhets livslängd. Som exempel på vanliga reparations- och underhållsåtgärder nämns ommålning samt byte av golv, tak och väggmaterial och som exempel på om- och tillbyggnad nämns uppförandet av ett garage som är ihopbyggt med ett befintligt hus. Regeringen skriver att en gemensam nämnare för såväl reparation och underhåll som om- och tillbyggnad ska vara att arbetet typiskt sett är sådant att det utförs i eller i nära anslutning till bostaden. Arbete för att tillverka måttbeställda inventarier såsom köksluckor och dörrar och som utförs i det tillverkande företagets lokaler bör därför inte utgöra sådant ROT-arbete som kan berättiga till skattereduktion. Inte heller bör arkitektarbete eller motsvarande anses utgöra sådant ROT-arbete som kan ligga till grund för skattereduktion. (Prop. 2008/09:178 s. 31–39.)

Vilka åtgärder täcks av HUS-avdraget respektive mervärdesskattedirektivet?

Vid en jämförelse mellan HUS-avdraget och begreppet ”reovering och reparation” i mervärdesskattedirektivet kan man konstatera att möjligheten till skattereduktion omfattar fler åtgärder än vad

mervärdesskattedirektivet ger möjlighet att ha reducerad skattesats på. Begreppet ROT-arbete innefattar reparation, underhåll samt om- och tillbyggnad. Möjligheten att införa reducerad skattesats är begränsad till renovering och reparation.

Skattereduktion medges emellertid inte för arbete som enbart avser installationer eller service på maskiner och andra inventarier. Skälet till detta anges i propositionen vara att regleringen av vad som utgör ROT-avdrag i möjligaste mån ska motsvara tidigare lagstiftning om sådana avdrag. I tidigare lagstiftning om skattereduktion för ROT-arbete omfattades inte installationer och service med motiveringen att endast sådant som kunde hänföras till byggnadsarbete i vanlig bemärkelse skulle grunda rätt till skattereduktion (prop. 2008/09:178 s. 35). Uppställningen nedan visar vilka åtgärder som omfattas av möjligheten till skattereduktion och vilka åtgärder som ingår i mervärdesskattedirektivets tillämpningsområde.

Tabell 4.1

Typ av åtgärd

<i>HUS-avdrag</i>	<i>Mervärdesskattedirektivet</i>
reparation, underhåll, om- och tillbyggnad	renovering och reparation
dock inte: installation av eller service på maskiner och andra inventarier	inklusive: installation av maskiner och andra inventarier

Vilken typ av bostäder ska åtgärden avse enligt reglerna om HUS-avdrag respektive mervärdesskattedirektivet?

För att ge rätt till skattereduktion ska ROT-arbetet avse ett småhus, en ägarlägenhet, en bostadsrätt eller en lägenhet som upplåtits till en medlem eller delägare i en bostadsförening eller ett bostadsaktiebolag. Denna avgränsning innebär att bostäder som upplåtits med hyresrätt eller som arrenderas inte omfattas av skattereduktionen för ROT-arbete. Beträffande denna begränsning anförde regeringen i propositionen att det huvudsakliga syftet med skattereduktionen är att öka arbetsutbudet och minska svartarbetet. Eftersom detta är syftet är det en naturlig följd att skattereduktionen lämnas enbart till hushållen och inte till t.ex. fastighetsbolag

och andra ägare av flerbostadshus. Regeringen anförde vidare att en rimlig avgränsning utöver detta är att skattereduktionen för ROT-arbete riktas till den som har det egentliga underhållsansvaret för sin bostad. Det egentliga underhållsansvaret vilar i första hand på den som innehar bostaden med äganderätt. Regeringen anförde vidare att för en person som hyr eller arrenderar sin bostad är det oftast fastighetsägaren som bekostar den typ av arbete det nu är fråga om. I de fall fastighetsägaren inte bekostar exempelvis underhåll och reparationer kan detta ha påverkat hyressättningen eller arrendavtalet. Genom nivån på hyran eller arrendet kan således den som hyr eller arrenderar sin bostad få ekonomisk kompensation mot att han eller hon tar på sig underhållsansvaret. (Prop. 2008/09:178 s. 26–27.)

I linje med regeringens uppfattning att skattereduktionen ska riktas till den som har det egentliga ansvaret för underhåll och reparation i bostaden är möjligheten till skattereduktion för arbeten utförda i bostadsrätt begränsad till arbete i lägenheten som avser sådan åtgärder som bostadsrättshavaren svarar för, dvs. det som brukar kallas inre underhåll (prop. 2008/09:178 s. 36–37).

Om- eller tillbyggnad av ett småhus för vilket fastighetsavgift inte har tagits ut enligt 6 § lagen (2007:1348) om kommunal fastighetsavgift omfattas inte av möjligheten till skattereduktion. Av 6 § lagen om kommunal fastighetsavgift följer att någon fastighetsavgift inte ska tas ut under de första fem åren för ett småhus som just färdigställts. Skattereduktionen inom ramen för HUS-avdraget omfattar inte nybyggnation och för att undvika kringgående av denna begränsning omfattar skattereduktionen inte heller om- och tillbyggnader som görs på nybyggda småhus (prop. 2008/09:178 s. 34).

Möjligheten att införa reducerad skattesats gäller privata bostäder. Ordalydelsen i mervärdesskattedirektivet utesluter inte bostäder som upplåtits med hyresrätt eller som arrenderas. I direktivet finns inte heller någon begränsning beträffande arbeten utförda i bostadsrätt (möjligheten till skattereduktion är begränsad till arbete i lägenheten som avser sådana åtgärder som bostadsrättshavaren svarar för, jfr vad som sägs ovan). Inte heller finns någon begränsning vad gäller nya småhus. Vad gäller vilken typ av bostad åtgärden ska avse är alltså det möjliga tillämpningsområdet för reducerad skattesats vidare än tillämpningsområdet för HUS-avdraget. Uppställningen nedan visar vilka bostäder som omfattas av möjligheten till skatte-

reduktion och vilka bostäder som ingår i mervärdesskattedirektivets tillämpningsområde.

Tabell 4.2

Typ av bostad	<i>HUS-avdrag</i>	<i>Mervärdesskattedirektivet</i>
<ul style="list-style-type: none"> – småhus äldre än fem år – ägarlägenheter – bostadsrätter (om arbetet avser sådana åtgärder som bostadsrättshavaren svarar för) – lägenheter som upplåtits till medlem eller delägare i bostadsförening eller bostadsaktiebolag 	<p>alla privata bostäder (inklusive hyrda och arrenderade bostäder)</p>	

Vilka kostnader omfattas av HUS-avdraget respektive mervärdesskattedirektivet?

Skattereduktionen för ROT-arbete omfattar enbart arbetskostnaden inklusive mervärdesskatt och ges för halva denna (67 kap. 11 och 19 §§ IL). I tillämpningsområdet för reducerad skattesats på renovering och reparation av privata bostäder kan även kostnad för material ingå om denna kostnad inte utgör en betydande del av den tillhandahållna tjänstens värde (se vidare om när material ska anses ingå i en tjänst i avsnitt 4.1.2). Hela arbetskostnaden omfattas. Möjligheten till skattereduktion omfattar inte arbete för vilket försäkringsersättning lämnats eller bidrag eller annat ekonomiskt stöd lämnats från det allmänna. Någon sådan begränsning finns inte i mervärdesskattedirektivet. Uppställningen nedan visar vilka kostnader som omfattas av möjligheten till skattereduktion och vilka kostnader som ingår i mervärdesskattedirektivets tillämpningsområde.

Tabell 4.3

Typ av kostnad	
<i>HUS-avdrag</i>	<i>Mervärdesskattedirektivet</i>
arbetskostnad inklusive mervärdesskatt	arbetskostnad och kostnad för material (om materialkostnaden inte utgör en betydande del av tjänstens värde)
dock inte: när försäkringsersättning lämnats eller ekonomiskt stöd lämnats från det allmänna	inklusive: när försäkringsersättning lämnats eller ekonomiskt stöd lämnats från det allmänna

4.1.4 Bör någon kompletterande skattesatssänkning göras?

Utredningens bedömning: Någon komplettering av systemet med skattereduktion för s.k. ROT-arbete med en begränsad möjlighet till reducerad skattesats på renovering och reparation av privata bostäder bör inte göras. Detta mot bakgrund av HUS-avdragssystemets utformning, att betydande varaktiga sysselsättningseffekter inte kan förväntas och de lagstiftnings-, tillämpnings- och gränsdragningsproblem som kan förutses.

Med begreppen ”renovering och reparation” i punkt 10a i bilaga III till mervärdesskattedirektivet menas att något återställs i fullgott skick eller lagas, dvs. återställs till användbart skick, jfr avsnitt 4.1.1. Med reparation och underhåll i 67 kap. 13 a och b §§ IL avses åtgärder som har till syfte att återställa eller bibehålla en byggnad eller lägenhet i samma skick som när den ny-, till- eller ombyggdes, och avser delar och detaljer som normalt behöver lagas eller bytas en eller flera gånger under en byggnads eller lägenhets livslängd (prop. 2008/09:178 s. 33). Begreppen ”renovering och reparation” i punkt 10a i bilaga III till mervärdesskattedirektivet omfattas alltså av begreppen reparation och underhåll i den betydelse som dessa har i 67 kap. 13 a och b §§ IL. Till följd av att möjligheten till skattereduktion enbart omfattar arbetskostnader, att skattereduktion inte är möjlig i vissa specifika fall som anges i 67 kap. 13 c § IL och att möjligheten till skattereduktion har begränsats till vissa typer av bostäder är dock det potentiella tillämpningsområdet för

reducerad skattesats på renovering och reparation vidare än den befintliga möjligheten till skattereduktion för reparation och underhåll.

Enligt direktiven till utredningen ska utformningen och omfattningen av HUS-avdraget beaktas och de tjänster som omfattas av HUS-avdraget ska inte även omfattas av en eventuell skattesats-sänkning. En eventuell sänkning av skattesatsen på någon eller några tjänster ska vara ett komplement till HUS-avdraget. Eftersom lagstiftaren har valt att begränsa möjligheten till skattereduktion på visst sätt förefaller en komplettering i form av reducerad skattesats på det som till följd av begränsningen ligger utanför systemet med skattereduktion i och för sig som mindre lämplig. Områden som skulle kunna vara aktuella för reducerad skattesats är visst arbete avseende bostadsrätter, arbete avseende hyrda eller arrenderade bostäder, arbete på nya småhus samt installation av maskiner och andra inventarier. Syftet med HUS-avdraget är liksom syftet med eventuellt sänkta skattesatser att öka arbetsutbudet. Utifrån detta syfte utformades HUS-avdraget till att inte gälla arbete i hyrda eller arrenderade bostäder med motiveringen att skattereduktionen bör riktas till den som har det egentliga underhållsansvaret. Eftersom hyres- och arrendetagare normalt inte har underhållsansvar för bostaden torde renovering och reparation av hyrda eller arrenderade bostäder inte utföras i någon betydande omfattning som hemarbete. För att en effekt på arbetsutbudet ska kunna erhållas krävs att den köpta tjänsten kan ersätta hemarbete och några betydande sysselsättningseffekter kan därför inte förväntas.

Vad gäller visst arbete avseende bostadsrätter, arbete på nya småhus samt installation av maskiner och andra inventarier gör utredningen bedömningen att inte heller detta arbete i någon större utsträckning ersätter hemarbete.

Utredningens samlade bedömning av de tjänster som ligger utanför HUS-avdragssystemet är att de endast i begränsad utsträckning kan ersätta hemarbete och att därför inga betydande varaktiga sysselsättningseffekter kan förväntas.

Utredningen ser även stora svårigheter i att rent lagtekniskt utforma ett sådant kompletterande regelsystem på ett sätt som blir tillräckligt tydligt för de skattskyldiga och för Skatteverket. Ett införande av ett kompletterande regelsystem skulle vidare enligt utredningens uppfattning leda till avsevärda tillämpningsproblem. Som framgår av avsnitt 4.1.1 omfattas renovering och reparation av

privata bostäder, men inte nybyggnation, om- eller tillbyggnad av möjligheten till reducerad skattesats. Ett regelsystem som innebär att reducerad skattesats ska tillämpas på renovering och reparation men inte på nybyggnation, om- eller tillbyggnad blir svårt att tillämpa och kommer föra med sig gränsdragningsproblem. Att bygga ut ett hus i syfte att göra ett befintligt kök större är en ombyggnad som inte kan anses ingå i kategorin renovering och reparation av privata bostäder. Om man byter ut snickerier och vitvaror, målar och byter golv i ett befintlig kök är detta däremot något som faller inom denna kategori. Om man samtidigt passar på att ta ned en befintlig vägg mot ett matrum för att skapa ett större kök är detta en ombyggnad. Hur ska man se på att man utan att ta ned en hel vägg skapar en betydligt större öppning än tidigare mellan kök och matrum? Faller detta under begreppet renovering eller är det fråga om en ombyggnation? Att ersätta en sliten sovrumsstapet med en ny är en renoveringsåtgärd, medan det är fråga ombyggnad om man samtidigt delar av rummet i en sovrums- och en garderobsdel. Vad gäller om man ersätter en befintlig garderobsdel med en som är någon kvadratmeter större än den gamla? De lagstiftnings-, tillämpnings- och gränsdragningsproblem som kan förutses talar enligt utredningens uppfattning entydigt mot ett införande av en begränsad möjlighet till reducerad skattesats på renovering och reparation av privata bostäder.

Utredningens bedömning avseende renovering och reparation av privata bostäder

Någon komplettering av systemet med skattereduktion för s.k. ROT-arbete med en begränsad möjlighet till reducerad skattesats på renovering och reparation av privata bostäder bör inte göras. Detta mot bakgrund av HUS-avdragssystemets utformning, att betydande, varaktiga sysselsättningseffekter inte kan förväntas och de lagstiftnings-, tillämpnings- och gränsdragningsvårigheter som kan förutses. Dessa tjänster behandlas därför inte vidare i betänkandet. Eftersom lagförslag enligt utredningsdirektiven ska lämnas endast om utredningen bedömer att en skattesatssänkning bör göras, lämnas inte något lagförslag i denna del.

4.2 Fönsterputsning och städning i privata hushåll

4.2.1 Omfattar HUS-avdraget fönsterputsning och städning i privata hushåll och bör någon kompletterande skattesatssänkning göras?

Utredningens bedömning: Någon komplettering av systemet med skattereduktion för städarbete och annat rengöringsarbete som utförs i bostaden med en begränsad möjlighet till reducerad skattesats på fönsterputsning och städning i privata hushåll bör inte göras. Detta mot bakgrund av HUS-avdragssystemets utformning och att betydande varaktiga sysselsättningseffekter inte kan förväntas.

Sedan den 1 juni 2009 får EU:s medlemsstater tillämpa reducerad skattesats på fönsterputsning och städning i privata hushåll (punkt 10b i bilaga III till mervärdesskattedirektivet, införd genom direktiv 2009/47/EG). Fönsterputsning och städning i privata hushåll ingick i EU:s försöksverksamhet med reducerad skattesats på arbetsintensiva tjänster som pågick år 2000–2009, se vidare avsnitt 2.2.

Enligt 67 kap. 13 § inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL, omfattas städarbete och annat rengöringsarbete som utförs i bostaden av möjlighet till skattereduktion för utgifter för hushållsarbete (HUS-avdraget). Enligt 67 kap. 13 c § IL omfattar möjligheten till skattereduktion inte arbete för vilket försäkringsersättning lämnats eller bidrag eller stöd lämnats från det allmänna. Några begränsningar i övrigt av tillämpningsområdet liknande dem som uppställs för s.k. ROT-arbete, exempelvis att arbetet inte får avse en hyresrätt (se vidare avsnitt 4.1.3), uppställs inte.

Tjänsterna fönsterputsning och städning i privata hushåll täcks alltså av möjligheten till skattereduktion för städarbete och annat rengöringsarbete som utförs i bostaden. Enligt direktiven till utredningen ska utformningen och omfattningen av HUS-avdraget beaktas och en eventuell sänkning av skattesatsen på någon eller några tjänster vara ett komplement till HUS-avdraget. Möjligheten till skattereduktion omfattar inte arbete för vilket försäkringsersättning lämnats eller bidrag eller stöd lämnats från det allmänna. Eftersom lagstiftaren valt att begränsa möjligheten till skattereduktion på detta sätt förefaller en komplettering i form av reducerad skattesats på det som till följd av begränsningen ligger utanför

systemet med reducerad skattesats i och för sig som mindre lämplig. Vidare bedömer utredningen att det område som ligger utanför systemet med skattereduktion är så begränsat att några betydande varaktiga sysselsättningseffekter av en mervärdesskattesänkning inte kan förväntas (jfr utredningens resonemang angående renovering och reparation av privata bostäder i avsnitt 4.1.4).

Utredningens bedömning avseende fönsterputsning och städning i privata hushåll

Någon komplettering av systemet med skattereduktion för städarbete och annat rengöringsarbete som utförs i bostaden med en begränsad möjlighet till reducerad skattesats på fönsterputsning och städning i privata hushåll bör inte göras. Detta mot bakgrund av HUS-avdragssystemets utformning och att betydande varaktiga sysselsättningseffekter inte kan förväntas. Fönsterputsning och städning i privata hushåll behandlas därför inte vidare i betänkandet. Efter som lagförslag enligt utredningsdirektiven ska lämnas endast om utredningen bedömer att en skattesatssänkning bör göras, lämnas inte något lagförslag i denna del.

4.3 Mindre reparationer av cyklar, skor och lädervaror, kläder och hushållslinne

4.3.1 Hur ska skrivningen mindre reparationer av cyklar, skor och lädervaror, kläder och hushållslinne tolkas?

Sedan den 1 juni 2009 får EU:s medlemsstater tillämpa reducerad skattesats på ”Mindre reparationer av cyklar, skor och lädervaror, kläder och hushållslinne (inbegripet lagning och ändring)” (punkt 19 i bilaga III till mervärdesskattedirektivet, införd genom direktiv 2009/47/EG). ”Mindre reparationer av cyklar, skor och lädervaror, kläder och hushållslinne (inbegripet lagning och ändring)” ingick i EU:s försöksverksamhet med reducerad skattesats på arbetsintensiva tjänster som pågick år 2000–2009, se vidare avsnitt 2.2.

Det förslag från kommissionen som låg till grund för direktiv 2009/47/EG (KOM (2008) 428 slutlig) omfattade ”Mindre reparationer av materiell lös egendom, inbegripet alla typer av cyklar och trehjulingar dock med undantag av övriga transportmedel”. Kom-

missionens förslag var alltså mer omfattande än den nya punkten 19 i bilaga III till mervärdesskattedirektivet.

Någon definition av ”Mindre reparationer av cyklar, skor och lädervaror, kläder och hushållslinne (inbegripet lagning och ändring) finns inte i mervärdesskattedirektivet. Begreppen har dock funnits bland EU:s mervärdesskatte regler sedan år 2000 då EU:s försöksverksamhet med reducerad skattesats på arbetsintensiva tjänster påbörjades.

I det förslag från kommissionen som föregick införandet av försöksverksamheten lade kommissionen fast ett antal allmänna kriterier för försöksverksamheten, men några specifika tjänster nämndes inte.¹³ Under behandlingen av förslaget i rådet upprättades en förteckning över vilka tjänster som skulle ingå i försöksverksamheten. I ett utkast till en sådan förteckning fanns bl.a. cykelreparationer, reparationer av skor och lädervaror, lagning och ändring av kläder och hushållslinne med.¹⁴ Efter diskussioner i rådet kom dessa tjänster att utgöra en av de fem kategorier tjänster som ingick i försöksverksamheten. Denna kategori fick rubriken små reparationstjänster. Utredningen har tagit del av de mötesrapporter som upprättats av Finansdepartement och av Sveriges ständiga representation vid Europeiska Unionen och det finns inget i dessa rapporter som tyder på att man genom att åsätta denna kategori rubriken små reparationstjänster avsåg att begränsa tillämpningsområdet på något sätt, exempelvis till cykelreparationer av mindre omfattning. Rubriken små reparationstjänster bör alltså endast uppfattas som en allmän och sammanfattande beskrivning av de aktuella tjänsterna.

Bestämmelserna om försöket med reducerad skattesats på arbetsintensiva tjänster antogs av rådet i oktober 1999.¹⁵ Den 1 januari 2007 ersattes rådets sjätte direktiv, där EU:s gemensamma bestämmelser om mervärdesskatt tidigare fanns, av mervärdesskattedirektivet. Mervärdesskattedirektivet utgör en omarbetning av rådets sjätte direktiv. I samband med omarbetningen gjordes ett fåtal materiella ändringar. Dessa materiella ändringar anges uttömmande i de bestämmelser som rör direktivets införlivande och ikraftträd-

¹³ KOM (1999)62 slutlig.

¹⁴ Bilaga till kompromissförslag 10062/99, FISC 165.

¹⁵ Rådets direktiv 1999/85/EG av den 22 oktober 1999 om ändring av direktiv 77/388/EEG beträffande möjlighet att på försök tillämpa en reducerad mervärdesskattesats på arbetsintensiva tjänster. De tjänster som omfattades av försöksverksamheten räknades upp i bilaga K till rådets direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter – gemensamt system för mervärdesskatt: enhetlig beräkningsgrund.

ande. Bland dessa bestämmelser sägs inget om att några materiella ändringar gjorts av reglerna om skattesatser, vare sig i bestämmelserna i direktivet eller i dess bilagor. Bilaga K till rådets sjätte direktiv, där de tjänster som ingick i försöket med reducerad skattesats på arbetsintensiva tjänster räknades upp, blev bilaga IV till mervärdesskattedirektivet. Uppdelningen av tjänsterna i fem kategorier behölls. Vad gäller kategorin små reparationstjänster ändrades rubriken från ”Små reparationstjänster” till ”Mindre reparationer av”.

Genom rådets direktiv 2009/47/EG fördes de tjänster som tidigare fanns i bilaga IV till mervärdesskattedirektivet över till bilaga III till mervärdesskattedirektivet. I samband med detta togs den tidigare uppdelningen av kategorin mindre reparationer i a) cyklar, b) skor och lädervaror och c) kläder och hushållslinne bort. Vidare används inte längre ”Mindre reparationer av” som rubrik utan beskrivningen av kategorin skrivs i löptext. Enligt utredningens uppfattning kan denna marginella ändring inte anses ha medfört någon materiell förändring.

De åtgärder som avses är alltså reparationer av olika slag. Med reparation menas att något lagas, dvs. återställs till användbart skick.¹⁶ Underhåll, dvs. skötsel som syftar till att hålla något i stadigvarande gott skick, är något annat.¹⁷ Lagning av en punktering på en cykel är ett exempel på en tjänst som ingår i kategorin mindre reparationer. Rengöring och inoljning av växlar och cykelkedja är att betrakta som underhåll av en cykel och är alltså ett exempel på tjänster som inte ingår i kategorin mindre reparationer.

Nedan redovisas utredningens syn på hur de begrepp som betecknar tjänsterna i kategorin mindre reparationer ska tolkas.

Cyklar

Enligt punkt 19 i bilaga III till mervärdesskattedirektivet får medlemsstaterna tillämpa reducerad skattesats på reparationer av cyklar. I Svenska Akademiens ordlista definieras cykel som ett ”tvåhjuligt trampfordon”. Nationalencyklopedien beskriver cykel som ett fordon med traditionellt två hjul efter varandra samt tramp- eller

¹⁶ I Svenska Akademiens ordlista definieras ”reparera” som ”laga, iståndsätta”. I Nationalencyklopedien definieras ”reparera” som ”återställa (skadat eller utslitet föremål) i användbart skick”.

¹⁷ I Nationalencyklopedien definieras ”underhåll” som skötsel som syftar till att hålla ngt i stadigvarande gott skick.

vevanordning som framdrivs med muskelkraft. I 2 § lagen (2001:559) om vägtrafikdefinitioner finns en definition av cykel. Enligt denna definition omfattas utöver fordon som är avsedda att drivas med tramp- eller vevanordning och som inte är elfordon (punkt 1) även eldrivna fordon med tramp- eller vevanordning om elmotorn endast förstärker kraften från tramp- eller vevanordningen, inte ger något krafttillskott vid hastigheter över 25 kilometer i timmen och har en nettoeffekt som inte överstiger 250 watt (punkt 3). Vidare omfattas vissa eldrivna fordon utan tramp eller vevanordning som är konstruerade för en hastighet av högst 20 kilometer i timmen (punkt 2). Som exempel på sådana fordon nämns i lagens förarbeten eldrivna rullstolar, elskotrar och tvåhjuliga balansfordon.¹⁸

Definitionen av cykel i 2 § lagen om vägtrafikdefinitioner är vid och går utöver vad man i normalt språkbruk menar med cykel. Det finns inget som tyder på att begreppet cykel i punkt 19 i bilaga III till mervärdesskattedirektivet skulle ha en så vid betydelse.¹⁹ Möjligheten att tillämpa en reducerad skattesats är ett avsteg från principen att den normala skattesatsen ska tillämpas. EG-domstolen har i ett antal domar, varav flera rörande reducerade skattesatser, uttalat att bestämmelser som utgör undantag från en princip ska tolkas restriktivt.²⁰ Mot bakgrund av detta är utredningens uppfattning att begreppet cykel i punkt 19 i bilaga III till mervärdesskattedirektivet endast omfattar fordon med tramp- eller vevanordning som framdrivs med muskelkraft (dvs. sådant fordon som avses i punkt 1 i definitionen av cykel i 2 § lagen om vägtrafikdefinitioner). Alla fordon av denna typ, alltså fordon med ett, två, tre eller flera hjul omfattas av begreppet cykel. Fordon av cykel-liknande karaktär, såsom sparkcyklar, omfattas följaktligen inte av begreppet cykel.²¹

¹⁸ Prop. 2009/10:198 s. 21.

¹⁹ I den engelska språkversionen används ordet "bicycles", i den franska ordet "bicyclettes" och i den tyska "Fahrräder".

²⁰ Se bl.a. EG-domstolens dom den 3 mars 2011 i mål C-41/09, EG-domstolens dom den 17 juni 2010 i mål C-492/08, samt EG-domstolens dom den 18 januari 2001 i mål C-83/99.

²¹ I Belgien, som fram till den 30 juni 2011 tillämpade reducerad skattesats på mindre reparationstjänster, ansågs en cykel i detta sammanhang vara alla fordon som har två eller tre hjul och som sätts i rörelse av en eller flera personer med hjälp av pedaler. Fordon med motor räknades inte som cykel, bortsett från elektriska hjälpmotorer som förstärker kraften när pedalerna används. Nederländerna uppfattar ordet cykel i detta sammanhang som en tvåhjulig utan motor. En tvåhjulig med elmotor som förstärkning räknas som cykel. En cykel med tre hjul anses inte vara en cykel. Uppgifterna i denna not har inhämtats av utredningen genom kontakt med företrädare för myndigheter i respektive land. Se närmare om detta i avsnitt 1.4.

Alla slags cykelreparationer omfattas (jfr resonemanget ovan angående den sammanfattande beskrivningen mindre reparationer). Fråga kan exempelvis vara om lagning av ljuslyktor, punktering eller växlar. Som framgår ovan omfattas inte underhåll av cyklar. Sådant som till exempelvis rengöring och inoljning av växlar och cykelkedja eller rostskyddsbehandling kan alltså inte komma att omfattas av en reducerad skattesats.

Att låta en eventuellt sänkt skattesats omfatta endast vissa typer av cykelreparationer kan leda till orimliga konsekvenser. Belgien deltog i försöksverksamheten med reducerad skattesats på arbetsintensiva tjänster och tillämpade reducerad skattesats på bl.a. reparation av cyklar. Vad gällde byte av cykelhjul gjordes dock skillnad på bak- och framhjul. På byte av framhjul tillämpades normalskattesats medan reducerad skattesats tillämpades på byte av bakhjul. Skillnaden motiverades med att byte av bakhjul krävde mer arbete. Denna ordning uppfattades som så komplicerad av vissa cykelreparatörer att man helt enkelt slutade göra skillnad mellan olika slags hjulbyten och i stället genomgående tillämpade normalskattesatsen.²²

Skor och lädervaror

Enligt punkt 19 i bilaga III till mervärdesskattedirektivet får medlemsstaterna tillämpa reducerad skattesats på reparationer av skor och lädervaror. Begreppen ”skor” och ”lädervaror” torde inte behöva förklaras närmare. Alla slags reparationer av dessa varor omfattas. Det kan exempelvis vara fråga om lagning av trasiga klackar eller sulor på skor och stövlar (men exempelvis inte om att lägga en extra sula på en ny sko eller stövel, något som inte ryms i begreppet reparation, jfr resonemanget ovan om detta begrepp). Vidare kan fråga vara om lagning av väskor, plånböcker, portmonäer och bälten i läder. Den kan också vara fråga om hästsaddlar och selar i läder. Reparation av väskor och plånböcker etc. i andra material än läder, t.ex. konstläder eller textil, omfattas inte av möjligheten till reducerad skattesats.

²² Kommissionens förslag KOM (2003)397 slutlig s. 9.

Kläder och hushållslinne (inbegripet lagning och ändring)

Enligt punkt 19 i bilaga III till mervärdesskattedirektivet får medlemsstaterna tillämpa reducerad skattesats på reparationer av kläder och hushållslinne. Alla slags reparationer av kläder, exempelvis tröjor, jackor, byxor, rockar och pälsar omfattas. Vidare omfattas alla reparationer av hushållslinne, dvs. dukar, lakan och handdukar. Till skillnad från övriga tjänster i kategorin omfattas även ändring av kläder och hushållslinne. Som exempel på lagning och ändring av kläder och hushållslinne kan nämnas lagning och lappning av revor och hål, byte av dragkedjor samt uppläggning av byxben och kavajärmar. Tvättning och strykning av kläder och hushållslinne omfattas inte.

4.3.2 Omfattar HUS-avdraget mindre reparationer av cyklar, skor, lädervaror, kläder och hushållslinne?

Utredningens bedömning: HUS-avdragets utformning utesluter inte reducerad skattesats på mindre reparationer av cyklar, skor och lädervaror, kläder och hushållslinne.

HUS-avdraget omfattar inte mindre reparationer av cyklar, skor och lädervaror. Däremot omfattar avdraget i begränsad omfattning reparationer av kläder och hushållslinne. Enligt 67 kap. 13 § inkomstskattelagen (1999:1229) omfattas ”vård av kläder och hemtextilier när vården utförs i bostaden” av HUS-avdraget. Enligt förarbetena till bestämmelsen kan fråga vara om klädvård i form av tvättning, strykning, lagning, uppläggning och liknande samt skoputs (prop. 2006/07:94 s. 41). HUS-avdraget omfattar alltså reparation av kläder och hushållslinne när reparationen utförs i bostaden.

Utredningens bedömning av cyklar, skor och lädervaror, kläder och hushållslinne

HUS-avdragets utformning utesluter inte reducerad skattesats på mindre reparationer av cyklar, skor och lädervaror, kläder och hushållslinne. Dessa tjänster kommer därför att behandlas vidare i betänkandet.

4.4 Hemtjänster

4.4.1 Hur ska begreppet hemtjänster tolkas?

Sedan den 1 juni 2009 får EU:s medlemsstater tillämpa reducerad skattesats på ”Hemtjänster såsom hemhjälp och vård av barn, gamla, sjuka eller personer med funktionshinder” (punkt 20 i bilaga III till mervärdesskattedirektivet, införd genom direktiv 2009/47/EG). Dessa tjänster ingick i EU:s försöksverksamhet med reducerad skattesats på arbetsintensiva tjänster som pågick år 2000–2009, se vidare avsnitt 2.2.

Någon definition av hemtjänster finns inte i mervärdesskattedirektivet. Exemplifieringen i punkt 20 av vad som ingår i kategorin ger dock viss ledning. Enligt denna exemplifiering ingår hemhjälp och vård av barn, gamla och sjuka eller personer med funktionshinder.²³ För det första kan det alltså vara fråga om hemhjälp, dvs. hjälp som ges i någons hem. Hemhjälp torde avse bl.a. matlagning, städning och bäddning. För det andra kan det vara fråga om vård som ges i någons hem. Begreppet vård kan allmänt sett ha betydelsen omvårdnad, dvs. hjälp med exempelvis personlig hygien och måltidshjälp, men i begreppet ryms även sjukvård, dvs. medicinsk hjälp. Att omvårdnad ryms i kategorin hemtjänster torde vara klart, men fråga är om även medicinsk hjälp ryms i den kategorin.

Enligt artikel 132.1 b och c i mervärdesskattedirektivet ska EU:s medlemsstater undanta följande transaktioner från skatteplikt: ”Sjukhusvård och sjukvård samt transaktioner nära knutna till dessa som utförs av offentligrättsliga organ eller under jämförbara sociala betingelser av sjukhus, centrum för medicinsk behandling eller diagnos och andra i vederbörlig ordning erkända inrättningar av liknande art.” och ”Sjukvårdande behandling som ges av medicinska eller paramedicinska yrkesutövare såsom dessa definieras i medlemsstaten i fråga”. Sådan sjukvård som nämns i artikel 132.1 i mervärdesskattedirektivet är alltså undantagen från skatteplikt och frågan om reducerad skattesats för denna typ av vård är alltså inte aktuell. Den typ av vård som kan komma ifråga för reducerad skattesats är enligt utredningens uppfattning snarare vård i betydelsen omvårdnad.

²³ Den engelska språkversionen av punkt 20 lyder ”domestic care services such as home help and care of young, elderly, sick or disabled”. Den franska språkversionen lyder ”les services de soins à domicile, tels que l'aide à domicile et les soins destinés aux enfants, aux personnes âgées, aux personnes malades ou aux personnes handicapées”. Den tyska språkversionen lyder ”häusliche Pflegedienstleistungen (z. B. Haushaltshilfe und Betreuung von Kindern, älteren, kranken oder behinderten Personen)”.

Hemtjänster i form av vård ska avse barn, gamla, sjuka eller personer med funktionshinder, dvs. någon med särskilda behov. Av formuleringen i punkt 20 att döma verkar detta dock inte gälla för hemtjänster i form av hemhjälp. Det är fullt möjligt att läsa texten på så sätt att all hemhjälp oavsett vem hjälpen riktas till omfattas av möjligheten till reducerad skattesats. Exempelvis skulle all slags städning av bostäder kunna anses omfattas. Mot en sådan tolkning talar det sammanhang i vilket hemhjälp nämns, dvs. tillsammans med vård av personer med särskilda behov. Det ligger enligt utredningens uppfattning närmast till hands att anse att även den hemhjälp som avses i punkt 20 i bilaga III till mervärdesskattedirektivet ska riktas till personer med särskilda behov, dvs. till barn, gamla, sjuka eller personer med funktionshinder. Mot tolkningen att vem hjälpen riktas till saknar betydelse talar även att fönsterputsning och städning av privata bostäder omfattas av möjlighet till reducerad skattesats enligt punkt 10b i bilaga III. Punkt 10b hade inte behövts om det förhållit sig så att all hemhjälp oavsett vem hjälpen riktas till omfattats av punkt 20 i bilaga III.

Kategorin hemtjänster omfattar alltså hemhjälp, exempelvis matlagning, städning och bäddning samt omvårdnad, dvs. hjälp med exempelvis personlig hygien och måltidshjälp. Hemhjälp och omvårdnad är exempel på vad som ryms i kategorin hemtjänster. I kategorin bör även sådant som hjälp med utomhusvistelser och promenader samt hjälp med inköp av mat och enklare ärenden vid exempelvis post eller bank kunna rymmas.²⁴

4.4.2 Omfattar HUS-avdraget hemtjänster och bör någon kompletterande skattesatssänkning göras?

Utredningens bedömning: Någon komplettering av systemet med skattereduktion för utgifter för hushållsarbete med en begränsad möjlighet till reducerad skattesats på hemtjänster bör inte göras. Detta mot bakgrund av HUS-avdragssystemets utformning,

²⁴ Enligt portugisisk lagstiftning omfattar begreppet hemtjänster tjänster med nära anknytning till välfärd och socialt arbete som ges till barn, äldre, missbrukare, sjuka och personer med funktionshinder i deras hem. Enligt den tjeckiska lagstiftningen omfattas barnpassning dagtid och socialtjänstarbete riktat mot äldre och funktionshindrade som inte inkluderar inkvartering av begreppet hemtjänster. Uppgifterna i denna not har inhämtats av utredningen genom kontakt med företrädare för myndigheter i respektive land. Se närmare om detta i avsnitt 1.4.

det undantag från mervärdesskatteplikt för social omsorg som finns i den svenska mervärdesskattelagen och att betydande varaktiga sysselsättningseffekter inte kan förväntas.

Enligt 67 kap. 13 § punkt 1 inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL, omfattas städarbete och annat rengöringsarbete som utförs i bostaden av möjlighet till skattereduktion för utgifter för hushållsarbete (HUS-avdraget). Enligt punkt 3 samma lagrum omfattas matlagning som utförs i eller i nära anslutning till bostaden. Enligt punkterna 6 och 7 omfattas barnpassning som utförs i eller i nära anslutning till bostaden samt lämning och hämtning till och från förskola, skola, fritidsaktiviteter eller liknande respektive annan omsorg och tillsyn än barnpassning som en fysisk person behöver och som utförs i eller i nära anslutning till bostaden eller i samband med promenader, bankbesök, besök vid vårdcentral eller andra liknande enklare ärenden.

I förarbetena till bestämmelserna om skattereduktion nämns som exempel på omsorg och tillsyn hjälp med skötsel av den personliga hygien, på- och avklädning, matning samt liknande personliga bestyr. Vidare sägs att omsorg och tillsyn vanligtvis utförs i personens bostad men den kan även omfatta utevistelse, t.ex. vid dagliga promenader och enklare ärenden såsom bankbesök, besök vid vårdcentral och liknande. Enligt förarbetena bör dock skattereduktion inte omfatta sådant arbete som innebär hälso- och sjukvård och som utförs av någon som har legitimation inom hälso- och sjukvården, t.ex. läkare, sjukgymnast eller sjuksköterska. För att utföra sådant arbete krävs ofta en högre utbildning eller särskilda specialistkunskaper. Arbetet kräver vidare många gånger tillgång till avancerad utrustning och teknik som vanligtvis inte är tillgänglig för vanliga hushåll. Det är således inte endast fråga om omsorg och tillsyn. (Prop. 2006/07:94 s. 43–44.)

Kategorin hemtjänster i punkt 20 i bilaga III till mervärdesskattedirektivet omfattar enligt utredningens uppfattning hemhjälp, exempelvis matlagning, städning och bäddning samt omvårdnad, dvs. hjälp med exempelvis personlig hygien och måltidshjälp. Vidare anser utredningen att sådant som hjälp med utomhusvistelser och promenader samt hjälp med inköp av mat och enklare ärenden vid exempelvis post eller bank ryms i kategorin hemtjänster (jfr avsnitt 4.4.1). Vid en jämförelse mellan dessa tjänster och det arbete som omfattas av möjlighet till skattereduktion kan

konstateras att de tjänster som avses i punkt 20 i bilaga III till mervärdesskattedirektivet täcks av HUS-avdraget.

Enligt 67 kap. 13 c § IL omfattar möjligheten till skattereduktion inte arbete för vilket försäkringsersättning lämnats eller bidrag eller annat ekonomiskt stöd lämnats från det allmänna.

I förarbetena till bestämmelserna om skattereduktion anges bl.a. att kommunerna, landstingen och staten har vissa skyldigheter gentemot medborgarna bl.a. när det gäller hälso- och sjukvård, äldreomsorg och annan omsorg. Dessa skyldigheter är reglerade i lag och påverkas därför inte av möjligheten att få skattereduktion. Vidare anges att denna typ av verksamhet är finansierad genom skattemedel och därigenom många gånger starkt subventionerad av staten eller kommunerna. Regeringen ansåg därför att skattereduktionen inte skulle omfatta utgifter för kommunal äldreomsorg, annan omsorg eller andra åtgärder för vilka stöd eller bidrag från kommun, landsting eller stat har beviljats. Städ- och hemtjänster eller andra tjänster som erbjuds till subventionerade priser genom kommunernas försorg eller motsvarande skulle enligt regeringens uppfattning inte heller omfattas och inte heller annan omsorg eller vård som stat eller kommun ansvarar för eller där bidrag, t.ex. i form av assistansersättning, kan utgå. (Prop. 2006/07:94 s. 44.)

De tjänster som omfattas av HUS-avdraget och som det enligt punkt 20 i bilaga III till mervärdesskattedirektivet är möjligt att införa reducerad skattesats på är tjänster som i många fall subventioneras av det allmänna. Exempelvis får en enskilds avgift för sådan hemtjänst som socialnämnden tillhandahåller inte överstiga en viss nivå.²⁵ I dessa fall ger inte utgiften för det arbete som utförts rätt till skattereduktion enligt HUS-avdragssystemet. Eftersom lagstiftaren valt att begränsa möjligheten till skattereduktion på detta sätt förefaller en komplettering i form av reducerad skattesats på det som till följd av begränsningen ligger utanför systemet med skattereduktion i och för sig som mindre lämplig. (Jfr utredningens resonemang angående renovering och reparation i avsnitt 4.1.4 och angående fönsterputsning och städning i avsnitt 4.2.1).

I detta sammanhang bör det undantag från mervärdesskatteplikt som följer av artikel 132.1 g och h i mervärdesskattedirektivet beröras. Enligt artikel 132.1 g och h i mervärdesskattedirektivet ska

²⁵ Enligt 8 kap. 5 § socialtjänstlagen (2001:453) får den enskildes avgifter för hemtjänst och dagverksamhet tillsammans med avgifter som avses i 26 § sjätte stycket hälso- och sjukvårdslagen (1982:763), per månad uppgå till högst en tolfedel av 0,48 gånger prisbasbeloppet.

EU:s medlemsstater undanta följande transaktioner från skatteplikt: ”Tillhandahållanden av tjänster och leveranser av varor med nära anknytning till hjälparbete eller socialt trygghetsarbete, däribland sådana som görs av ålderdomshem, av offentligrättsliga organ eller av andra organ som av medlemsstaten i fråga är erkända som organ av social karaktär” och ”Tillhandahållanden av tjänster och leveranser av varor med nära anknytning till skydd av barn och ungdomar vilka görs av offentligrättsliga organ eller andra organ som av medlemsstaten i fråga är erkända som organ av social karaktär.” De svenska bestämmelser som motsvarar regleringen i artikel 132.1 g och h i mervärdesskattedirektivet finns i 3 kap. 4 § mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML. Enligt denna bestämmelse undantas omsättning av tjänster som utgör bl.a. social omsorg från skatteplikt. Vad som ska förstås med social omsorg anges i 3 kap. 7 § ML. Enligt 3 kap. 7 § ML avses offentlig eller privat verksamhet för barnomsorg, äldreomsorg, stöd och service till vissa funktionshindrade och annan jämförlig social omsorg. Av förarbetena till dessa regler (SOU 1989:35 s. 198, prop. 1989/90:111 s. 109 och 1993/94:99 s. 151 f.) och av den praxis som finns på området framgår att tjänstens natur är avgörande vid bedömningen av vad som omfattas av undantaget för social omsorg. Vidare framgår att förekomsten av individuell behovsprövning är ett betydelsefullt moment som talar för att fråga är om social omsorg. I praxis har även uppställts krav på att tjänsterna ska ha koppling till en offentligrättslig reglering. Beviljat bistånd enligt socialtjänstlagen (2001:453) i form av hjälp i hemmet med städning, personlig hygien och sängbäddning m.m. har ansetts vara social omsorg. Dessa tjänster omfattas både av möjligheten till reducerad skattesats enligt punkt 20 i bilaga III till mervärdesskattedirektivet och av HUS-avdraget. Ett annat exempel på vad som i praxis ansetts vara social omsorg är färdtjänst. Färdtjänst är en tjänst som ligger nära tjänster i form av hjälp med utomhusvistelser och promenader samt hjälp med enklare ärenden, vilka är exempel som omfattas både av möjligheten till reducerad skattesats enligt punkt 20 i bilaga III till mervärdesskattedirektivet och av HUS-avdraget.

Av det ovan sagda följer att i de fall de tjänster som omfattas av möjlighet till reducerad skattesats enligt punkt 20 i bilaga III till mervärdesskattedirektivet inte omfattas av HUS-avdraget torde tjänsterna i fråga i mycket stor utsträckning omfattas av undantaget från skatteplikt för social omsorg i 3 kap. 4 § ML. Det egentliga tillämpningsområdet för reducerad skattesats torde följaktligen vara

mycket begränsat. Eftersom hushållen inte lägger någon betydande del av sin fritid på aktiviteter som skulle kunna ersättas av köpta tjänster inom det aktuella tillämpningsområdet, se avsnitt 5.3.3 om hushållens tidsanvändning, bedömer utredningen att en skattesats-sänkning inte kan ge några betydande varaktiga sysselsättnings-effekter.

Utredningens bedömning avseende hemtjänster

Någon komplettering av systemet med skattereduktion för utgifter för hushållsarbete med en begränsad möjlighet till reducerad skattesats på hemtjänster bör inte göras. Detta mot bakgrund av HUS-avdragssystemets utformning, det undantag från mervärdes-skatteplikt för social omsorg som finns i den svenska mervärdes-skattelagen och att betydande varaktiga sysselsättningseffekter inte kan förväntas. Hemtjänster behandlas därför inte vidare i betänkan-det. Eftersom lagförslag enligt utredningsdirektiven ska lämnas endast om utredningen bedömer att en skattesatssänkning bör göras, lämnas inte något lagförslag i denna del.

4.5 Frisörverksamhet

4.5.1 Hur ska begreppet frisörverksamhet tolkas?

Sedan den 1 juni 2009 får EU:s medlemsstater tillämpa reducerad skattesats på frisörverksamhet (punkt 21 i bilaga III till mervärdes-skattedirektivet, införd genom direktiv 2009/47/EG). Frisörverk-samhet ingick i EU:s försöksverksamhet med reducerad skattesats på arbetsintensiva tjänster som pågick år 2000–2009, se vidare avsnitt 2.2.

I det förslag från kommissionen som låg till grund för direktiv 2009/47/EG (KOM (2008) 428 slutlig) hade kommissionen ändrat begreppet "frisörverksamhet", som var det begrepp som användes inom ramen för försöksverksamheten, till "Kroppsvård av den typ som tillhandahålls på frisörsalonger och skönhetsalonger". Denna vidgade definition kom dock inte att antas av rådet. Att det enbart är hårfrisering som avses i punkt 21 framgår tydligt av både den engelska och den franska språkversionen där orden "hairdressing" respektive "la coiffure" används. I den tyska versionen används uttrycket "friseurdienstleistung". Vad som avses med begreppet

frisörverksamhet är alltså hårklippning, hårfärgning, toning, permanentning, hårtvätt, läggning, hårflätning, uppsättningar av olika slag, hårförlängning, trimning och rakning av skägg etc. Begreppet frisörverksamhet torde inte omfatta exempelvis borttagning av oönskad hårväxt i ansiktet med hjälp av vax eller plockning av ögonbryn. Utanför begreppet faller också försäljning av varor. Schampo, balsam, borstar och andra hårvårdsprodukter som frisörsalonger säljer kommer alltså inte att kunna omfattas av en eventuellt sänkt skattesats.²⁶

4.5.2 Omfattar HUS-avdraget frisörverksamhet?

Utredningens bedömning: Frisörverksamhet omfattas inte av HUS-avdragssystemet. HUS-avdragssystemets utformning utgör alltså inte något hinder för reducerad skattesats på frisörverksamhet.

HUS-avdraget omfattar inte frisörverksamhet. Frisörverksamhet kommer därför att behandlas vidare i betänkandet.

²⁶ Nederländerna anser att begreppet frisörverksamhet omfattar de tjänster en frisör tillhandahåller i egenskap av frisör, såsom klippning, tvättning, färgning osv. Man anser inte att begreppet omfattar annat en frisör ibland tillhandahåller som exempelvis skönhetsbehandlingar och nagelvård. Slovenien anser att begreppet frisörverksamhet omfattar hårtvätt, klippning, färgning, permanent, och liknande tjänster. Finland tillämpar reducerad skattesats på alla slags behandlingar av hår och skägg, men inte på vad man kallar kosmetologtjänster. Med kosmetologtjänster menar man bl.a. behandling av ögonfransar och ögonbryn. Uppgifterna i denna not har inhämtats av utredningen genom kontakt med företrädare för myndigheter i respektive land. Se närmare om detta i avsnitt 1.4.

5 Marknaderna för frisörtjänster och mindre reparationstjänster

Enligt utredningens direktiv ska de tjänster som omfattas av bestämmelserna om skattereduktion för hushållsarbete (HUS-avdraget) inte omfattas av en eventuell mervärdesskattesänkning. I kapitel 4 gör utredningen bedömningen att HUS-avdragets utformning medför att någon skattesatssänkning inte bör ske på renovering och reparation av privata bostäder (avsnitt 4.1.4), på fönsterputsning och städning i privata hushåll (avsnitt 4.2.1) eller på hemtjänster (avsnitt 4.4.2). Vad som återstår att utreda vidare är följaktligen frisörverksamhet samt mindre reparationer av cyklar, skor och lädervaror, kläder och hushållslinne, i det följande mindre reparationstjänster.

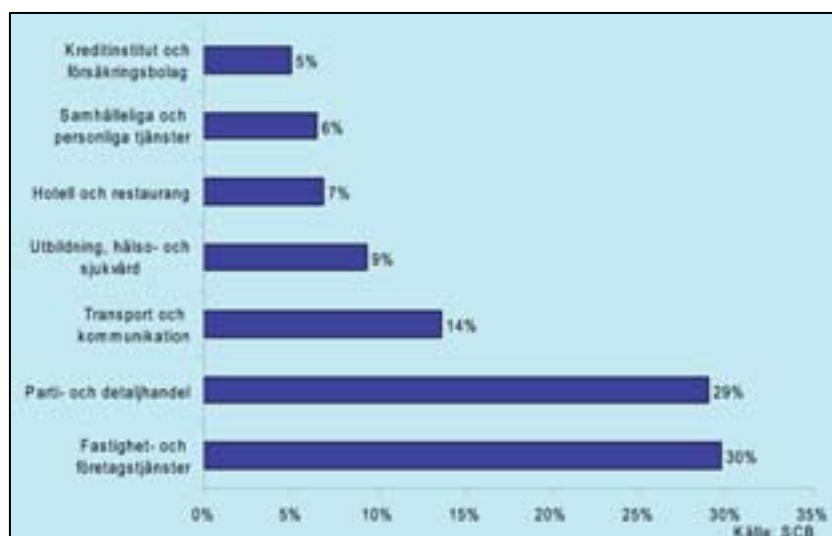
De aktuella tjänsterna tillhör små branscher som det i stor utsträckning saknas specifik information kring. Definitionsmässigt tillhör dessa tjänster de s.k. hushållsnära tjänsterna vilka även utförs i hemmen. Detta kapitel ger en deskriptiv bakgrund av branscherna vilken sedan ligger till grund för analyserna i kapitel 7 och 8. Kapitlet inleds med en beskrivning av branschernas storlek i ett nationellt och internationellt perspektiv och därefter beskrivs situationen på arbetsmarknaden för respektive tjänst. Kapitlet avslutas med en beskrivning av marknaden för den hushållsnära tjänsten uppdelad på den vita/beskattade marknaden, den svarta/obeskattade marknaden och marknaden för hemarbete.

5.1 Branschernas storlek

Frisörtjänster och mindre reparationstjänster tillhör i huvudsak den privata tjänstesektorn. Den totala tjänstesektorn består av många olika sektorer, se figur 5.1 nedan, och den privata tjänstesektorn återfinns inom flera av dessa sektorer. Den enskilt största branschen,

mätt i antal sysselsatta, inom tjänstesektorn är fastighets- och företagstjänster följt av parti- och detaljhandeln. Partihandeln är den del av handeln som sker mellan tillverkare och butik medan detaljhandeln utgörs av försäljning till slutkonsument i butik. Inom denna bransch finns även mindre reparationstjänster. De mindre reparationstjänsterna utgör endast en liten del av den totala branschen. Under branschen samhälleliga och personliga tjänster finns frisörtjänsterna tillsammans med företag inom kultur, rekreation och turism. Frisörtjänsterna utgör endast en liten del av denna bransch.

Figur 5.1 Sysselsättning i olika delar av tjänstesektorn som andel av total sysselsättning i tjänstesektorn, 2008



Källa: SCB

Vid en jämförelse av sysselsättningsstrukturen mellan Sverige och 21 OECD-länder och EU-15, se tabell 5.1 nedan, är en lägre sysselsättningsandel i parti- och detaljhandel; reparation samt hotell och restaurangverksamhet utmärkande för Sverige. Sysselsättningen inom utbildning, hälsovård, sjukvård och sociala tjänster är relativt hög i Sverige. Mer detaljerad information om storleken på branscherna som utför frisörtjänster och mindre reparationstjänster nationellt och internationellt har utredningen inte hittat.

En utbredd uppfattning är dock att den del av den privata tjänstesektorn som innefattar dessa tjänster, inkluderat hotell- och restaurangtjänster, utgör en mindre andel av den totala sysselsättningen i Sverige än i övriga EU-länder. Denna uppfattning baseras på teoretiska och empiriska studier där man med olika metoder försöker förklara skillnader i sysselsättning mellan olika branscher. Exempelvis har Davis och Henrekson (2004) funnit empiriskt stöd för att en hög skattekil leder till mindre sysselsättningsandelar för branscher vilka domineras av okvalificerad, lågavlönad arbetskraft.¹ Messina konstaterar i en empirisk studie från 2004 att lägre sysselsättningsandelar i tjänstebranscherna kan förklaras av hinder mot nyföretagande i form av administrativa belastningar, samordnad lönesättning och hög facklig anslutningsgrad.² De förutsättningar som tagits upp av Davis och Henrekson samt Messina råder till stor del i Sverige vilket ger stöd i uppfattningen att Sverige har en lägre andel av den totala sysselsättningen anställda inom frisör- och mindre reparationstjänster än övriga EU-länder.

¹ Davis, S. J. och M. Henrekson, (2004), Tax Effects on Work Activity, Industry Mix and Shadow Economy Size: Evidence from Rich-Country Comparisons, NBER Working Paper Series no 10509.

² Messina, J. (2004), Institutions and Service Employment: A Panel Study for OECD Countries, European Central Bank Working Paper Series, no 320.

Tabell 5.1 Sysselsättningsstruktur i 21 OECD-länder plus EU-15 2003, procent av sysselsatta

Land	SNI	01-05	10-14	15-37	40-41	45	50-52	55	60-64	65-67	70-74	75	80-85	90-93	95
Australien		4,0	1,0	11,0	0,8	8,0	20,1	5,0	6,4	3,7	11,9	4,7	17,2	6,4	0,0
Belgien		2,0	0,1	14,9	0,6	5,7	13,8	3,3	7,1	3,4	13,2	9,9	18,7	3,3	1,6
Danmark		3,2	0,1	15,2	0,5	5,9	15,7	3,1	6,6	2,9	11,1	6,3	24,4	6,6	0,4
Finland		5,1	0,2	18,8	0,7	6,5	12,6	3,2	7,2	1,7	10,2	7,4	21,2	4,8	0,5
Frankrike		3,6	0,1	14,4	0,7	6,2	13,0	3,6	6,4	3,1	14,8	8,9	19,4	4,5	1,4
Grönland		15,5	0,3	14,3	1,1	8,1	15,3	6,7	6,8	2,4	6,5	7,1	10,9	3,8	1,4
Irland		6,6	0,4	15,6	0,7	10,8	14,1	6,4	6,2	4,2	8,5	5,1	15,9	5,1	0,4
Italien		4,4	0,2	21,5	0,5	6,9	15,4	5,0	4,5	2,7	11,0	5,6	12,5	4,4	5,2
Japan		6,0	0,1	16,2	0,8	9,7	19,0	12,6	6,1	2,9	7,3	3,2	4,9	11,3	0,0
Kanada		2,6	1,1	12,7	0,7	6,5	18,4	7,1	6,1	5,3	11,8	4,8	16,2	6,6	0,0
Korea		9,6	0,1	19,0	0,2	7,9	17,9	9,2	6,2	3,2	7,5	3,1	8,3	6,6	1,0
Luxemburg		1,3	0,1	11,1	0,5	9,7	14,0	4,6	8,4	11,4	16,6	5,2	10,8	3,8	2,4
Nederländerna		3,3	0,1	12,3	0,4	6,0	16,7	3,6	5,6	3,6	13,0	6,2	18,7	5,0	3,5
Norge		3,7	1,2	12,6	0,7	6,0	14,1	2,9	8,5	2,1	10,2	6,7	27,3	3,6	0,4
Portugal		9,9	0,3	19,3	0,6	9,5	15,7	5,1	3,1	2,1	7,1	8,0	12,2	7,0	0,0
Spanien		5,7	0,2	17,2	0,4	11,1	15,3	6,1	6,0	2,1	8,0	8,0	11,4	1,5	6,9
Serbietnamien		1,4	0,2	12,6	0,4	6,5	16,8	6,6	6,0	4,3	15,2	5,2	18,6	6,2	0,0
Sverige		2,4	0,2	16,4	0,7	5,6	13,0	2,7	6,7	2,2	11,3	6,1	26,3	6,5	0,0
Tyskland		2,3	0,3	20,0	0,8	6,0	15,3	4,3	5,5	3,3	12,6	7,1	15,8	5,2	1,7
USA		1,7	0,4	11,1	0,4	5,9	16,7	7,3	4,7	4,3	13,1	5,3	22,7	5,9	0,6
Österrike		13,0	0,2	15,5	0,8	6,3	14,1	3,5	6,5	2,8	10,8	6,1	14,0	4,4	0,2
Alla 21 länder		3,4	0,3	14,4	0,6	7,0	16,6	7,1	5,4	3,6	11,8	5,6	16,8	6,3	1,2
EU-15		3,9	0,2	16,5	0,6	6,9	15,2	4,9	5,7	3,2	12,4	6,9	16,3	4,8	2,1

Källa: Almega, Skatterna och tjänstebansernas utvecklingskraft - en ekonomisk analys.

SNI2002: Bransch:

01-05 Jordbruk, skogsbruk, fiske

10-14 Utvinning av mineral

15-37 Tillverkning

40-41 El,- gas,- värme - och vattenförsörjning

45 Byggverksamhet

50-52 Partihandel och detaljhandel; reparation

55 Hotell- och restaurangverksamhet

60-64 Transport, magasinering och kommunikation

65-67 Finansiell verksamhet

70-74 Fastighets- och uthyrningsverksamhet, företagstjänster

75 Offentlig förvaltning och försvar; obligatorisk socialförsäkring

80-85 Utbildning, hälso- och sjukvård, sociala tjänster

90-93 Andra samhällliga och personliga tjänster

95 Hushållens verksamhet som arbetsgivare

Branscherna med SNI-nummer 50-95 klassificeras som tjänstesektorn.

5.2 Situationen på arbetsmarknaden

Nedan presenteras förutsättningarna på arbetsmarknaden för de hushållsnära tjänster som kan vara aktuella för en sänkning av mervärdesskattesatsen. Arbetslöshet, sysselsättning, utbildning, risk för arbetslöshet och vilka anställningsformer som dominerar på respektive arbetsmarknad diskuteras.

5.2.1 Frisörtjänster

Totalt fanns 17 540 företag med näringsgrenen *Hårvård* som huvudsaklig verksamhet i Statistiska Centralbyråns (SCBs) företagsdatabas 2010.³ Branschen domineras av egenföretagare, enligt företagsdatabasen saknar 86 procent av arbetsställena inom Hårvård anställda medan 12 procent av arbetsställena har 1–4 anställda.

Arbetsmarknaden för frisörer är enligt Arbetsförmedlingens *Yrkesprognos: Frisörer i Sverige* av den 27 januari 2011 konjunkturkänslig och konkurrensen om jobben är hård. Antalet sysselsatta inom branschen har varit konstant under 2000-talet samtidigt som antalet arbetssökande blivit fler vilket lett till en ökad arbetslöshet. Överetableringen i branschen är påtaglig, särskilt i storstadsregioner och på orter där privata utbildningar ges.

Enligt Arbetsförmedlingen kommer tillgången på utbildade frisörer även fortsättningsvis vara mycket god då antalet utbildningsalternativ och utbildningsplatser förväntas fortsätta att öka. Antalet frisörer ökar även till följd av att frisörer invandrar från andra länder. Arbetsförmedlingens bedömning är att det utbildas betydligt fler frisörer än vad arbetsmarknaden efterfrågar.

Sysselsättningen inom näringsgrenen Hårvård uppgick 2009 till 19 932, se tabell 5.2 nedan.⁴ Tillförlitlig statistik över arbetslösheten inom näringsgrenen Hårvård saknas. Den bästa information som finns kring arbetslösheten inom Hårvård är Arbetsförmedlingens statistik över antalet arbetssökande frisörer. Statistiken över antalet arbetssökande frisörer täcker inte all arbetslöshet inom näringsgrenen Hårvård, varför arbetslöshetssiffran för frisörer är lägre än arbetslösheten inom näringsgrenen Hårvård. Den registrerade arbetslösheten för frisörer hos Arbetsförmedlingen uppgick i april 2011 till 1 899. Av dessa var omkring en tredjedel i program

³ SCB:s företagsdatabas (FDB), SNI-kod 96021, 2010.

⁴ SCB:s registrerade arbetsmarknadsstatistik (RAMS), 2009.

för arbetslösa. Används dessa statistikkällor, trots att statistiken över arbetslöshet inom Hårvård är underskattad, till att räkna ut arbetslösheten inom frisörbranschen landar arbetslösheten inom frisörbranschen på 8,7 procent.⁵ Arbetslösheten i hela ekonomin uppgick första kvartalet 2011 till 8,1 procent.⁶ Detta indikerar att arbetslösheten bland frisörer är högre än genomsnittet i ekonomin.

Under april 2011, då den registrerade arbetslösheten för frisörer hos Arbetsförmedlingen uppgick till 1 899, utannonserades knappt 120 frisörtjänster på Arbetsförmedlingens hemsida. Under perioden den 1 maj 2010 till den 30 april 2011 utannonserades knappt 1 500 tjänster för frisörer. Denna information ger ytterligare en indikation på att konkurrensen om jobben är hård inom frisörbranschen.

Frisörföretagarna och fackförbundet Handelsanställdas förbund har slutit ett nytt kollektivavtal som rör frisörutbildningarna på gymnasieskolan. Tidigare har gymnasieutbildningen varit tre år, men nu förlängs den med en lärlingstid på 3 000 timmar. Utbildningen blir därmed fem år lång. Skälen till den förlängda frisörutbildningen är enligt Frisörföretagarna att för få frisörer klarar gesällprovet direkt efter gymnasiet och att det utbildas för många frisörer. Det finns även tecken på att produktiviteten hos en nyutexaminerad frisör är lägre än ingångslönen. En möjlig konsekvens av den långa lärlingstiden är att produktiviteten för nya frisörer ökar.

5.2.2 Mindre reparationstjänster

Mervärdesskattedirektivet 2006/112/EG tillåter en sänkning av mervärdesskatten på mindre reparationer av cyklar, skor och lädervaror, kläder och hushållslinne. Dessa tjänster tillhandahålls huvudsakligen av yrkesgrupperna skomakare, skräddare och cykelreparatörer. I detta avsnitt beskrivs situationen på arbetsmarknaden för respektive yrkeskategori.

Skomakare

Totalt fanns 524 företag med näringsgrenen *Lagning av skor och lädervaror* som huvudsaklig verksamhet i SCB:s företagsdatabas

⁵ Arbetslösheten beräknas: $1\ 899 / (19\ 932 + 1\ 899) = 8,7\%$. Osäkerheten i denna beräkning förstärks även ytterligare av att sysselsättningsciffran är från 2009 och arbetslöshetsciffran är från april 2011.

⁶ SCB:s arbetskraftsundersökning (AKU), första kvartalet 2011.

2010.⁷ Branschen domineras av egenföretagare och enligt företagsdatabasen saknar 83 procent av arbetsställena anställda medan 17 procent av arbetsställena har 1-4 anställda.

De flesta skomakare arbetar i princip enbart med reparation av skor. De arbetar ofta i klackbarer lokaliserade i ett köpcentra eller i ett varuhus och ibland kombineras arbetet med nyckelservice. Ett fåtal skomakare tillverkar nya skor och de kallas då handskomakare. Som skomakare kan man också vara specialiserad på att tillverka och justera skor till personer som behöver specialtillverkade skor av medicinska skäl. Dessa kallas ortopedskomakare och är ofta knutna till landstingen eller större sjukhus.⁸

Inom det reguljära utbildningssystemet finns det för närvarande ingen utbildning till skomakare. Den utbildning till skomakare som finns är en treårig lärlingsutbildning. Efter genomgången lärlingsutbildning kan man avlägga gesällprov.

Arbetsmarknaden för skomakare är begränsad eftersom branschen är liten. Enligt Arbetsförmedlingens Yrkesprognos av den 27 januari 2011 har skomakarna i Stockholm på senare tid märkt en ökad efterfrågan av sina tjänster medan tendensen på andra orter är den motsatta.

Sysselsättningen inom näringsgrenen Lagning av skodon och lädervaror uppgick 2009 till 540, se tabell 5.2 nedan.⁹ Den enda statistik som finns över arbetslösheten bland skomakare är det register över arbetssökande som Arbetsförmedlingen tillhandahåller. I april 2011 fanns det 93 skomakare registrerade som arbetssökande i Arbetsförmedlingens register över arbetssökande. Av dessa var en tredjedel i program med aktivitetsstöd. Under samma period utannonserades på Arbetsförmedlingens hemsida tre skomakartjänster. Under perioden maj 2010–april 2011 utannonserades drygt 20 tjänster för skomakare. Denna statistik visar på att arbetslösheten bland skomakare inte kan anses vara betydande.

Skräddare

Skräddare utför bl.a. mindre reparationer av kläder och hushållslinne. Skräddare kan arbeta i ateljé som egenföretagare, som lärare och på teatrar. De som arbetar på ateljé arbetar med att

⁷ SCB:s företagsdatabas (FDB), SNI-kod 95230, 2010.

⁸ Arbetsförmedlingen, yrkesinformation, skomakare.

⁹ SCB:s registrerade arbetsmarknadsstatistik (RAMS), 2009.

tillverka och ändra kläder på uppdrag av kunden. Konfektionstillverkade kläder har tagit över största delen av klädesmarknaden. Därför arbetar många skräddare även inom detaljhandeln, i klädbutiker, som försäljare eller som avprovare, det vill säga den som syr om kläder så att de passar kunden.

Arbetsmarknaden för skräddare är relativt liten men det finns möjlighet till flera olika typer av tjänster. Skrädderiförbundet har omkring 200 medlemmar. Av dessa arbetar 145 som skräddare och resterande är antingen pensionerade eller arbetar som lärare. De närmaste åren bedömer Sveriges Skrädderiförbund att det kan ske en svag uppgång i efterfrågan på hantverksmässigt tillverkade plagg. Dessutom är det många skräddare som går i pension de närmaste åren.

Skräddare utbildas bl.a. inom gymnasieskolans Hantverksprogram. Ett alternativ är en treårig lärlingstid hos skräddare med målet att avlägga gesällprov. Skräddare kan efter gesällprovet och efter flera års arbetserfarenhet även avlägga ett mästarprov. Inom kommunala vuxenutbildningen finns även påbyggnadsutbildningar inom dam- och herrskrädderi. Även privata utbildningsanordnare finns. På Tillskärarakademin i Göteborg finns en grundutbildning med möjlighet att välja en inriktning andra året. Det finns även en tvåårig vidareutbildning i teaterskrädderi.¹⁰

Det finns indikationer på att tillgången på utbildade skräddare är god till följd av det väl tilltagna antalet utbildningsalternativ och utbildningsplatser. Enligt betänkandet *Arbetsmarknadsutbildning för bristyrken och insatser för arbetslösa ungdomar* (SOU 2007:18) riktas det i relation till antalet vakanser för mycket utbildningsinsatser mot bland annat skrädderi. Detta ger enligt nämnda utredning en indikation på att det finns inslag av sökandestyrning, dvs. utbildningsinsatserna är anpassade efter individernas intresse snarare än efter efterfrågan på arbetsmarknaden.

Det är rimligt att anta att många som utbildar sig till skräddare inte gör detta i syfte att aktivt arbeta inom yrket utan exempelvis av personligt intresse eller för att de vill vidareutbilda sig inom mode och kläder. Enligt skrädderiförbundet har i princip alla elever som senast gick ut från yrkeshögskolan i Uddevalla antingen gått vidare ut i yrkeslivet eller till vidareutbildning.

Den bästa sysselsättningsstatistiken uppdelad på olika näringsgrenar tas fram av SCB. En näringsgren endast för skräddare finns inte, utan näringsgrenen där traditionella skräddare arbetar heter

¹⁰ Arbetsförmedlingen, yrkesinformation, skräddare.

Lagning och ändring av kläder och finns under näringsgrenen *Reparationer av andra hushållsartiklar och personliga artiklar*. Under denna näringsgren finns även reparationer av cyklar, sportartiklar, musikinstrument, leksaker etc. SCB:s sysselsättningsstatistik blir trubbig när det gäller branschen för skräddare då näringsgrenen *Annan reparation av hushållsartiklar och personliga artiklar* är mycket oprecis för skräddare. Sysselsättningsstatistiken beskriver heller inte sysselsättningen bland skräddare korrekt då de är sysselsatta inom flera olika branscher och inte endast som skräddare. Sysselsättningen inom näringsgrenen *Reparationer av andra hushållsartiklar och personliga artiklar* uppgick 2009 till 588, se tabell 5.2 nedan.¹¹ En sysselsättningsciffr för det totala antalet sysselsatta skräddare i ekonomin bör dock vara betydligt högre. Antalet registrerade arbetslösa skräddare hos Arbetsförmedlingen uppgick i april 2011 till 371. Av dessa var ungefär hälften i program med aktivitetsstöd. Under samma period utannonserades nio skräddartjänster. Under perioden maj 2010–april 2011 utannonserades 65 tjänster för skräddare.

Bristen på statistik kring antalet sysselsatta skräddare gör det svårt att uppskatta andelen arbetslösa skräddare. Eftersom arbetsmarknaden för skräddare karakteriseras av många alternativa karriärvägar gör utredningen dock bedömningen att arbetslösheten inte är betydande.

I SCB:s företagsdatabas finns statistik kring antal företag och företagsstorlek kring näringsgrenen *Reparationer av andra hushållsartiklar och personliga artiklar*. Företagen inom denna näringsgren domineras av egenföretagare som utgör 88 procent av alla företag medan 11 procent av arbetsställena har 1–4 anställda. Totalt fanns 779 företag med *Reparationer av andra hushållsartiklar och personliga artiklar* som huvudsaklig verksamhet i SCB:s företagsdatabas 2010.¹²

Cykelreparatörer

Inom det reguljära utbildningssystemet finns ingen utbildning till cykelreparatör. En möjlig utbildning kan vara fordonsprogrammet på gymnasiet. Inom vissa fordonsprogram erbjuds en inriktning mot specialmaskiner som inriktar sig på reparationer av MC, båt,

¹¹ SCB:s registrerade arbetsmarknadsstatistik (RAMS), 2009.

¹² SCB:s företagsdatabas (FDB), SNI-kod 95290, 2010.

gräsklippare m.m. En del större cykelbutiker erbjuder kurser där man lär sig att meka med cyklar. Arbetsmarknaden för cykelreparatörer har likheter med arbetsmarknaden för skomakare där man redan under utbildningen har siktet inställt på en specifik arbetsplats.

Det finns ingen näringsgren i SCBs näringsgrenindelning med endast cykelreparatörer. Cykelreparatörerna återfinns under näringsgrenen *Reparationer av andra hushållsartiklar och personliga artiklar*. Under denna näringsgren finns även reparationer av kläder, sportartiklar, musikinstrument, leksaker etc. samlade. Detta gör SCB:s sysselsättningsstatistik trubbig när det gäller branschen för cykelreparatörer. Sysselsättningen inom näringsgrenen *Reparationer av andra hushållsartiklar och personliga artiklar* uppgick 2009 till 588, se tabell 5.2 nedan.¹³ Antalet registrerade arbetslösa cykel- och mopedreparatörer hos Arbetsförmedlingen uppgick i april 2011 till omkring 140. Av dessa var ungefär tre fjärdedelar i program med aktivitetsstöd. Under perioden maj 2010–april 2011 utannonserades 47 tjänster för cykel- och mopedreparatörer.

Bristen på statistik kring antalet sysselsatta cykelreparatörer gör det svårt att uppskatta andelen arbetslösa cykelreparatörer. Utredningens bedömning är dock att branschen för cykelreparatörer är så pass stor att en arbetslöshet på 140 cykel- och mopedreparatörer inte kan innebära att arbetslösheten bland cykelreparatörer är betydande.

I SCB:s företagsdatabas finns statistik kring antal företag och företagsstorlek inom näringsgrenen *Reparationer av andra hushållsartiklar och personliga artiklar*. Denna näringsgren domineras av egenföretagare som utgör 88 procent av alla företag medan 11 procent av arbetsställena har 1–4 anställda. Totalt fanns 779 företag med reparationer av andra hushållsartiklar och personliga artiklar som huvudsaklig verksamhet i SCB:s företagsdatabas 2010.¹⁴

¹³ SCB:s registrerade arbetsmarknadsstatistik (RAMS), 2009.

¹⁴ SCB:s företagsdatabas (FDB), SNI-kod 95 290, 2010.

Tabell 5.2 Antal förvärvsarbete inom vissa näringsgrenar, 2009

Näringsgren	Antal förvärvsarbete
Hårvård	19 932
Reparation av andra hushålls- och personliga artiklar	588
Lagning av skor och lädervaror	540
Totalt i ekonomin	4 557 000

Källa: SCB:s registrerade arbetsmarknadsstatistik (RAMS), 2009.

5.3 Marknaden för den hushållsnära tjänsten

Effekterna av en mervärdesskattesänkning beror på hur marknaderna för de aktuella tjänsterna fungerar. En företagare inom de berörda branscherna konkurrerar inte bara med andra beskattade företag utan även med en svart/obeskattad sektor samt med hemarbete. Om konkurrenssituationen är god med många konkurrerande företag och inga inträdeshinder blir konsekvenserna inte desamma på den vita, beskattade marknaden som om marknaden karakteriseras av ofullständig konkurrens. Nedan i avsnitt 5.3.1 följer kvantitativa beskrivningar av den vita, beskattade marknaden för de aktuella tjänsterna. Därefter följer en beskrivning av den svarta marknaden för tjänsterna och slutligen redogörs för hemarbetet för respektive tjänst.

5.3.1 Den vita marknaden

Frisörtjänster och mindre reparationstjänster är lokala, arbetsintensiva tjänster som nästan uteslutande säljs till privatkonsumenter. Båda branscherna är i ekonomiskt avseende små branscher.

I tabell 5.3 nedan redovisas hur många miljarder kronor den privata konsumtionen uppgår till för fyra olika typer av hushållsnära tjänster som i det stora hela motsvarar de frisörtjänster och mindre reparationstjänster som utredningen avser att studera. Uppgifterna om den privata konsumtionen för tjänsterna är hämtade från Nationalräkenskaperna och därefter framräknad till 2012 med prognos över Konsumentprisindex (KPI). Vissa justeringar av den privata konsumtionen för tjänsterna har gjorts för att anpassa dem i största möjliga mån till att motsvara frisörtjänster och mindre reparationer av cyklar, skor och lädervaror, kläder och

hushållslinne. Full anpassning har inte varit möjlig och den privata konsumtionen för tjänsterna i tabell 5.4 skiljer sig därför åt vad gäller kategorin *Reparation och hyra av skor*. Utredningen har i uppdrag att studera mindre reparationer av skor men inte hyra av skor. Även kategorin *Skrädderiarbeten, tvätt och uthyrning av kläder och hushållslinne* är något vidare än de tjänster som utredningen avses att studera som endast innefattar lagning och ändring av kläder och hushållslinne. Notera att statistiska uppgifter på denna detaljnivå blir osäkra. Konsumtionsbeloppen kan jämföras med den totala privata konsumtionen som år 2012 förväntas uppgå till 1 660 miljarder kronor.

Tabell 5.3 Privat konsumtion i miljarder kronor av vissa hushållsnära tjänster inklusive mervärdesskatt, år 2012

Tjänster	Miljarder kronor
Reparation och hyra av skor	0,08
Frisörtjänster	15,72
Cykelreparationer	0,86
Skrädderiarbeten, tvätt och uthyrning av kläder och hushållslinne	1,41
Total privat konsumtion	1 660*

Källa: Nationalräkenskaperna, *Coicop* 2009.

* Siffran är en prognos över total privat konsumtion år 2012. Källan är Finansdepartementet. Anm: Den privata konsumtionen för de olika tjänsterna är justerade för eventuell svart försäljning men inte för annan osäkerhet som kan förekomma på denna detaljnivå.

5.3.2 Den svarta marknaden

Både inkomstskatt och mervärdesskatt styr i riktning mot hemarbete och svart arbete med effektivitetsförluster för samhället som följd. En förklaring till att man väljer att utföra en tjänst själv istället för att köpa tjänsten är att det s.k. intjänandekravet är högt till följd av höga skattekilor. Skattekilan utgör den andel av priset på en vara eller tjänst som går till skatter och avgifter (inkomstskatter, arbetsgivaravgifter, mervärdesskatt etc.). Stora skattekilor gör att nettoersättningen till den som utför en tjänst yrkesmässigt blir lägre än bruttokostnaden för köparen. Skattekilan varierar med tjänstesäljarens lön; om säljaren har en bruttoarbetsinkomst på 400 000 kronor blir skattekilan med 2011 års skatteregler drygt 0,70 men om bruttoarbetsinkomsten är 200 000 kronor sjunker skattekilan till cirka 0,57. Till följd av skattekilan kommer tjänste-

köparna att i större utsträckning utföra arbete själva (på ett mindre effektivt sätt) och dra ner på sitt eget (mer effektiva) marknadsarbete. Anta att den som utför en beskattad tjänst kräver 1 000 kr efter skatt för att utföra tjänsten åt en privatperson. Om säljaren har en taxerad bruttoarbetsinkomst på 400 000 kronor blir marknadspriset inklusive mervärdesskatt knappt 3 400 kronor med 2011 års skatteregler.¹⁵ En privatperson med en bruttoarbetsinkomst på 500 000 kronor behöver tjäna drygt 7 000 kronor brutto för att finansiera köpet. Intjänandekravet är alltså drygt 7 vilket betyder att köparen behöver tjäna 7 gånger så mycket brutto som säljaren får netto. Om köparen har en bruttoarbetsinkomst på 300 000 kronor sjunker intjänandekravet till knappt 5.¹⁶ Ett högt intjänandekrav innebär att en privatperson kan ha väldigt låg produktivitet i att utföra en tjänst själv jämfört med marknaden och ändå tjäna på att utföra tjänsten själv. I fallet då intjänandekravet blir drygt 7 innebär det att det räcker att privatpersonen har 14 procent av marknadens effektivitet vid utförande av tjänsten för att ändå tjäna på att utföra tjänsten själv. Följden av detta höga intjänandekrav blir att det är svårt för branscher med låg produktivitet att överleva på marknaden.

Ett exempel på en hushållsnära tjänst med låg produktivitet är måleritjänster. Företrädare för måleribranschen beskriver i ett delbetänkande till Branschsaneringsutredningen att måleriarbeten riktade mot privatkonsumenter i princip upphörde under 1970-talet till följd av skattetrycket och den svarta sektorn.¹⁷ Ett annat exempel på hushållsnära tjänster med låg produktivitet är städtjänster. Det tar ungefär lika lång tid och blir ungefär lika bra städat när man städar själv som när någon annan gör det åt en. Städning är ett typiskt exempel på en hushållsnära tjänst med definitionen; tjänster som är nära substitut till egenproducerade tjänster. Hushållsnära tjänster, såsom städning, där hushållens eget arbete är ett bra substitut till att köpa tjänsten på marknaden leder till ett lågt svart pris och därför behövs en mycket hög subvention för att svart arbete i större omfattning ska kunna omvandlas till vitt arbete. Ofta har två marknader vuxit fram inom dessa branscher, en svart marknad och en

¹⁵ För en genomgång av 2011 års skatteregler se Beräkningskonventioner, (2011), Metoder för effektberäkningar vid ändrade skatteregler, Finansdepartementet, Regeringskansliet.

¹⁶ I alla beräkningar antas både köpare och säljare betala genomsnittlig kommunalskatt, vilken för år 2011 uppgår till 31,55 procent.

¹⁷ SOU 1996:172, Delbetänkande av Branschsaneringsutredningen; Licensavgift – en principskiss.

vit marknad. Omfattningen av svartarbete påverkas av skattetryck, upptäcksrisk och straffskala.¹⁸

De tjänster som utredningen studerar närmare vad gäller effekten på svartarbete vid sänkt mervärdesskattesats är frisörtjänster samt mindre reparationer av cyklar, skor och lädervaror, kläder och hushållslinne. Dessa tjänster tillhör de s.k. kontantbranscherna. Branschsaneringsutredningen har i ett betänkande definierat begreppet kontantbransch.¹⁹ Av betänkandet framgår att det som karakteriserar kontantbranscher är att de domineras av företag som säljer varor eller tjänster till privatkonsumenter där transaktionerna som ofta sker med kontant betalning, är många och avser små belopp. Konsumenterna saknar ofta intresse av att få kvitto. Företagen är i regel små och har inte behov av internkontroll eftersom företagaren kontrollerar kassaflödet. Dessutom är dessa branscher svåra att kontrollera då de i huvudsak tillhandahåller tjänster med ett obetydligt varuinnehåll. Det går därför inte att beräkna företagets intäkter utifrån deras inköp. Branschsaneringsutredningen konstaterar vidare att denna struktur kan utgöra en grund för skatteundandraganden. Om konkurrensen dessutom är hård till följd av exempelvis överetablering ökar benägenheten att inte redovisa alla intäkter. Branschsaneringsutredningen behandlar särskilt taxi-, restaurang- och frisörbranscherna samt den tillfälliga handeln och bedömer att dessa branscher är särskilt utsatta för ekonomisk brottslighet. Men den framhåller att det finns skäl att tro att även andra kontantbranscher har liknande problem.

Utöver det stora inslaget av små företag i tjänstesektorn kan begränsade möjligheter till produktivitetshöjningar i produktionen öka benägenheten att dölja arbetsinkomster. Om produktiviteten inte går att höja och konkurrensen dessutom är hård är det svårt att hålla jämna steg med inkomstutvecklingen i andra delar av ekonomin. Det finns en gräns för hur mycket priserna på de producerade tjänsterna kan höjas och kostnadsbesparingar har också en gräns. Det kan då vara lockande att sänka företagets kostnader genom att dölja arbetsinkomster så att man ”slipper” kostnaderna för framförallt inkomstskatt och arbetsgivaravgifter.²⁰

¹⁸ SOU 1997:17, Betänkande av Tjänstebeskattningsutredningen; Skatter, tjänster och sysselsättning.

¹⁹ SOU 1997:111, Betänkande av Branschsaneringsutredningen; Branschsanering och andra metoder mot ekobrott.

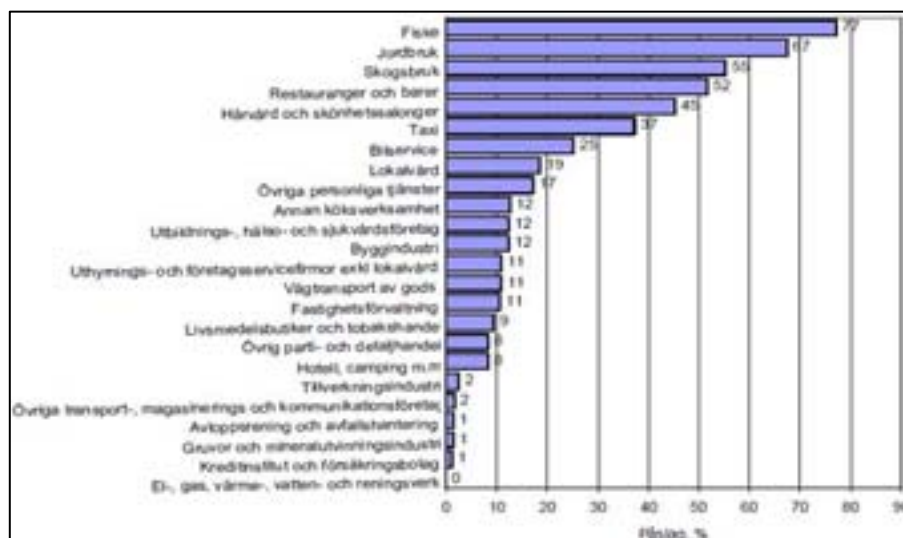
²⁰ Skatteverket, Rapport 2006:4 utgåva 1, Svartköp och svartjobb i Sverige (del 1).

Skatteverkets analysenhet har i en rapport, Svartköp och svartjobb i Sverige, kartlagt svartarbetet i Sverige.²¹ I figur 5.2 nedan presenteras de kalkylerade dolda inkomsterna i olika branscher uttryckt som påslag på redovisad arbetsinkomst. Även om de dolda inkomsterna är höga i termer av påslag på redovisad arbetsinkomst i vissa branscher innebär det inte att de svarar för merparten av arbetsinkomsterna. I absoluta tal är de dolda inkomsterna störst i stora branscher som uthyrnings- och företagsservicefirmor (13,9 miljarder kronor), detaljhandel (8,1 miljarder kronor) och byggindustri (6,2 miljarder kronor). Något oväntat är kanske att påslagsprocenten är betydligt lägre för hårvård (45%) än för jordbruk (67%). I Skatteverkets rapport förklaras detta med att det som studerats är de dolda kalkylerade inkomsterna. I en bransch som jordbruk finns det betydligt mer ”ledtrådar” vid en revision än vid revision av frisörer. Detta till följd av att varuinnehållet i jordbruket är större än inom hårvård. Frisörbranschen kännetecknas även av att produktion och konsumtion sker samtidigt och i efterhand är det svårt att påvisa dolda inkomster.

Tjänsterna mindre reparationer av skor och cyklar ligger under övrig parti- och detaljhandel tillsammans med en mängd andra tjänster. Den kalkylerade dolda inkomsten för mindre reparationer går därför inte att utläsa utifrån figur 5.2.

²¹ Skatteverket, Rapport 2006:4 utgåva 1, Svartköp och svartjobb i Sverige (del 1).

Figur 5.2 Kalkylerade dolda inkomster i olika branscher uttryckt som påslag på vit redovisad arbetsinkomst



Källa: Skatteverkets rapport 2006:4, Svartköp och svartjobb i Sverige, 2006.

I Skatteverkets rapport om svartköp i Sverige beskrivs ytterligare ett tillvägagångssätt för att beräkna försäljningen av svarta tjänster. Genom att fråga hushållen hur mycket de spenderar på vissa tjänster, såsom frisörtjänster, skoreparationer eller cykelreparationer, går det att uppskatta vad branschen omsätter totalt, dvs. de vita och de svarta tjänsterna sammantaget. Nationalräkenskapernas produktionsberäkningar utgår från vad hushållen uppger att de betalat för dessa tjänster. Jämför man dessa produktionsberäkningar med frisörföretagens bokföring så saknas i storleksordningen 2,5 miljarder kronor.²² Nationalräkenskapernas produktionsberäkningar för tjänster inom Hår- och skönhetsvård, med COICOP-koden²³ 1211, vari frisörtjänster utgör den allra största produktionen uppgick år 2006 till ca 15 miljarder kronor inklusive mervärdesskatt. Utav dessa 15 miljarder kronor (dock exklusive skönhetsvård) kan med andra ord i storleksordningen 2,5 miljarder kronor antas utgöra svart försäljning.

²² Skatteverket, Rapport 2006:4 utgåva 1, Svartköp och svartjobb i Sverige (del 1).

²³ COICOP: Classification of individual consumption by purpose. Hushållens konsumtionsutgiftsindelning uppdelas enligt den internationella COICOP-klassifikationen av individuella konsumtionsutgifter.

Osäkerheten i båda dessa skattningar är stor men visar ändå att när det gäller hår- och skönhetsvård utgör svarta inkomster en stor andel av de totala inkomsterna. Om beräkningen görs med utgångspunkt från nationalräkenskaperna (den sist nämnda metoden ovan) uppskattas den svarta försäljningen till en tredjedel av den totala försäljningen. Om beräkningen istället görs med utgångspunkt från dolda kalkylerade inkomster (den först nämnda metoden ovan) uppskattas den svarta försäljningen uppgå till knappt 20 procent av den totala försäljningen. Olika beräkningsmetoder kan ge bättre eller sämre precision av storleken på den svarta sektorn för olika branscher. För frisörtjänster är den sistnämnda metoden troligen mest träffsäker då varuinnehållet i en frisörtjänst är väldigt litet.

En ny lag, Lag (2006:575) om särskild skattekontroll i vissa branscher, trädde i kraft den 1 januari 2007. Genom lagen infördes det ett krav på att föra personalliggare för näringsidkare inom restaurang- och frisörbranscherna. Skatteverket fick rätt att företa oannonserade kontrollbesök och i samband med dessa utföra en oannonserad begränsad revision samt att ta ut en kontrollavgift vid överträdelser. Den 1 januari 2008 trädde dessutom en lag om krav på kassaregister inom kontantbranscherna i kraft, med syfte att bekämpa den illojala konkurrensen och förbättra möjligheten till kontroll av omsättningen. Kravet på kassaregister gäller för företag med en omsättning över 170 000 kronor per år. Denna lag började i praktiken inte att tillämpas förrän den 1 januari 2010 på grund av att näringsidkarna behövde en skälig tid för omställning till det nya kravet på kassaregister. I förarbetena framhålls att de föreslagna reglerna dels kommer göra det svårare att undanhålla skatt, dels förbättra Skatteverkets kontrollmöjligheter.²⁴ Det bedöms att de ökade kraven på kassaregister kommer att leda till att kontantbranscherna saneras och att den verksamhet som endast är ekonomiskt motiverad vid svarta inkomster upphör. Det konstateras dock att det är troligt att många företag kommer att fortsätta att undanhålla intäkter, även om det införs krav på kassaregister, särskilt om sanktionerna mot dem som fuskar med kassan upplevs som små. I förarbetena uppskattas att kravet på kassaregister kommer att öka de redovisade arbetsinkomsterna (inklusive inkomst av näringsverksamhet) med 1,5 miljarder kronor, dvs. 10 procent av de totala arbetsinkomsterna.

²⁴ Proposition 2006/07:105 Konkurrens på lika villkor i kontantbranschen.

I samband med en utvärdering som Skatteverket för närvarande genomför av kravet på kassaregister har Marknadsföring och Kommunikation AB fått i uppdrag att genomföra en opinionsundersökning kring hur vanligt det är att privatkonsumenter efterfrågar kvitto vid köp. Opinionsundersökningen baseras på 1 000 telefonintervjuer med ett representativt urval av Sveriges befolkning, 18 år och uppåt. Resultatet av opinionsundersökningen presenteras i tabell 5.4. Undersökningen visar att vid inköp hos frisör, skomakare, skräddare, tvätter, restaurang och kafé är benägenheten att begära kvitto betydligt lägre än vid inköp i matbutik eller övrig detaljhandel.

Tabell 5.4 Hur ofta kvitto efterfrågas av privatkonsumenter vid handel inom olika branscher, i procent, 2011

Bransch	Aldrig eller sällan	Alltid eller ofta	Vet ej
Skomakare, skräddare och tvätter	31	47	22
Frisör, massör, fotvård och liknande tjänster	39	57	5
Restaurang och kafé	29	69	2
Blomsterhandlare	33	63	4
Matbutik	11	88	0
Övrig detaljhandel (kläder, elektronik, böcker, byggvaror mm.)	3	96	1

Källa: Skatteverket

Det är dock troligt att kravet på kassaregister tillsammans med personalliggare bidrar till en minskning av svartarbetet inom kontantbranscherna. De företag som tidigare i stor utsträckning sålt svarta tjänster kan förväntas få det svårare att konkurrera nu när en större andel av deras försäljning blir vit. Konkurrenssituationen kan därför förväntas bli mer på lika villkor mellan företagen.

Frisörbranschen

Frisörbranschen tillhör de s.k. kontantbranscherna och domineras av små företag som säljer tjänster till privatkonsumenter. Vilken effekt kravet på kassaregister har haft på de undanhållna intäkterna

i branschen är svårt att bedöma. Av förarbetena framgår att regeringen anser att det är troligt att många företag kommer fortsätta att undanhålla intäkter trots kravet på kassaregister.²⁵ Privatkonsumenternas behov av kvitto är litet eftersom priset är lågt och det saknas behov av verifikationer då kunden vid köp av en frisörtjänst direkt kan se resultatet av tjänsten och därigenom inte behöver kvitto för att eventuellt komma tillbaka och reklamera tjänsten. Eftersom konsumenterna är privatpersoner har de inte någon avdragsrätt och de behöver därför heller inga kvitton för att göra avdrag i sina deklarationer.

Det som ytterligare talar för att svart försäljning även fortsättningsvis kommer att förekomma bland frisörföretagen är att branschen karaktäriseras av överetablering och därmed hård konkurrens. Det är dessutom relativt enkelt att starta ett frisörföretag, exempelvis krävs lite kapital, vilket leder till ökad konkurrens och lägre marknadspris. Ett lågt marknadspris i kombination med en relativ enkelhet att inte redovisa vissa intäkter bidrar till försäljning av svarta tjänster.

För att få en uppfattning om hur strukturen på svartarbetet ser ut inom frisörbranschen är resultatet av en pilotstudie om svartarbete inom frisörbranschen i Malmöområdet av intresse. Ekobrottsmyndigheten genomförde studien i samarbete med flera andra myndigheter, på uppdrag av regeringen år 2001.²⁶ Inom ramen för pilotstudien gjordes en jämförelse av den taxerade inkomsten på riksnivå för enskilda näringsidkare inom frisörbranschen med normalinkomsten för anställda enligt gällande kollektivavtal. Jämförelsen visade att mer än 50 procent av frisörföretagarna år 2001 hade en taxerad inkomst som var mindre än hälften av en heltidsanställd frisörs årsinkomst. I rapporten från maj 2002 beräknades den från beskattning undanhållna omsättningen inom frisörbranschen omräknat i skatter och avgifter uppgå till minst 50 procent, vilket motsvarar omkring 2,5 miljarder kronor. Detta indikerar att svartarbetet och försäljningen av svarta tjänster inom frisörbranschen är omfattande och att mer än 50 procent av frisörföretagarna ägnade sig åt svartarbete och försäljning av svarta tjänster.

Även Skatteverkets rapport 2006:4 visar att en stor andel av frisörbranschens intäkter utgörs av svarta intäkter²⁷. När Skatte-

²⁵ Proposition 2006/07:105 Konkurrens på lika villkor i kontantbranschen.

²⁶ Ekobrottsmyndigheten, Riksskatteverket, Sveriges Frisörföretagare och Handelsanställdas förbund, (2002). Erfarenheter från frisörprojektet i Malmö, Elanders Gotab, Stockholm.

²⁷ Skatteverket, Rapport 2006:4 utgåva 1, Svartköp och svartjobb i Sverige (del 1).

verket gjorde sina mätningar 2006 utgjorde de svarta intäkterna mellan 25 och 50 procent av de totala intäkterna. Det är dock viktigt att notera att sedan dess har krav på kassaregister och personalliggare införts i frisörbranschen.

Intjänandekravet inom frisörbranschen är högt. Ett intjänandekrav på drygt 7 år inte orimligt för frisörtjänster. Detta innebär att en privatperson (köparen) endast behöver ha cirka 14 procent av marknadens effektivitet vid utförande av tjänsten för att tjäna på att utföra tjänsten själv. Ett högt intjänandekrav är ytterligare en faktor som styr i riktning mot svart arbete.

5.3.3 Marknaden för hemarbete

Hemarbete är att betrakta som en produktiv verksamhet och hushållen kan därmed betraktas som både konsumenter och producenter. Reid 1934 var den första som delade in hushållens aktiviteter i produktiva och icke produktiva aktiviteter²⁸. Argumentet för att beteckna en aktivitet som produktiv är att den uppfyller det s.k. tredjepartskriteriet. Kriteriet går ut på att allt vi gör men lika gärna skulle kunna betala någon annan att utföra åt oss är att betrakta som produktion. Att laga mat kan man göra själv eller överlåta till någon annan att göra mot betalning, t.ex. en restaurang. Därmed är matlagning en produktiv verksamhet och att betrakta som hemarbete enligt tredjepartskriteriet. Med hushållsnära tjänster menas tjänster som kan köpas på marknaden men som hushållet skulle kunna ersätta med hemproducerade tjänster. Frisörtjänster och mindre reparationstjänster är andra exempel på hushållsnära tjänster.

SCB genomför tidsanvändningsundersökningar som visar hur befolkningen fördelar sin tid på olika aktiviteter. Den senaste tidsanvändningsundersökningen genomfördes under 2010 och 2011 och publicerades i augusti 2011.²⁹ Undersökningsansatsen går ut på att respondenterna, var tionde minut, beskriver i en dagbok vad de gör, om de gör något samtidigt och tillsammans med vem. Dagboksnoteringarna kompletteras med bakgrundsinformation som inhämtas via intervjuer och via befintlig registerdata. I tidsanvändningsundersökningen delas hushållens disponering av tid in i för-

²⁸ Se t.ex. Reid, M.G. (1934), *Economics of Household Production*, New York, Wiley and Sons.

²⁹ Tidsanvändningsundersökningen, 2010/ 2011, SCB.

värvsarbete, hemarbete, studier, personliga behov och fritid. Posten hemarbete i denna studie baseras på Reids indelning i produktiva och icke produktiva aktiviteter.

Enligt tidsanvändningsundersökningen från 2010/2011 ägnade svenska kvinnor i åldern 20–64 år i genomsnitt 3 timmar och 50 minuter per dag åt hemarbete, vilket motsvarar nästan 27 timmar per vecka, se tabell 5.5 nedan. Männens ägnade mindre tid åt hemarbete än kvinnorna. Deras hemarbete uppgick till 3 timmar och 12 minuter per dag eller drygt 22 timmar per vecka, se tabell 5.5 nedan.

Tabell 5.5 Genomsnittlig arbetad tid per dag år 2010/2011 efter kön. För befolkningen i åldern 20-64 år i timmar och minuter

	Kvinnor	Män
Hemarbete, totalt	3:50	3:02
Hushållsarbete	1:46	1:02
Underhållsarbete	0:20	0:37
Omsorg om egna barn	0:34	0:21
Omsorg om andra	0:07	0:08
Inköp av varor och tjänster	0:27	0:21
Annat hemarbete	0:08	0:07
Resor i samband med hemarbete	0:27	0:27
Förvärvsarbete totalt	4:12	5:05
Arbete totalt	8:02	8:07

Vad gäller hemarbete i form av hårvård i hemmet ingår denna aktivitet i posten Annat hemarbete i tabell 5.5. Kvinnor ägnar i genomsnitt 8 minuter per dag åt Annat hemarbete medan männen ägnar i genomsnitt 7 minuter per dag åt det. I denna post ingår även hemadministration där bl.a. bankärenden ingår. Exakt hur mycket tid som går till hårvård i hemmet är oklart men det är med säkerhet väldigt lite tid eftersom exempelvis bankärenden sannolikt är en betydligt större post.

Tidsåtgången för mindre reparationer av cyklar, skor och lädervaror, redovisas under rubriken Underhållsarbete i tabell 5.5. Kvinnor ägnar i genomsnitt 20 minuter per dag åt underhållsarbete medan män i genomsnitt lägger ner 37 minuter per dag på det. Under denna rubrik ingår även skötsel av trädgård och husdjur samt reparation och underhåll av bostad. Det framgår inte av undersökningen exakt hur stor del av tiden som läggs på Underhållsarbete som går till

mindre reparationer av cyklar, skor och lädervaror med det summerar till mindre än en halv minut per dag för både kvinnor och män.

Mindre reparationer av kläder och hushållslinne ingår under rubriken Hushållsarbete i tabell 5.5 ovan. I Hushållsarbete ingår även exempelvis städning, tvätt och matlagning. Mindre reparationstjänster av kläder och hushållslinne ingår i en underrubrik till Hushållsarbete som heter Vård, tillverkning av kläder. Kvinnor ägnar i genomsnitt 1 minut per dag åt Vård, tillverkning av kläder medan män inte lägger ner någon tid på det. Både kvinnor och män lägger alltså väldigt lite tid på mindre reparationer av kläder och hushållslinne.

6 Teori och empiri

Utredningens uppdrag är att analysera om sänkt mervärdesskatt på de aktuella tjänsterna är en samhällsekonomiskt effektiv åtgärd i syfte att öka den varaktiga sysselsättningen. Utredningen ska alltså analysera effekter av sänkt mervärdesskatt på både samhällsekonomisk effektivitet och varaktig sysselsättning. I detta kapitel presenteras den teori och empiri som används för att analysera de aktuella tjänsterna i kapitel 7 och 8.

Hushållens val mellan att producera själva, köpa tjänster på marknaden eller köpa tjänster svart påverkas av skattesystemets utformning. Genom att förändra skattesatserna kan man påverka hushållens fördelning mellan att köpa tjänsten vitt, svart eller att själv utföra arbetet. När varor och tjänster som köps på en marknad är beskattade medan fritid och hemarbete är obeskattade kommer arbete att förskjutas från den vita, beskattade marknaden till hemmet. Detta leder även till att det uppstår ett utrymme för en svart marknad. Utan skatter skulle relationen mellan hemarbete, marknadsarbete och svart arbete se annorlunda ut.

Traditionell ekonomisk teori, som t.ex. optimal beskattningsteori och arbetsmarknadsteori, kan vara användbar för att analysera effekter av marginella skatteförändringar. Dessa kan användas för att mäta effekter av marginella förändringar vid oförändrat aggregat skattetryck. När det gäller mer långsiktiga effekter av olika beskattningspolicys ger den traditionella analysen mindre vägledning. Långsiktiga konsekvenser kan vara svåra att fånga i den typen av analyser, då dessa inte fångar t.ex. teknisk utveckling eller institutionella förändringar. För att analysera hur skatten långsiktigt påverkat framväxten och omfattningen av t.ex. den privata tjänstesektorn kan det vara intressant att även använda analysverktyg från hushållsproduktionsteorin och transaktionskostnadsteorin.

Kapitlet inleds med en genomgång av ekonomisk teori om effektiviteten på marknaderna för de aktuella tjänsterna och hemarbete.

Därefter förs en diskussion kring under vilka förutsättningar man kan förvänta sig effekter på den varaktiga sysselsättningen vid en sänkt mervärdesskatt. Slutligen presenteras resultaten från utvärderingar av reducerad mervärdesskatt på hushållsnära tjänster i några andra EU-länder samt en empirisk studie.

6.1 Samhällsekonomisk effektivitet

Skattesystemets utformning påverkar hushållens val mellan att producera en tjänst själv eller att köpa den på marknaden. När man beskattar marknadsarbete men inte hemarbete kommer en del arbete att förskjutas bort från marknadsarbete och det uppstår därmed en snedvridning. Om man väljer att sänka skatten på det marknadsarbete som är nära substitut till hemarbete minskar denna snedvridning. Däremot uppstår då snedvridningar mot andra delar av den beskattade sektorn som kommer av att konsumtionen av den vara eller tjänst som fått lägre skattesats ökar på bekostnad av andra varor och tjänster. Denna nya snedvridning kan både öka och minska befintliga snedvridningar i skattesystemet. Skattesystemets utformning leder alltså både till snedvridningar på arbetsmarknaden och på marknaderna för varor och tjänster.

För att analysera en åtgärds konsekvenser på den samhällsekonomiska effektiviteten kan de s.k. *paretokriterierna* användas. En allokering av resurser är paretooptimal om det inte finns någon åtgärd som kan förbättra situationen för någon individ utan att någon annan får det sämre. För att en allokering ska vara paretooptimal ska de tre paretokriterierna vara uppfyllda. De tre kriterierna är; effektiv konsumtion, effektiv produktion och effektiv produktionsmix. Kriterierna kan användas för att analysera om en åtgärd bidrar till att förbättra eller försämra resursallokeringen i ekonomin.

För att en åtgärd inte ska uppfylla det första kriteriet, effektiv konsumtion, krävs att åtgärden diskriminerar mellan olika konsumenter. Om exempelvis en skatterabatt ges endast till vissa konsumentgrupper är den marginella betalningsviljan inte densamma för alla konsumenter, vilket resulterar i snedvridningar och välfärd förluster. En sänkning av mervärdesskatten skulle inte innebära någon diskriminering mellan olika konsumenter och skulle därför inte bryta mot det första kriteriet.

Det andra kriteriet, effektiv produktion, är uppfyllt när det inte förekommer någon diskriminering mellan olika producenter. Ett exempel på när detta kriterium inte är uppfyllt är när man ger favörer till en organisationsform och inte en annan trots att man producerar samma vara eller tjänst. Detta innebär att det inte är produktiviteten eller konkurrenskraften som avgör vem som producerar varan eller tjänsten. Vid en sänkning av mervärdesskatten skulle alla som producerar den aktuella varan eller tjänsten behandlas lika och en sänkning skulle därför inte bryta mot det andra paretokriteriet.

När det tredje kriteriet, effektiv produktionsmix, är uppfyllt innebär det att samhällets produktionsresurser används på ett effektivt sätt. Det betyder att det som produceras också är det som konsumenterna helst konsumerar. Även om någon är väldigt duktig på att producera något är det inte säkert att det ska produceras. Om det saknas betalningsvilja för varan eller tjänsten är det bättre att använda produktionsresurserna till något annat. En selektiv sänkning av mervärdesskatten skulle innebära att produktionen av en vara eller tjänst premieras framför annan produktion och det tredje paretokriteriet skulle inte vara uppfyllt.

Paretooptimalitet förutsätter att marknaden karaktäriseras av fullständig konkurrens och fullständig information om priser. En annan, kanske allvarligare begränsning, är att en åtgärd endast uppfyller paretokriterierna då den leder till att någon individ får det bättre utan att någon annan får det sämre. De allra flesta åtgärder innebär en förbättring för vissa grupper och en försämring för andra. Välfärdsteorins lösning på detta är det s.k. Kaldor-Hicks kriteriet, även kallat kompensationskriteriet eller potentiella paretokriteriet. Detta kriterium säger att om de som vinner på en åtgärd teoretiskt kan kompensera de som förlorar på åtgärden så har samhällets välfärd ökat. Om de som vinner på åtgärden är beredda att betala mer för åtgärden än vad förlorarna kräver för att gå med på åtgärden är kriteriet uppfyllt. Kriteriet utgör grunden för den samhällsekonomiska kalkylen eller cost-benefit analysen där skillnaden mellan samhällsekonomiska intäkter (benefit) och kostnader (cost) representerar vinnarnas betalningsvilja respektive förlorarnas ersättningskrav.

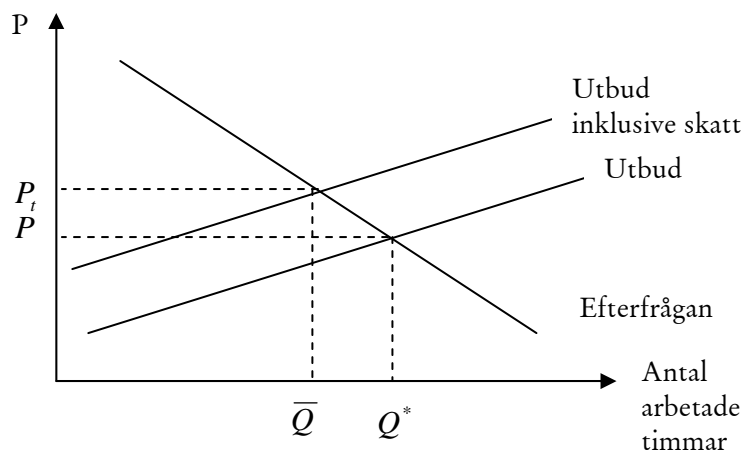
6.1.1 Marknaden för tjänsten

Att specialisering på olika arbetsuppgifter leder till högre produktivitet och ett mervärde genom utbyte på marknader är centralt inom nationalekonomin. Tanken är att om man specialiserar sig på det man är relativt bra på och sedan handlar med varandra kan man öka den totala konsumtionen och välfärden i ekonomin. Om hushållsproduktionen har lägre produktivitet än marknadsproduktionen kan det vara mer effektivt att köpa tjänsten. Skattekillen kan leda till att ett hushåll ändå väljer att utföra arbetet själv. Produktionen snedvrids eftersom endast marknadsproducerade tjänster beskattas. Hushållen kommer att överkonsumera det som är obeskattat och underkonsumera det som är beskattat.

I figur 6.1 nedan illustreras marknaden för en beskattad tjänst. Kurvan som benämns *Utbud inklusive skatt* utgör marknadens utbud av tjänsten. Ytan under kurvan illustrerar kostnaden, inklusive skatter, för att tillhandahålla tjänsten på marknaden. Den nedre utbudskurvan, som benämns *Utbud*, illustrerar den utbudna kvantiteten vid varje pris om tjänsten inte hade varit beskattad. Efterfrågan på tjänsten, som benämns *Efterfrågan* i figuren, utgörs av summan av alla konsumenters betalningsvilja och kurvan har negativ lutning, ju lägre priset är desto större kvantitet efterfrågas.

Skärningspunkten mellan *Utbud inklusive skatt* och *Efterfrågan* ger kvantiteten som handlas på marknaden. Detta illustreras i figur 6.1 av \bar{Q} . Den konsumerade kvantiteten hade varit högre om tjänsten inte varit beskattad, då skulle den ha varit Q^* . Om den resursallokering som råder i ekonomin när Q^* produceras är paretooptimal betyder det att införandet av en skatt på tjänsten leder till en välfärdsförlust. Att produktionen av den numera beskattade tjänsten sjunker till \bar{Q} innebär att produktionsresurser frigörs och används i annan produktion. Eftersom den ursprungliga produktionsmixen var optimal kan det tredje kriteriet för paretooptimalitet inte vara uppfyllt.

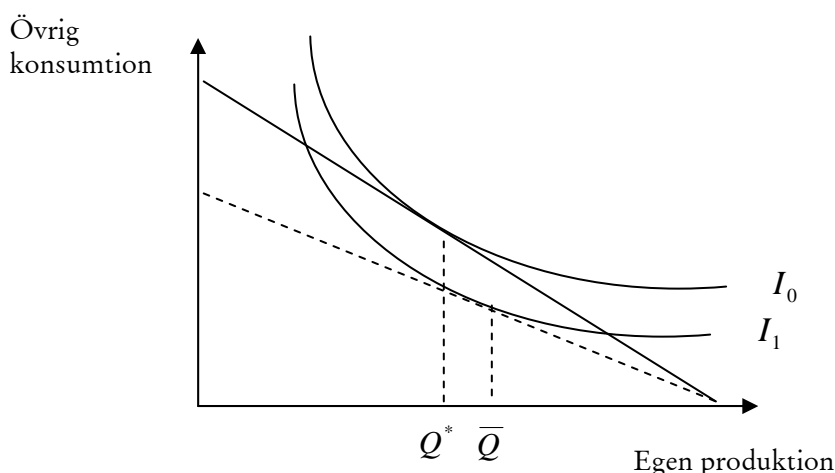
Figur 6.1 Marknaden för en beskattad tjänst



Avståndet mellan utbudskurvorna utgörs av skatten på tjänsten. Ju större lutningen är på efterfrågan, dvs. ju priskänsligare tjänsten är, desto mer påverkas kvantiteten av skatten. Att en tjänst är priskänslig kan förklaras av att det finns goda substitut som kan ersätta tjänsten när priset stiger. Att priskänsligheten minskar den omsatta kvantiteten kan dels bero på att man efterfrågar mer av andra beskattade varor och tjänster, dels på att hemarbete och svartarbete ökar eftersom den relativa kostnaden för dem minskar. Skulle skatten sänkas på en priskänslig tjänst skulle snedvridningarna mot hemarbete och svartarbete minska samtidigt som snedvridningarna mot annan normalbeskattad konsumtion skulle öka.

Effekten av skattekillen för det enskilda hushållet kan illustreras genom att man studerar hur hushållets valmöjligheter förändras vid beskattning. I figur 6.2 nedan kan hushållet välja mellan egenproduktion eller att konsumera varor och tjänster köpta på marknaden, de senare benämns fortsättningsvis ”övrig konsumtion”.

Figur 6.2 Hushållets val mellan att producera själv och övrig konsumtion



Den heldragna linjen i figur 6.2 representerar den ursprungliga budgetlinjen utan några skatter. Budgetlinjen binder samman alla möjliga kombinationer av övrig konsumtion och egen produktion som ryms inom hushållets budget. Hushållet kommer att konsumera den mängd av respektive vara/tjänst som ges av den punkt där den ursprungliga indifferenskurvan I_0 tangerar den ursprungliga budgetlinjen. När man beskattar övrig konsumtion förändras lutningen på budgetlinjen, se den streckade linjen i figur 6.2, och hushållet har inte längre råd med lika mycket övrig konsumtion. I den nya tangeringspunkten, dvs. den punkt där den nya budgetlinjen tangerar indifferenskurvan I_1 , kommer hushållet att konsumera mer egenproduktion vilket innebär en överkonsumtion av det hushållet producerar själv. Det enskilda hushållets välfärdsförlust beror på hur indifferenskurvorna och budgetlinjerna ser ut.

Ett argument för reducerad mervärdesskatt på hushållstjänster är att minska snedvridningen mellan varor i beskattad och obeskattad sektor. Men en lägre beskattning av de varor som är nära substitut till hemarbete innebär även en ny snedvridning gentemot övrig beskattad produktion.

Ett centralt resultat inom optimal beskattningsteori är att skatten på en vara eller tjänst ska vara låg om efterfrågan är priskänslig. Om efterfrågan är priskänslig är efterfrågekurvan flack, se figur 6.1 ovan, vilket resulterar i stor välfärdsförlust till följd av skatten. Detta resultat följer av den s.k. Ramsey-regeln för optimal beskatt-

ning. Regeln innebär att man bör beskatta varor och tjänster med låg priskänslighet högt, se vidare avsnitt 6.2.1 för en redogörelse av priselasticiteter. Eftersom arbetsintensiva tjänster är relativt priskänsliga skulle man kunna använda Ramsey-regeln och argumentera för att sänka mervärdesskatten på de aktuella tjänsterna. Men man kan även använda regeln för att stödja argumentet att lyxvaror borde ha skattelättnader, lyxvaror är i regel priskänsliga. Termen ”lyxvaror” antyder dock att det kan finnas fördelningsmässiga skäl till att beskattning sällan utformas enligt Ramsey-regeln.

6.1.2 Arbetsmarknaden

För att förstå varför arbetslöshet uppstår behövs en förståelse för hur arbetsmarknaden fungerar. Om det råder fullständig konkurrens på alla marknader är det samspelet mellan utbud och efterfrågan på arbetsmarknaden som bestämmer både lönen och sysselsättningen. Vid fullständig konkurrens är jämviktslönen, dvs. arbetstagarnas ersättning, lika med värdet av arbetstagarens marginalprodukt.

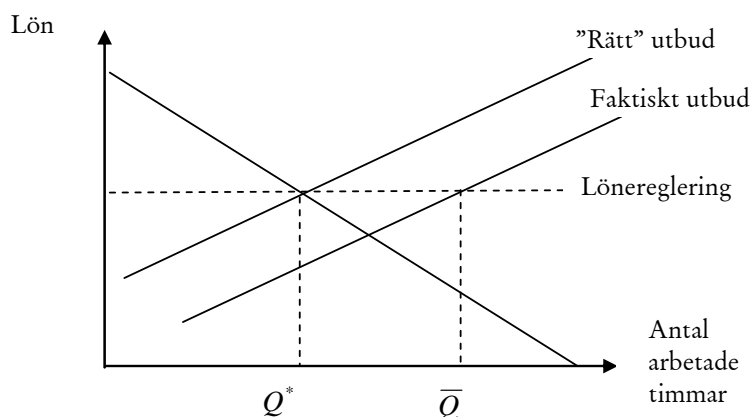
Ojämvikter på arbetsmarknaden kan förekomma i form av att tex. ingångslönerna är högre än marknadslönerna. Detta leder till att utbudet på arbetskraft är större än efterfrågan på arbetskraft och arbetslöshet uppstår. För en mer utförlig beskrivning av utbud och efterfrågan på arbetsmarknaden se SOU 2011:24, Delbetänkande av utredningen om sänkt moms på vissa tjänster, avsnitt 6.1.3, Arbetsmarknadens funktionssätt.

Man brukar skilja på friktionsarbetslöshet och strukturell arbetslöshet. Friktionsarbetslösheten är konjunkturberoende och oftast kortvarig medan strukturell arbetslöshet beror på obalanser mellan utbud och efterfrågan av arbetskraft som inte orsakas av variationer i konjunkturen. Strukturell arbetslöshet kan bero på att arbetskraftens kompetens eller geografiska lokalisering inte stämmer överens med arbetskraftsefterfrågan.

Arbetslösheten utgörs av skillnaden mellan antalet personer som vid rådande lön befinner sig i arbetskraften, vilket ges av utbudskurvan, och antalet sysselsatta. I figur 6.3 illustreras marknaden för arbetskraft vid för stort utbud. För stort utbud av arbetskraft på en del av arbetsmarknaden kan uppstå om för många utbildas i någon yrkeskategori. Figuren visar hur en marknad med för stort utbud påverkas av en lönereglering. Lönen är reglerad vid den streckade horisontella linjen och utbudskurvan som benämns

Faktiskt utbud visar det utbud som råder med för många utbildade inom den aktuella yrkeskategorin. Kurvan som benämns ”*Rätt*” *utbud* visar det utbud som skulle råda om rätt antal utbildades, dvs. det antal som skulle krävas för att tillgodose marknadens preferenser för att konsumera den aktuella varan eller tjänsten.¹

Figur 6.3 För stort utbud av arbetskraft

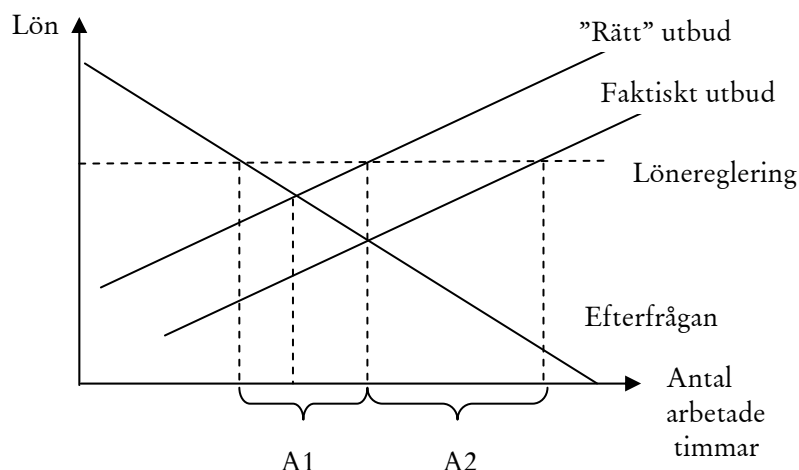


I figur 6.3 råder arbetslöshet eftersom den efterfrågade kvantiteten, Q^* överstiger den utbudna \bar{Q} vid den rådande lönen. I figuren skulle löneregleringen inte ha varit bindande om inte arbetsutbudet varit för högt. ”*Rätt*” *utbud*” skär efterfrågan i den samhälls-ekonomiskt optimala punkten Q^* . Med ”*rätt*” utbud avses det utbud som skulle ha gällt om samhällets resurser använts optimalt. Om man skulle stimulera efterfrågan på arbetskraft (efterfrågekurvan skiftar ut) skulle arbetslösheten, avståndet mellan \bar{Q} och Q^* , minska. Men eftersom den optimala sysselsättningen är Q^* skulle stimulansen ge en välfärdsförlust.

Om minimilönen är bindande kan det finnas utrymme att stimulera efterfrågan på arbetskraft utan att det ger upphov till någon välfärdsförlust. Att stimulera efterfrågan skulle under sådana omständigheter kunna minska en befintlig välfärdsförlust, detta illustreras i figur 6.4 nedan.

¹ Av förenklingsskäl sammanfaller löneregleringen med jämviktslönen i figur 6.3.

Figur 6.4 För stort utbud av arbetskraft och bindande minimilön



I figur 6.4 råder arbetslöshet, A1 och A2, där A1 utgörs av arbetslöshet som beror på lönerregleringen och A2 utgörs av arbetslöshet som beror på att utbudet på marknaden är för stort. Den optimala mängden arbetade timmar ges av den punkt där "Rätt" utbud skär Efterfrågan. Det finns alltså möjlighet att höja välfärden genom efterfrågestimulerande åtgärder. När skärningen mellan Lönerreglering, "Rätt" utbud och Efterfrågan nått den optimala mängden arbetade timmar kan man inte längre höja välfärden med efterfrågestimulerande åtgärder.

I praktiken är det svårt att säga hur stor del av arbetslösheten som beror på att utbudet är för stort och hur stor del som beror på lönerregleringen eller om det finns någon annan bakomliggande förklaring.

6.1.3 Hushållsproduktionsteorin

Begreppet hushåll används ofta som en självklar enhetlig aktör, men ett hushåll kan utgöras av flera individer med olika produktivitet och preferenser. Detta problematiseras inom ramen för den s.k. hushållsproduktionsteorin. Att konsumera är en aktivitet och aktiviteter tar tid och eftersom tiden är begränsad tvingas hushållen välja mellan olika aktiviteter. Tidsåtgången utgör därför en kostnad för konsumtion. Detta utgör grunden för hushållsproduktionsteorin. Hushållets konsumtionsbeslut inkluderar beslut

om hur den sammanlagda tiden skall fördelas mellan olika aktiviteter, så som marknadsarbete och hemarbete, samt beslut om vem i hushållet som skall göra vad. Gary Beckers artikel "A Theory of the Allocation of time" från 1965 brukar betraktas som startpunkten för hushållsproduktionsteorin. I sin artikel presenterar Becker en modell för tidsallokering där han utgår från att hushållens nytta av en inköpt vara beror på tidsåtgången som förknippas med konsumtionen av varan.

Att tid uppmärksammats som ekonomisk resurs har lett till empiriska studier av tidsanvändningsmönster på liknande sätt som inköpsmönster tidigare studerats.²

Analyserna utgår vanligen från en modell av hushållet med två vuxna individer och perfekt utbytbarhet mellan hemarbete och marknadsarbete. Hushållets två vuxna individer betraktas som produktiva enheter som tillsammans fattar beslut om hur hushållets resurser skall användas. Beslut om vem som ska utföra hemarbete och vem som ska marknadsarbete samt hur mycket avgörs gemensamt med utgångspunkt från respektive individs produktivitet. Man skulle lite tillspetsat kunna säga att den med högst produktivitet i marknadsarbete, dvs. högst lön ska specialisera sig på marknadsarbetet medan den andra parten som därmed har en komparativ fördel i hemarbete ska specialisera sig på det. Den lön marknadsarbetet genererar finansierar varor som tillsammans med hemarbete genererar nyttigheter till hushållet. Grundtanken är densamma som inom den klassiska handelsteorin, att komparativa fördelar gör att man genom specialisering och handel kan öka den sammanlagda välfärden.³

I en senare version av Beckers modell utvidgade Michael och Becker 1973 modellen till att även omfatta variabler som beskriver hushållet och omgivningen, som t.ex. utbildning, transaktionskostnader och infrastruktur.⁴ Ett exempel på en sådan studie presenterades av Flood 1985.⁵ Flood studerade effekten på tidsanvändningen i hemmet av att det finns barn i hushållet, antal individer i hushållet och ekonomiska förutsättningar. Huvudresultatet av studien är att männens tid i hemarbete inte påverkades av att det finns barn i

² Som till exempel SCBs Tidsanvändningsundersökning, som presenteras i kapitel 5.

³ Den klassiska handelsteorin formaliserades av David Ricardo och publicerades i boken *Principles of Political Economy and Taxation* i början av 1800-talet.

⁴ Michael, R.T. och Becker, G.S. (1973), *On the New Theory of Consumer Behavior*, *The Swedish Journal of Economics*, vol 75.

⁵ Flood, L. (1985), *Time Allocation in Market and Non-Market Activities in Swedish Households*. Research Report 1983:7, Department of Statistics, University of Gothenburg.

hushållet eller av antalet individer i hushållet medan kvinnans gör det. Kvinnans hemarbete ökade också med mannens inkomst men inte vice versa.

Hushållsproduktionsteorin kan vara användbar för att analysera skillnader i konsumtionsmönster och produktionsmönster mellan olika hushåll men även mellan olika länder. Den kan alltså hjälpa till att förklara ekonomiska förhållanden som t.ex. varför storleken på olika näringsgrenar skiljer sig åt mellan olika länder eller skillnader i kvinnors förvärvsarbete och efterfrågan på arbetsintensiva varor och tjänster.

Kvinnornas benägenhet att specialisera sig på hemarbete har minskat över tid vilket enligt Pålsson 2004 kan förklaras med hjälp av hushållsproduktionsteorin.⁶ Eftersom det svenska skattesystemet med viss progressivitet beskattar individen och inte hushållet blir nettoinkomsten från två mindre bruttoinkomster högre än nettoinkomsten från en enda dubbelt så stor bruttoinkomst.

6.1.4 Transaktionskostnadsteorin

Transaktionskostnader är de kostnader utöver själva priset som är förknippade med att genomföra en transaktion. Transaktionskostnader kan utgöras av t.ex. kostnader för att hitta en potentiell köpare/säljare eller kostnader för att upprätta ett kontrakt. Höga transaktionskostnader kan resultera i att transaktionen inte genomförs och att det potentiella värdet av en transaktion går förlorat. Om valet står mellan att producera varan eller tjänsten internt eller köpa den på marknaden kan höga transaktionskostnader leda till att man väljer att producera själv. Att organisera verksamhet inom ett företag är å andra sidan förknippat med kostnader för att administrera och övervaka verksamheten. Om transaktionskostnaderna överstiger kostnaderna för att organisera verksamheten inom företaget kan det leda till så kallad vertikal integration. Vertikal integration innebär att delar av produktionsprocessen som skulle kunna hanteras av externa underleverantörer integreras inom det egna företaget. På liknande sätt kan ett hushåll välja att tillverka en viss nytthet i stället för att köpa den på marknaden. Transak-

⁶ För en utförlig diskussion se Pålsson, A.-M. (2004), Skatteklilar på hushållsnära tjänster, i Karlson, Nils, Dan Johansson and Richard Johnsson (eds.) Skatter och värdighet, pages 201–237, Ratio.

tionskostnader har alltså betydelse för valet mellan att köpa tjänster på marknaden eller producera dem inom hushållet.

Även skatter påverkar valet mellan att köpa eller producera själv genom att skatter styr i riktning mot hemproduktion och bort från marknadsproduktion. Men i vilken utsträckning hade hushållstjänster handlats på marknaden om denna styrning inte fanns? I en artikel från 1985 analyserar Pollak detta med hjälp av transaktionskostnadsteorin.⁷⁸ Han identifierar fyra skäl för att producera inom hushållet istället för att köpa tjänsten på marknaden; incitament, övervakning, altruism och lojalitet. Med incitament menar han att eftersom alla i hushållet har en fordran på familjens samlade resurser har alla skäl uppföra sig och bidra till familjens välfärd. Med övervakning menar Pollak att eftersom arbetet sker inom en familj är det lätt att kontrollera varandra. Altruism menar han gagnar hushållet genom att det minimerar risken för egoistiska beteenden som skulle kunna minska hushållets totala välfärd. Lojalitet gör dessutom att individerna inom hushållet anstränger sig för hushållets skull utan krav på egen vinning.

Utöver de fyra skälen lyfter Pollak fram *joint production* som ett skäl för hushållen att själva utföra tjänster. Vilket betyder att vinsten av de stordriftsfördelar som exempelvis barnomsorg innebär ska vägas mot vinsten av att hemproducerad barnomsorg kan kombineras med annan produktion.

Men Pollack pekar även på fyra omständigheter som talar mot att hushållet är den optimala enheten för produktion. Konflikter inom hushållet kan sänka produktiviteten. Effektiviteten av hemarbete kan vara låg eftersom man tenderar att vara mer tolerant inom hushållet än mot en utomstående. Hushållens begränsningar kan även leda till att eventuella stordriftsfördelar inte kan utnyttjas. Hushållets samlade förmågor kan också begränsa fördelarna av att utföra arbete inom hemmet.

⁷ Pollak, R. A., (1985), A Transaction Cost Approach to Families and Households, *Journal of Economic Literature*, vol 23, pp 581–608.

⁸ Transaktionskostnadsteorin bygger på arbeten av Ronald Coase (1937) och Oliver Williamson (1975, 1979 och 1981). För en mer aktuell översikt av transaktionskostnadsteorin, se Carlton & Perloff (1999).

6.2 Effekter på den varaktiga sysselsättningen

I utredningens uppdrag ingår att utvärdera förväntade effekter av sänkt mervärdesskatt på vissa tjänster på den varaktiga sysselsättningen. Positiva effekter på varaktig sysselsättning behöver inte betyda att åtgärden är samhällsekonomiskt effektiv. Effekter på den samhällsekonomiska effektiviteten diskuteras ovan i avsnitt 6.1.

Teoretiskt sett kan sänkt mervärdesskatt påverka den varaktiga sysselsättningen genom tre effekter. De tre effekterna är;

- att personer som redan befinner sig i arbetskraften ökar sitt arbetsutbud (en effekt på arbetsutbudet),
- att personer som tidigare arbetat på den svarta arbetsmarknaden istället bjuder ut sitt arbete på den vita arbetsmarknaden (en effekt på arbetsutbudet), och
- att efterfrågan på arbetskraft ökar inom den specifika branschen (en effekt på arbetskraftsefterfrågan).

Hur betydande respektive effekt blir vid sänkt mervärdesskatt beror på förhållandena på de aktuella marknaderna. I detta avsnitt redogörs för de tre effekterna och vilka förhållanden som ska vara uppfyllda för att effekterna ska kunna förväntas bli betydande. Inledningsvis diskuteras egenpriselasticiteter och övervältring på pris på lång sikt av sänkt mervärdesskatt. Detta är centrala begrepp vid utvärdering av sysselsättningseffekterna.

6.2.1 Egenpriselasticiteter

En förutsättning för att kunna beräkna sysselsättningseffekter av sänkt mervärdesskatt är att man vet hur hushållens konsumtion förändras när priset på varan eller tjänsten förändras. Dessa beteendeförändringar mäts med hjälp av elasticiteter. Priselasticiteter mäter hur känslig efterfrågan är för prisförändringar. Korselasticitet mäter hur mycket efterfrågan på en vara påverkas av en prisetförändring på en annan vara. Är varorna substitut, som t.ex. kaffe och te, är deras korspriselasticitet positiv medan om de är komplement, som t.ex. te och socker, är deras korspriselasticitet negativ. Det finns inte mycket empiri när det gäller elasticiteterna på frisörtjänster och mindre reparationer av skor, lädervaror, cyklar,

kläder och hushållslinne. I detta avsnitt presenteras tillgängliga elasticiteter.

Assarsson har beräknat de kompenserade egenpriselasticiteterna för efterfrågan på tjänster i Sverige i en rapport till Tjänstebeskattningsutredningen 1997.⁹ Okompenserade egenpriselasticiteter mäter två effekter på den privata konsumtionen vid en prisförändring. Dels uppstår en inkomsteffekt som beror på att hushållens realinkomst ökar när priset sjunker, dels uppstår en substitutionseffekt som beror på att relativpriserna förändras. Den sammantagna effekten av en prissänkning, inkomsteffekt plus substitutionseffekt, fångas av den s.k. okompenserade egenpriselasticiteten. Ibland vill man endast mäta substitutionseffekten på konsumtionen till följd av prishöjningen. Detta kan vara aktuellt om man tänker sig att konsumenten får en inkomstkompensation för realinkomstminskningen som prishöjningen medför. Denna effekt mäts med s.k. kompenserade priselasticiteter. Eftersom utredningen ska lämna förslag till finansiering av en eventuell sänkning av mervärdesskatten är det den kompenserade egenpriselasticiteten som är av intresse.

Assarssons beräkningar bygger på data kring privat konsumtion från nationalräkenskaperna för perioderna 1963–1996 och 1995–1996. I rapporten delar Assarsson upp den privata konsumtionen i ett antal grupper med varor och tjänster. I de grupper med tjänster där man hittar de tjänster som är aktuella för en eventuell mervärdesskattesänkning ingår ett flertal andra tjänster vilket gör elasticiteterna oprecisa och osäkra att använda för de tjänster som är av intresse. Assarsson har skattat egenpriselasticiteten för en grupp tjänster som han kallar för *Reparationer* för två olika tidperioder. I denna grupp finns mindre reparationer av kläder och skor men även en mängd andra tjänster såsom hyresgästers reparationskostnader. Egenpriselasticiteten för *Reparationer* för perioden 1963–1996 var -0,913 medan egenpriselasticiteten för reparationer för perioden 1995–1996 var -0,895.

I den grupp där hår- och skönhetsvård ingår, ingår exempelvis även flyttning och köpta hushållstjänster (kemtvätt m.m.). Denna grupp kallar Assarsson *Övriga tjänster*. Den kompenserade egenpriselasticiteten för *Övriga tjänster* beräknades för perioden 1963–1996 till -0,442 och för perioden 1995–1996 till -0,163. Tjänsten cykelreparationer nämns inte uttryckligen i Assarssons rapport

⁹ SOU 1997:17, Betänkande av Tjänstebeskattningsutredningen, Skatter, tjänster och sysselsättning.

men ingår sannolikt i gruppen *Diverse tjänster* i en mindre undergrupp som benämns *Reparation, drift och underhåll av fritidsvaror*. I Diverse tjänster ingår en mängd olika tjänster såsom resebyrå-tjänster, utrikes charter, bank- och försäkringstjänster, andra finansiella tjänster, patientavgifter för sjukvård och tandvård m.m. Den kompenserade egenpriselasticiteten för huvudgruppen Diverse tjänster har beräknats till -0,529 för perioden 1963–1996 och till 0,588 för perioden 1995–1996.

I en artikel av Hultkrantz och Nordström från 1995 presenteras beräkningar av den kortsiktiga okompenserade egenpriselasticiteten för ett flertal tjänster.¹⁰ Deras beräkningar bygger på kvartalsdata fr.o.m 1980. Egenpriselasticiteten för frisörtjänster beräknades till -0,69 och egenpriselasticiteten för reparationer av skor och kläder beräknades till -1,09. Om inkomsteffekten tas bort får vi den kompenserade priselasticiteten som är något lägre.

Copenhagen Economics (2007) beräknar den okompenserade direkta priselasticiteten för hushållsnära tjänster till -0,9.¹¹ Inom gruppen hushållsnära tjänster ingår frisörtjänster och mindre reparationer av skor, cyklar, kläder och hushållslinne samt en mängd andra tjänster. Det framgår inte i Copenhagen Economics rapport vad inkomstelasticiteten uppgår till. Om man antar att den befinner sig inom intervallet 1–2 kan den kompenserade priselasticiteten beräknas uppgå till någonstans mellan -0,85- -0,8.

Egenpriselasticiteten för dessa tjänster är relativt hög. Teoretiskt sett, ur effektivitetssynvinkel, kan det därför vara motiverat att beskatta dessa tjänster relativt högt. Men dessa egenpriselasticiteter är skattade för mer än 10 år sedan. Vid en jämförelse av resultaten i Tidsanvändningsundersökningen från år 2010/2011 och år 1990/1991 framgår att kvinnor har minskat sin tid för hemarbete med 20 procent på 20 år.¹² Män lägger ungefär lika mycket tid på hemarbete som de gjorde för 20 år sedan. Att den sammanlagda tiden som ägnas åt hemarbete minskar innebär troligen att man även ägnar mindre tid i hemmet åt att utföra hårvård och mindre reparationer. Det har sannolikt även skett en förändring kring vad vi reparerar i hemmen idag och vad vi reparerade i hemmen för mer än tio år sedan. I Assarsson (1997) beräknas den kompenserade korspriselasticiteten

¹⁰ Hultkrantz, L. och Nordström, J. (1995), Efterfrågan på enkla tjänster, Ekonomisk Debatt, årg 23, nr 7, s 527–536.

¹¹ I gruppen hushållsnära tjänster ingår en mängd tjänster såsom; tvättning, reparation och uthyrning av kläder, underhåll och reparation av personliga transportmedel, reparation och uthyrning av skor, hårvårdssalonger samt övriga skönhetsalonger.

¹² Tidsanvändningsundersökningen, 1990/1991 och 2010/2011, SCB.

mellan gruppen *Reparationer*, som innehåller bl.a. reparationer av kläder och skor, och varan Kläder och skor till 0,0097. Detta innebär att varorna var mycket svaga substitut, dvs. när priset steg på reparationer (av kläder och skor) så steg efterfrågan endast mycket lite på varorna kläder och skor.

Nyare skattningar av egenpriselasticiteter på de tjänster utredningen tittar närmare på saknas i litteraturen. De relevanta elasticiteter som Assarsson skattat för perioderna 1963–1996 och 1995–1996, som beskrivs ovan, tyder på en sjunkande trend och utredningen gör bedömningen att elasticiteterna för dessa tjänster har fortsatt att sjunka vilket gör dem till relativt oelastiska tjänster. För en djupare analys av elasticiteten för respektive tjänst, se vidare avsnitt 7.1.1 och 8.1.1.

Enligt ett resultat från Kleven behöver inte egenpriselasticiteterna vara kända för att man effektivt ska kunna differentiera den indirekta beskattningen.¹³ Kleven visar att eftersom vi inte kan beskatta fritid, men varor och tjänster, kan vi indirekt beskatta fritid genom att beskatta varor och tjänster som vi konsumerar på vår fritid högre. Enligt Kleven bör då exempelvis biobiljetter beskattas högt. Detta innebär även att varor och tjänster som inte tar tid från hushållet, eller kanske t.o.m. sparar hushållets tid bör beskattas lägre. Detta resonemang innebär att man inte behöver känna till varors och tjänsters elasticitet utan det räcker att känna till hur mycket tid respektive vara eller tjänst tar i anspråk för hushållet.

6.2.2 Övervältring på pris på lång sikt

För att kunna utvärdera sysselsättningseffekten av en skattesatsförändring behövs en bedömning av hur mycket priset kommer att påverkas. I utredningens uppdrag ingår att utvärdera den långsiktiga sysselsättningseffekten, vilket innebär att det är övervältringen på priset på lång sikt som är av intresse. Med lång sikt avses den tid det tar för marknaden att nå en ny jämvikt.

I utredningen antas att det råder perfekt konkurrens på marknaderna för de aktuella tjänsterna och att marknaderna befinner sig i en långsiktig jämvikt. Vidare antas att vid budgetneutrala mervärdesskatteförändringar ändras endast varornas relativpriser utan

¹³ Kleven, H.J. (2004), Optimum taxation and the allocation of time, *Journal of Public Economics*, 88, pp 245–557.

att den totala efterfrågan i ekonomin påverkas. Påverkas inte den totala efterfrågan i ekonomin påverkas inte heller kostnaden för produktionsfaktorerna.

När det råder perfekt konkurrens på en marknad och företagen vinstmaximerar säger nationalekonomisk teori att en långsiktig jämvikt råder först då företagen använder den produktionsteknologi som ger den lägsta genomsnittliga produktionskostnaden, vilket betyder att alla stordriftsfördelar utnyttjats.

Det räcker dock inte att alla företag vinstmaximerar med en given produktionsteknologi för att jämvikten ska vara långsiktig. Antalet företag inom en specifik bransch måste också vara sådant att vinsten varken blir högre eller lägre än rådande kapitalavkastningskrav. Om det finns för många företag på marknaden gör de långsiktiga förluster och en del företag kommer då att slås ut. Då minskar utbudet på marknaden vilket innebär att konsumentpriserna stiger. När antalet företag är exakt så många att jämvikt råder mellan utbud och efterfrågan är konsumentpriset lika med genomsnittskostnaden. I den punkten sammanfaller företagets marginalkostnad med marginalintäkten, dvs. priset och marknaden är i en långsiktig jämvikt. Om man antar att kostnaderna för de produktionsfaktorer som företagen använder inte påverkas av antalet företag på marknaden kommer marknads utbudskurva för den producerade varan eller tjänsten att vara horisontell. En mervärdesskatteförändring innebär att denna horisontella utbudskurva skiftar, eller parallellförskjuts, nedåt (om mervärdesskatten sänks) eller uppåt (om mervärdesskatten höjs).

Anta nu att marknaden för en tjänst befinner sig i en långsiktig jämvikt när en mervärdesskattesänkning genomförs. Initialt förväntas konsumentpriset sjunka, till följd av att utbudskurvan skiftar eller parallellförskjuts nedåt, men inte med så mycket att det motsvarar hela mervärdesskattesänkningen. Detta resulterar i högre marginalintäkter för företagen som på kort sikt ökar sin produktion och sin vinst. Nya företag lockas in på marknaden och priset sjunker, tills hela mervärdesskattesänkningen övervältrats på konsumentpriset och företagen åter producerar där genomsnittskostnaden är lika med marginalkostnaden som är lika med konsumentpriset. En ny långsiktig jämvikt har nåtts med en större total kvantitet och ett konsumentpris som sjunkit med lika mycket som mervärdesskattesänkningen.

Vid den nya långsiktiga jämvikten har marknadspriset förändrats motsvarande mervärdesskatteförändringen medan företagets kost-

nader för produktionsfaktorerna fortfarande är desamma. De enskilda företagen producerar samma kvantitet som innan mervärdesskatteförändringen men marknadens nya jämviktskvantitet är större eftersom antalet företag på marknaden har ökat.

Givet att kostnaden för produktionsfaktorerna inte påverkas av en mervärdesskatteförändring kommer en mervärdesskatteförändring på lång sikt att leda till full övervältring på konsumentpriserna.

6.2.3 Minskat hemarbete – en effekt på arbetsutbudet

Skatter kan påverka arbetsutbudet på flera sätt. Ett sätt är genom att arbetskraften till följd av en skatt drivs från marknadsarbete mot obeskattat hemarbete. Genom att hushållen vid en skattesänkning ersätter en del av det obeskattade hemarbetet med tjänster köpta på marknaden kan de öka sitt arbetsmarknadsdeltagande. Denna effekt kan leda till ökat antal arbetade timmar i ekonomin.

För att denna arbetsutbudseffekt ska bli betydande krävs att vissa förutsättningar är uppfyllda. Bland annat måste det finnas potential för en omfördelning av tid från hemarbete till marknadsarbete genom att hushållen ägnar tid i hemmen på att utföra den aktuella tjänsten. Dessutom krävs att tid frigörs i hemmen när hushållet köper tjänsten på marknaden istället för att själv producera den i hemmet. Ser man till exempelvis frisörtjänster är det inte självklart att det tar mindre tid att gå till frisören än att klippa sig i hemmet. Ytterligare en förutsättning som krävs för att få en effekt på arbetsutbudet är att hushållen väljer att ägna den frigjorda tiden åt att öka sitt marknadsarbete och inte till att öka sin fritid.

Copenhagen Economics (2007), se avsnitt 6.5, empiriska resultat visar på ett signifikant ökat arbetsutbud till följd av minskat hemarbete vid sänkt mervärdesskatt på vissa arbetsintensiva tjänster, däribland mindre reparationer och frisörtjänster, i länder med förutsättningar motsvarande Sveriges. Detta tyder på att givet att hemarbetet minskar kommer svenskarna att öka sitt marknadsarbete.

Den långsiktiga effekten på arbetsmarknaden av ökat arbetsutbud bestäms av efterfrågan på arbetskraft som i sin tur styrs av avkastningen på den internationella kapitalmarknaden. För att efterfrågan på arbetskraft ska kunna härledas från avkastningen på den internationella kapitalmarknaden ska tre villkor vara

uppfyllda; konstant skalavkastning i produktionen, kapitalägarna ser kapital i olika länder som perfekta substitut och varor och tjänster som produceras i olika länder är perfekta substitut. Om dessa villkor är uppfyllda är den långsiktiga efterfrågan på arbetskraft helt horisontell och lönenivån på mycket lång sikt bestäms av den internationella kapitalavkastningen. Men det finns både intuitiva och teoretiska skäl att tro att den långsiktiga efterfrågan på arbetskraft har negativ lutning. Ju mindre lutning efterfrågan på arbetskraft har desto större effekt kan det ökade utbudet på arbetskraft förväntas ha på lönen och desto mindre blir den förväntade effekten på sysselsättningen. För en mer utförlig redogörelse av denna effekt, se SOU 2011:24, s. 71. Vid så små effekter på utbudet av arbetskraft som det är fråga om vid sänkt mervärdesskatt på vissa tjänster blir effekten på lönen marginell.

6.2.4 Minskat svartarbete – en effekt på arbetsutbudet

En sänkning av mervärdesskatten kan även påverka arbetsutbudet genom att det leder till en förändring av hushållens fördelning mellan köpta vita hushållsnära tjänster och köpta svarta hushållsnära tjänster. För att denna effekt ska bli betydande krävs att de vita tjänsterna konkurrerar direkt med de svarta tjänsterna så att det sker en relativprisförändring mellan de vita och de svarta tjänsterna på marknaden. Efterfrågan på svarta tjänster minskar då medan efterfrågan på vita tjänster ökar. Arbetsutbudet ökar därmed med den arbetskraft som går från svart till vitt arbete. Detta innebär att den vita sektorn ökar på bekostnad av den svarta sektorn.

Betydelsen av denna effekt beror på hur den svarta respektive den vita marknaden för tjänsten ser ut. Enligt Christiansen (2010) ser marknaderna för de aktuella tjänsterna ofta sådana ut att många företag tillhandahåller både vita och svarta tjänster blandat vilket innebär att helt svarta företag inte konkurrerar direkt med vita företag.¹⁴ Christiansen menar att under dessa förhållanden leder en mervärdesskattesänkning på vissa arbetsintensiva tjänster snarare till en expansion av både den vita och den svarta sektorn.

¹⁴ Bilaga till SOU 2011:24, Delbetänkande av utredningen om sänkt moms på vissa tjänster.

6.2.5 Ökad efterfrågan på arbetskraft

En effekt av sänkt mervärdesskatt på den varaktiga sysselsättningen kommer av att efterfrågan ökar på tjänsten vilket leder till ökad efterfrågan på arbetskraft inom branschen.

För att denna effekt ska öka den varaktiga sysselsättningen netto i hela ekonomin krävs att det förekommer dålig matchning mellan utbud och efterfrågan inom branschen. Gör det inte det motsvaras sysselsättningsökningen inom branschen av fallande sysselsättning i andra branscher. Det krävs dessutom att efterfrågan på tjänsten är elastisk för att de varaktiga sysselsättningseffekterna ska förväntas bli betydande.

Hur stora sysselsättningseffekterna blir vid ökad efterfrågan på arbetskraft beror på förutsättningarna på marknaden. Ohlsson (1997) delar in de förutsättningar som ska vara uppfyllda för att man ska få maximal effekt på sysselsättningen i fyra s.k. faktorer.¹⁵ För det första krävs att ingen övervältring sker på de priser som producenterna betalar för insatsvaror, vilket är detsamma som full övervältring på den ersättning som producenten får, dvs. skatteincidensen ligger helt på konsumenterna. Skatteförändringen måste med andra ord slå igenom helt på konsumentpriset medan priserna för producenterna är oförändrade. För det andra får det inte ske någon övervältring på lönerna hos de anställda inom branscherna för de hushållsnära tjänsterna. Med ett antagande om att netto-reallönen för lågutbildade är stel, t.ex. på grund av bindande minimilöner, kan företagen öka sin efterfrågan på arbetskraft utan att driva upp lönerna. För maximal sysselsättnings effekt skulle det krävas att alla inom branschen var lågutbildade vilket dock inte är sannolikt då det inom de flesta branscher finns arbetskraft med olika utbildningsnivåer om än i olika stor mängd. Den tredje faktorn för maximal sysselsättningsökning är att företagets produktionsteknik är sådan att det endast behövs lågutbildad arbetskraft för att producera den hushållsnära tjänsten. Ohlssons fjärde faktor för att få en maximal sysselsättningsökning handlar om hur lägre skatt på hushållsnära tjänster påverkar efterfrågan på andra varor och tjänster samt hur utbudet av arbetskraft påverkas, se vidare avsnitt 6.2.3 för effekten på arbetsutbudet.

Om den sänkta mervärdesskatten leder till ett ökat utbud av marknadsarbete kan efterfrågan på andra varor och tjänster bli

¹⁵ Ohlsson, H. (1997), Reformerad beskattning av hushållstjänster, Bilaga till SOU 1997:17, Betänkande av Tjänstebeskattningsutredningen, Skatter, tjänster och sysselsättning.

oförändrad eftersom ett ökat marknadsdeltagande ökar hushållens inkomster. Ökningen av den varaktiga sysselsättningen inom branschen för den hushållsnära tjänsten kommer då inte motverkas av varaktiga sysselsättningsminskningar i andra branscher. Om marknadsdeltagandet inte ökar i ekonomin till följd av sänkt mervärdesskatt på den hushållsnära tjänsten kan nettoökningen av den varaktiga sysselsättningen i hela ekonomin bli lägre än ökningen i varaktig sysselsättning inom den hushållsnära branschen. Dessutom framhåller Ohlsson att finansieringen av en skattesänkning är av betydelse för sysselsättningsökningen, när hänsyn tas till finansieringen minskar den positiva effekten på sysselsättningen.

För en djupare genomgång om arbetsmarknadens funktionssätt och hur arbetslöshet uppkommer, se delbetänkande SOU 2011:24 avsnitt 6.1.3. I delbetänkandet diskuteras effekterna på arbetsmarknaden av höga minimilöner och hur en ökad efterfrågan på arbetskraft påverkar sysselsättningen.

6.2.6 Det totala konsumtionsutrymmet

Utredningen antar genomgående att det totala konsumtionsutrymmet skulle vara oförändrat vid en sänkning av mervärdesskatten. En skattesänkning kan antingen finansieras genom en höjning av någon annan skatt eller genom att använda befintligt reformutrymme. Om en annan skatt höjs är det uppenbart att konsumtionsutrymmet minskar på annat håll i ekonomin. Konsumtionsutrymmet minskar dock även på annat håll i ekonomin när befintligt reformutrymme används eftersom reformutrymmet hade kunnat användas till att exempelvis sänka en annan skatt. Alternativkostnaden av åtgärden blir då en utebliven sänkning av en annan skatt och konsumtionsutrymmet förblir därmed oförändrat. Ett annat alternativ är att finansiera en skattesänkning genom att minska de offentliga utgifterna. Det skulle också få en motverkande effekt på det totala konsumtionsutrymmet eftersom det totala konsumtionsutrymmet består av både offentlig och privat konsumtion.

Att sänka skatten innebär alltså inte att det totala konsumtionsutrymmet ökar eftersom det sker minskningar av konsumtionsutrymmet i andra delar av ekonomin. Om en förändrad skattesatsstruktur däremot leder till positiva sysselsättningseffekter

och ökad produktivitet kan en åtgärd leda till ökat konsumtionsutrymme genom en mer optimal beskattning.

6.3 Effekter för företag och myndigheter

Att införa en lägre mervärdesskattesats kan leda till att företag får fler skattesatser att hantera. I detta avsnitt presenteras resultaten av de mätningar som tidigare gjorts av företagens kostnader till följd av differentierade mervärdesskattesatser, dels Tillväxtverkets mätning av s.k. administrativa kostnader, dels Skatteverkets mätning av s.k. fullgörandekostnader.

6.3.1 Administrativa kostnader

Mätningar av årliga administrativa kostnader till följd av olika regelverk görs av Tillväxtverket enligt den s.k. Standardkostnadsmodellen som är en internationellt erkänd metod. Resultatet redovisas i Malindatabasen. De senaste mätningarna avser år 2009. Med administrativ kostnad avses företagens kostnader för att upprätta, lagra och överföra information eller uppgifter som föranletts av krav i lagar, förordningar och myndigheters föreskrifter eller anvisningar i allmänna råd. Mervärdesskattelagen (1994:200) är en av de författningar som ger upphov till störst administrativa kostnader för företagen inom skatteområdet, kostnaden uppgår till 2,3 miljarder kronor.¹⁶ Inom mervärdesskattelagen är det för företagen dyraste informationskravet, med en kostnad på 1 miljard kronor, att avdragsrätten för ingående skatt ska styrkas med faktura. Näst störst kostnad uppkommer till följd av reglerna om omvänd skattskyldighet för byggtjänster med en kostnad på 0,5 miljarder kronor. Därefter kommer hanteringen av två mervärdesskattesatser med en kostnad på 0,4 miljarder kronor.

¹⁶ Endast Lag (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter ger upphov till en högre kostnad.

6.3.2 Fullgörandekostnader

Företagens kostnader för att fullgöra sina skyldigheter enligt mervärdesskattelagen har även undersökts av Skatteverket under hösten 2005.¹⁷ Med fullgörandekostnader avser Skatteverket alla kostnader som uppstår i samband med att företagen fullgör sina skyldigheter enligt gällande skattelagstiftning och skatteadministrativa rutiner. Skatteverket tar i sin beräkning av fullgörandekostnader hänsyn till fler moment som aktualiseras i samband med redovisning och betalning av skatt än vad Tillväxtverket gör i sina beräkningar av de administrativa kostnaderna.

Skatteverket kom fram till att fullgörandekostnaderna för mervärdesskatten uppgick till 6,3 miljarder kronor vilket motsvarar cirka 3 procent av mervärdesskatteinkomsterna. Beloppet 6,3 miljarder kronor är avsevärt högre än vad som följer av Tillväxtverkets mätningar, som resulterade i totala administrativa kostnader på 2,3 miljarder kronor.

Företagens kostnader för att hantera flera mervärdesskattesatser beräknades av Skatteverket till cirka 0,5 miljarder kronor. Denna kostnad ligger ganska nära Tillväxtverkets mätning av de administrativa kostnaderna för att hantera två mervärdesskattesatser om 0,4 miljarder kronor.

Enligt Skatteverket är fullgörandekostnaderna kraftigt regressiva. Det innebär att de slår hårdare mot små företag än stora företag.

När det gäller myndigheternas administrativa kostnader för mervärdesskatten har det, enligt den uppföljning som gjordes av 1990–1991 års skattereform, uppskattats att företagens fullgörandekostnader för mervärdesskatten var fyra gånger så stora som de administrativa kostnaderna för myndigheterna.¹⁸

6.4 Erfarenheter från andra länder

Den 1 juli 2011 tillämpade Luxemburg, Nederländerna, Grekland, Malta, Polen, Finland, Irland och Slovenien reducerad skattesats på mindre reparationer av cyklar, skor och lädervaror, kläder och

¹⁷ Skatteverkets rapport 2006:3, Krånglig moms – en företagsbroms, Om företagens fullgörandekostnader för moms.

¹⁸ Malmer, Persson och Tengblad, (1994), Århundradets skattereform: Effekter på skattesystemets driftskostnader, skatteplanering och skattefusk, Uppföljning av skattereformen 1990–1991, Del 1 s. 224.

hushållslinne.¹⁹ På frisörverksamhet tillämpade Finland, Luxemburg, Nederländerna, Polen, Irland, Spanien och Slovenien reducerad skattesats den 1 juli 2011. I tabell 6.1 nedan presenteras normalskattesatserna samt reducerade skattesatser i de länder som valt att tillämpa reducerad skattesats på någon eller några av de aktuella tjänsterna. I tabellen anges förändringarna i skattesatserna sedan 2007 inom parentes.

Tabell 6.1 Normalskattesats och reducerade skattesatser för länder med reducerad mervärdesskatt på frisörtjänster och/eller mindre reparationer

Medlemsstat	Skattesats 2011 (2007)	Reducerade
Grekland	23 (+4)	6,5 13 (+1 +2)
Polen	23 (+1)	5 8 (+1)
Finland	23 (+1)	9 13 (+1 +1)
Irland	21	13,5
Slovenien	20	8,5
Nederländerna	19	6
Spanien	18 (+2)	8
Malta	18	5
Luxemburg	15	6 12

Nedan följer en sammanställning av resultaten från tillgängliga utvärderingar av skattesatssänkningarna. För en mer utförlig genomgång, se avsnitt 2.1.

6.4.1 Reducerad skattesats för frisörtjänster

I Finland, Luxemburg, Nederländerna, Polen, Irland, Spanien och Slovenien tillämpas reducerad mervärdesskatt på frisörtjänster.²⁰

Någon utvärdering av konsekvenserna av sänkt mervärdesskatt på frisörtjänster har inte gjorts i Luxemburg, Nederländerna, Irland, Spanien eller Slovenien. Däremot har Finland och Polen analyserat konsekvenserna och resultaten från deras utvärderingar presenteras nedan.

¹⁹ Även Belgien har tillämpat reducerad mervärdesskatt på en del mindre reparationer men höjde till normalskattesatsen igen den 1 juli 2011.

²⁰ Även Litauen hade reducerad skattesats på frisörtjänster mellan juli 2006 och december 2008. De reducerade skattesatserna på arbetsintensiva tjänster togs bort i Litauen av budgetsaneringsskäl och effekterna av dem har inte utvärderats.

Reducerad skattesats på frisörtjänster i Finland

Finland deltog i det s.k. lågmomsförsöket och reducerade mervärdesskatten på frisörtjänster från 22 till 8 procent i januari 2007. Bestämmelserna i Finland om reducerad skattesats på frisörtjänster är tidsbegränsade och löper ut den 31 december 2011.^{21,22} Tuomas Kosonen på Finska statens ekonomiska forskningsinstitut (VATT) har studerat den kortsiktiga övervältringen av mervärdesskattesänkningen till försäljningspriset samt effekten på efterfrågan av frisörtjänster.²³

För att mäta övervältringen till försäljningspriset har Kosonen gjort en s.k. ”difference in differences” analys. Som kontrollgrupp används skönhetsalonger, spa och massageställen eftersom mervärdesskatten inte sänktes på dessa tjänster. Data för perioden 2002–2008 har använts, vilket betyder att endast kortsiktiga effekter på priser och efterfrågan har studerats. Kosonen studerar samma företag före och efter mervärdesskattesänkningen vilket gör att han inte fångar upp förändringar i priser och omsättning hos nya företag.

Full övervältring på priset av en mervärdesskattesänkning från 22 till 8 procent skulle innebära en prissänkning på nästan 11,5 procent $[(1,08-1,22)/1,22]$. Resultatet av den empiriska studien var att mervärdesskattesänkningen ledde till en genomsnittlig sänkning av priset på frisörtjänster första året med 7,2 procent. Mer än hälften av företagen som studerades sänkte sina priser. Variationer i prisgenomslaget förekom även mellan olika typer av tjänster. Priset för en standardklippning på 30 minuter var den tjänst där prisgenomslaget var störst. Ytterligare ett resultat var att större företag sänkte sina priser mer än enmansföretag.

I studiens andra del studeras hur prisförändringen påverkar företagets omsättning. Resultaten tyder på en svag minskning i omsättning för berörda företag. Denna minskning förklaras enligt Kosonen av prissänkningen samt substitution mellan hög- och lågbeskattade tjänster tillhandahållna av samma företag. Den totala efterfrågan på företagets tjänster ökar alltså inte till följd av den sänkta mervärdesskatten på frisörtjänster.

²¹ Jfr Europeiska kommissionens sammanställning VAT Rates Applied in the Member States of the European Union, Situation at 1st July 2011.

²² Den 1 juli 2010 höjdes samtliga mervärdesskattesatser i Finland. Normalskattesatsen från 22 till 23 procent och de reducerade skattesatserna från 12 till 13 procent respektive 8 till 9 procent. I samband med dessa skattehöjningar sänktes mervärdesskatten för restaurang- och cateringtjänster från 23 till 13 procent.

²³ Kosonen, T. (2010), What was actually cut in the barbers VAT cut?, Government Institute for Economic Research (VATT).

Slutsatsen i studien är att sänkt mervärdesskatt på frisörtjänster är ett kostsamt och inte särskilt effektivt sätt att öka sysselsättningen genom att stimulera efterfrågan på frisörtjänster. Kosonens resultat är särskilt intressant om man avser studera hur en mervärdesskattesänkning påverkar priserna på kort sikt. Utredningens uppdrag är dock att studera de varaktiga, dvs. de långsiktiga, effekterna av en mervärdesskattesänkning.

Reducerad skattesats på frisörtjänster i Polen

I Polens svar på utredningens utskick till andra medlemsstater i EU, se avsnitt 1.4, framgick att Polen sänkte mervärdesskatten på arbetsintensiva tjänster från 22 till 7 procent den 1 oktober 2006. Enligt den utvärdering som gjorts av sänkningen, som endast inkluderar perioden 2006–2007, resulterade sänkningen inte i någon sänkning av priserna på tjänsterna. Men trots det visade den polska utvärderingen att sysselsättningen ökade i de branscher där skattesatsen sänktes.

Inom frisörbranschen ökade sysselsättningen med 6,9 procent vilket kan jämföras med den genomsnittliga sysselsättningsökningen i Polen under perioden på 4,1 procent. Resultaten tyder på att sysselsättningsökningen var större i de berörda sektorerna än på övriga arbetsmarknaden vilket enligt utvärderingen troligen förklaras av mervärdesskattesänkningen.

6.4.2 Reducerad skattesats på mindre reparationer

I Grekland, Luxemburg, Nederländerna, Polen, Finland, Irland, Slovenien och Malta tillämpar man reducerad skattesats på mindre reparationer av cyklar, skor och lädervaror, kläder och hushållslinne.²⁴ Det enda land som gjort någon utvärdering av konsekvenserna av reducerad skattesats för dessa tjänster är Polen. Enligt den polska utvärderingen, som endast inkluderar perioden 2006–2007, (sänkningen genomfördes den 1 oktober 2006), kunde inga effekter på priserna på mindre reparationer påvisas. Den polska utvärderingen visade dock att sysselsättningen ökade med 6,2 procent när det gäller reparationer av lädervaror och skor och med 10,4 procent för

²⁴ Även Belgien tillämpade reducerad mervärdesskattesats på en del mindre reparationer fram till den 1 juli 2011.

reparationer av kläder och hushållslinne. Detta kan jämföras med den genomsnittliga sysselsättningsökningen i Polen under perioden på 4,1 procent. Resultaten tyder på att sysselsättningsökningen var större i de berörda sektorerna än på övriga arbetsmarknaden vilket enligt utvärderingen troligen förklaras av mervärdesskattesänkningen.

6.5 Copenhagen Economics (2007)

På uppdrag av Europeiska kommissionen presenterade konsultbolaget Copenhagen Economics år 2007 en rapport om effekter av reducerade mervärdesskattesatser på hushållsnära tjänster. Huvudslutsatsen i Copenhagen Economics rapport är att det finns starka samhällsekonomiska skäl att göra mervärdesskatten enklare och mer enhetlig samtidigt som det under vissa förhållanden kan finnas samhällsekonomiska skäl för selektiva sänkningar av mervärdesskatten på vissa tjänster. De samhällsekonomiska skälen till selektiva sänkningar är att de minskar undanträngningen av hemarbete och svartarbete och därmed ökar den varaktiga sysselsättningen.

I sin rapport utgår Copenhagen Economics från två allmänna jämviktsmodeller. Med hjälp av modellerna kvantifieras mervärdesskattesänkningens effekter på varaktig sysselsättning och ekonomisk tillväxt. Den ena modellen mäter förändringar i olika sektorer i den formella ekonomin medan den andra mäter överföring av arbetstimmar från den informella ekonomin (hemarbete och svartarbete) till den formella ekonomin (marknadsarbete).

Copenhagen Economics finner i sin studie att det finns både teoretiska och empiriska argument för reducerad mervärdesskatt på vissa tjänster som ersätter hemarbete och har en stor andel svartarbete. Detta gäller framförallt för länder med höga skattekilar, som exempelvis Sverige. Den ökade samhällsekonomiska effektiviteten beror på att snedvridningarna minskar när antalet informellt arbetade timmar minskar och antalet formellt arbetade timmar ökar. Vid en mervärdesskattesänkning på gruppen hushållsnära tjänster och restaurangtjänster på 10 procentenheter, i nord-europeiska länder, flyttar 2,4 procentenheter av de totalt arbetade timmarna i ekonomin från hemarbete till marknadsarbete. Copenhagen Economics antar full finansiering genom en höjning av normalskattesatsen

Copenhagen Economics finner endast teoretiskt stöd för att reducerad mervärdesskatt på tjänster med en stor andel lågutbildad

arbetskraft ökar effektiviteten i ekonomin genom varaktigt högre sysselsättning för dessa grupper.

De tjänster som utredningen har i uppdrag att analysera utgör en mycket liten del av gruppen hushållsnära tjänster och restaurangtjänster som Copenhagen Economics analyserar.²⁵ Detta innebär att endast en liten del av arbetsutbudseffekten på 2,4 procentenheter till följd av sänkt mervärdesskatt med 10 procentenheter för denna grupp kan hänföras till den sänkta mervärdesskatten på de tjänster som utredningen studerar. För att vara användbart i utredningen skulle Copenhagen Economics resultat även behöva anpassas till svenska förhållanden istället för till nordeuropeiska förhållanden. Vid denna anpassning bör hänsyn tas till hur mycket tid som läggs på exempelvis mindre reparationer i andra nordeuropeiska länder jämfört med i Sverige.

De stora skillnaderna mellan gruppen tjänster som Copenhagen Economics studerar och gruppen tjänster som utredning studerar samt det förhållandet att Copenhagen Economics studie utgår från nordeuropeiska förhållanden gör att utredningen bedömer att det inte är träffsäkert att använda det empiriska resultatet i Copenhagen Economics rapport för att göra en estimering av en eventuell arbetsutbudseffekt.

²⁵ I gruppen hushållsnära tjänster ingår: Tvättning, reparation och uthyrning av kläder, underhåll och reparation av personliga transportmedel, andra tjänster relaterade till bostaden, reparation och uthyrning av skor, inhemska tjänster och hushållstjänster, hårvårdssalonger och övriga skönhetsalonger samt tjänster för underhåll och reparation av bostaden. För en mer detaljerad beskrivning av dessa grupper av tjänster se hemsidan för United Nations statistical Division där COICOP koderna beskrivs i detalj; <http://unstats.un.org/unsd/cr/registry/regcst.asp?Cl=5>. COICOP står för Classification of individual consumption according to purpose.

7 Frisörverksamhet

Utredningens bedömning: En sänkning av skattesatsen på frisörverksamhet är inte en samhällsekonomiskt effektiv åtgärd i syfte att öka den varaktiga sysselsättningen. Vidare leder en sänkning av skattesatsen på frisörverksamhet till ett mer komplicerat regelsystem med ökad administration för företag och Skatteverket som följd. Mot denna bakgrund bör skattesatsen på frisörverksamhet inte sänkas.

I detta kapitel analyseras konsekvenserna av sänkt mervärdesskatt på frisörverksamhet. Analyserna utgår ifrån de förutsättningar på frisörmarknaden som presenteras i kapitel 5 och den teori och empiri som presenteras i kapitel 6.

Kapitlet inleds med en analys av effekterna av en mervärdesskattesänkning på den varaktiga sysselsättningen och vidare diskuteras hur den samhällsekonomiska effektiviteten påverkas av åtgärden. Därefter presenteras de offentligfinansiella effekterna, fördelnings-effekterna och konsekvenserna för företag och myndigheter. Det sista avsnittet sammanfattar konsekvenserna av att sänka mervärdesskatten på frisörverksamhet.

I kapitlet redovisas också utredningens bedömning av om huruvida skattesatsen bör sänkas på frisörverksamhet.

7.1 Effekter på varaktig sysselsättning

Utredningen har i uppdrag att utvärdera förväntade effekter på den varaktiga sysselsättningen av sänkt mervärdesskatt på frisörverksamhet. Enligt ekonomisk teori kan varaktiga effekter på sysselsättningen vid sänkt mervärdesskatt på hushållsnära tjänster åstadkommas via två utbudseffekter och en efterfrågeeffekt, se avsnitt 6.2. Den första utbudseffekten beror på att hushållen ersätter en

del av det obeskattade hemarbetet med tjänster köpta på marknaden och den andra utbudseffekten beror på att hushållen ändrar fördelningen mellan köpta vita hushållsnära tjänster och köpta svarta hushållsnära tjänster. Efterfrågeeffekten uppstår till följd av ökad efterfrågan på arbetskraft inom den aktuella branschen. Hur sysselsättningen påverkas av utbudseffekterna och efterfrågeeffekten beror på förutsättningarna på marknaden. I detta avsnitt analyseras i vilken grad dessa förutsättningar är uppfyllda för frisörbranschen och vilka sysselsättningseffekter som kan förväntas. Därefter beräknas de sysselsättningseffekter som kan förväntas bli betydande.

I samtliga analyser antas att sänkt mervärdesskatt övervältras fullt ut på konsumentpriset på lång sikt. För en utförlig diskussion om övervältring, se avsnitt 6.2.2.

7.1.1 Effekter på arbetsutbudet

Enligt ekonomisk teori kan en positiv effekt på varaktig sysselsättning erhållas vid sänkt mervärdesskattesats genom att personer som redan arbetar ökar sitt arbetsutbud till följd av minskat hemarbete. Ytterligare en arbetsutbudseffekt kan uppstå när arbetskraft i den svarta sektorn övergår till att arbeta i den vita sektorn. Dessa två arbetsutbudseffekter ökar antalet arbetade timmar i ekonomin och därigenom medelarbetstiden. Detta behöver dock inte innebära att antalet sysselsatta i ekonomin ökar. För att de två effekterna på arbetsutbudet ska bli betydande krävs att vissa förutsättningar är uppfyllda.

Hemarbete ersätts av marknadsarbete

För att få en effekt på arbetsutbudet till följd av en omallokering mellan tid i hemarbete och marknadsarbete krävs dels att det frigörs tid i hushållen dels att den frigjorda tiden används till att öka marknadsarbetet och inte till att öka fritiden. För en djupare diskussion kring teorin bakom dessa förutsättningar, se avsnitt 6.2.3.

I SCBs tidsanvändningsundersökning från 2011 redovisas ingen enskild post för hårvård i hemmet eller ens hår- och kroppsvård i hemmet, se kapitel 5, tabell 5.5, utan Hårvård ingår i posten Annat

hemarbete. Kvinnor ägnar i genomsnitt ca 8 minuter per dag åt Annat hemarbete medan männen ägnar ca 7 minuter per dag åt det. Hur stor andel av dessa minuter som ägnas åt Hårvård går inte att avgöra. Eftersom Hemadministration, där bl.a. post- och bankärenden ingår, utgör den största delen av posten ägnar hushållen sannolikt mycket lite tid åt Hårvård i hemmet. Potentialen för en tidsbesparing genom omallokering av tid mellan hemarbete och marknadsarbete blir därför liten. Detta innebär att någon betydande arbetsutbudseffekt till följd av minskat hemarbete inte kan förväntas vid en mervärdesskattesänkning på frisörtjänster.

Ytterligare ett skäl till att betydande varaktiga sysselsättnings-effekter genom ökat arbetsutbud inte kan förväntas är den relativt låga egenpriselasticiteten för frisörtjänster, se vidare avsnitt 6.2.1. Egenpriselasticiteten för frisörtjänster kan dessutom enligt skattningar av Assarsson (1997) förväntas minska med tiden. Assarsson har skattat elasticiteten för en grupp tjänster som han kallar *Övriga tjänster*. I den gruppen ingår utöver hår- och skönhetsvård exempelvis även flyttning och köpta hushållstjänster (kemtvätt m.m.). Den kompenserade egenpriselasticiteten för *Övriga tjänster* beräknades för perioden 1963–1996 till -0,442 och för perioden 1995–1996 till -0,163. Låga egenpriselasticiteter innebär att konsumtionen inte ökar när priset sjunker och om inte konsumtionen ökar finns ingen potential för omallokering av tid.

Även utvecklingen av egenpriselasticiteten för restaurangtjänster har enligt skattningar av Assarsson minskat med tiden. Assarsson beräknade egenpriselasticiteten för restauranger till -1,0 med hjälp av data för perioden 1963–1996, medan egenpriselasticiteten för perioden 1980–2003 är -0,4. Utredningen gör bedömningen att det är rimligt att anta att även egenpriselasticiteten för frisörtjänster fortsatt sjunka de senaste tio åren.

Resultatet av den finska utvärderingen av sänkt mervärdesskatt på frisörtjänster, se avsnitt 6.4.1, tyder på att konsumtionen av frisörtjänster inte ökat ett år efter sänkningen. Detta indikerar att den kortsiktiga elasticiteten på frisörtjänster i Finland är låg.

Det är inte självklart att hårvård i hemmet minskar när priset på frisörtjänster sjunker och att efterfrågan på frisörtjänster ökar. Det kan vara så att de som utför hårvård i hemmen anser att en sänkning av priset med omkring tio procent inte är tillräckligt för att sluta utföra hårvård i hemmet. Att en tio-procentig sänkning sannolikt inte är tillräcklig kan illustreras med hjälp av förändringen i intjänandekravet, för en beskrivning av intjänandekravet se

avsnitt 5.3.2. De individer som har en bruttoinkomst på 500 000 kr per år måste ha en effektivitet på minst 14 procent av marknadens effektivitet för att tjäna på att utföra hårvård i hemmet. Vid en mervärdesskattesänkning från 25 till 12 procent sjunker intjänandekravet från 7 till 6,3, vilket betyder att köparen behöver tjäna 6,3 gånger så mycket brutto som säljaren får netto för att finansiera köpet. Att intjänandekravet sjunker från 7 till 6,3 betyder att en privatperson behöver ha 14 istället för 16 procent av marknadens effektivitet för att tjäna på att utföra arbetet själv. Utredningen gör bedömningen att det fortfarande är lönsamt för många att utföra arbetet själv, minskningen i hemarbete blir därför marginell vid sänkt mervärdesskatt på frisörtjänster.

I Copenhagen Economics rapport från 2007 studeras arbetsutbudseffekter av sänkt mervärdesskatt på frisörtjänster, se vidare avsnitt 6.5. I rapporten studeras effekten på arbetsutbudet vid sänkt mervärdesskatt på en grupp tjänster som kallas för hushållsnära tjänster och restaurangtjänster. Rapporten visar att vid en mervärdesskattesänkning på 10 procentenheter för gruppen hushållsnära tjänster och restaurangtjänster, i nordeuropeiska länder, flyttar 2,4 procentenheter av de totalt arbetade timmarna i ekonomin från hemarbete till marknadsarbete. I gruppen hushållsnära tjänster ingår en mängd tjänster, bl.a. frisörtjänster. Frisörtjänster utgör dock endast en mycket liten del av denna grupp varför det empiriska resultatet är svårt att använda för att beräkna arbetsutbudseffekten vid sänkt mervärdesskatt på enbart frisörtjänster. Eftersom frisörtjänster endast utgör en mycket liten del av den grupp tjänster som studeras i rapporten är det rimlig att anta att den del av arbetsutbudseffekten på 2,4 procentenheter som kan hänföras till frisörtjänster är mycket liten. Detta indikerar att någon betydande arbetsutbudseffekt till följd av sänkt mervärdesskatt på frisörtjänster inte kan förväntas.

Vita tjänster ersätter svarta tjänster

För att få en effekt på arbetsutbudet till följd av att konsumenterna köper vita beskattade tjänster istället för svarta obeskattade tjänster krävs att försäljningen av vita frisörtjänster tränger undan försäljningen av svarta frisörtjänster. Se avsnitt 5.3 för en beskrivning av den svarta marknaden för de s.k. kontantbranscherna som frisörbranschen tillhör. Inom frisörbranschen har den begränsade möj-

ligheten att öka produktiviteten, den höga skattekillen och enkelheten i att inte redovisa intäkter lett till att de svarta tjänsterna säljs blandat tillsammans med vita tjänster. Strukturen på den svarta marknaden inom frisörbranschen skiljer sig från strukturen på den svarta marknaden inom exempelvis bygg- och städbranschen. Inom bygg- och städbranschen, som för övrigt redan är subventionerad genom HUS-avdraget, har en svart respektive vit marknad vuxit fram som står i direkt konkurrens med varandra. En förklaring till att strukturen på den svarta försäljningen i frisörbranschen skiljer sig från strukturen på den svarta försäljningen inom exempelvis bygg- och städbranschen kan vara att konsumenterna av frisörtjänster inte efterfrågar kvitto i samma utsträckning. Detta förhållande gör det enkelt för frisörföretagen att sälja tjänsten svart till samma pris som när tjänsten säljs vit. I tabell 5.4 presenteras den procentuella andelen av privatkonsumenterna som *Aldrig eller sällan* respektive *Ofta eller alltid* efterfrågar kvitto. Det framgår att 39 procent av privatkonsumenterna aldrig eller sällan efterfrågar kvitto när de går till frisören, massören, fotvärden, eller liknande. Inom exempelvis städ- och byggbranschen är benägenheten att kräva kvitto betydligt högre och kunden och företaget förhandlar också om priset, ofta för en period framåt i tiden, och det blir då uppenbart att både kunden och försäljaren tjänar på att utföra tjänsten svart. Ytterligare en förklaring till att strukturen på den svarta försäljningen ser ut som den gör inom frisörbranschen är att frisörföretagen ofta är små och att företagaren därmed kontrollerar hela kassaflödet själv. Dessutom är Skatteverkets kontroller av frisörer svårare att genomföra då frisörtjänstens varuinnehåll är litet. Det går därför inte att beräkna företagets verkliga intäkter utifrån företagets inköp och risken att den svarta verksamheten upptäcks är låg.

På grund av frisörbranschens struktur är det inte säkert att konsumenterna är medvetna om att de köper en svart tjänst. Det råder därför ingen direkt konkurrens mellan de vita och de svarta tjänsterna. En sänkt mervärdesskatt kan därför leda till att priset sjunker både på vita och svarta tjänster.

Att sänka mervärdesskatten för frisörtjänster får inte någon större effekt på den totala skattekillen vid köp av en frisörtjänst eftersom skattekillen till största delen utgörs av arbetsgivaravgifter och inkomstskatter. Intjänandekravet sjunker därför endast marginellt. En mervärdesskattesänkning leder däremot till att det blir något mindre lönsamt att sälja tjänsten svart än vitt vilket bör

innebära att benägenheten att sälja vitt ökar på marginalen. Utredningens bedömning är att denna effekt är liten eftersom det fortfarande är betydligt mer lönsamt att sälja svart och upptäckrisken är fortfarande låg. Dessutom har kassaregister och personalliggare redan minskat möjligheten att sälja svart. Att en arbetsutbudseffekt inte kan förväntas bli betydande till följd av minskat svartarbete beror också på den låga priselasticiteten, se ovan och avsnitt 6.2.1.

7.1.2 Effekt på arbetskraftsefterfrågan

Den varaktiga sysselsättningen kan även öka till följd av en ökad efterfrågan på arbetskraft. En sänkt mervärdesskatt på frisörverksamhet kan leda till ökad efterfrågan på frisörtjänster vilket i sin tur kan ge en ökad efterfrågan på frisörer.

För att en ökad efterfrågan på arbetskraft inom frisörbranschen ska få effekt på sysselsättningen i jämvikt krävs att det finns ett arbetsutbudsöverskott till följd av ojämvikter på arbetsmarknaden. Förekommer inget arbetsutbudsöverskott när efterfrågan på arbetskraft inom branschen ökar kommer arbetskraft istället flyttas över från andra branscher och nettosysselsättningen i ekonomin förblir oförändrad.

Det krävs dessutom att efterfrågan på tjänsten är elastisk för att de varaktiga sysselsättningseffekterna ska förväntas bli betydande. Den elasticitet som finns skattad för frisörtjänster är okompenserad och uppgår till $-0,69$, se avsnitt 6.2.1. Assarsson har skattat förändringen i elasticitet över tiden för en grupp tjänster som han kallar *Övriga tjänster*.¹ I gruppen ingår hår- och skönhetsvård men även exempelvis flyttning och köpta hushållstjänster (kemtviätt m.m.). Den kompenenserade egenpriselasticiteten för *Övriga tjänster* beräknades för perioden 1963–1996 till $-0,442$ och för perioden 1995–1996 till $-0,163$. Även utvecklingen av egenpriselasticiteten för restaurangtjänster har enligt skattningar av Assarsson minskat med tiden. Assarsson beräknade egenpriselasticiteten för restauranger till $-1,0$ med hjälp av data för perioden 1963–1996, medan resultatet för perioden 1980–2003 är $-0,4$. Ett rimligt antagande är att även egenpriselasticiteten för frisörtjänster har fortsatt att sjunka de senaste tio åren.

¹ Assarsson, B. (1997), Efterfrågan på tjänster i Sverige - Beräkning av efterfrågeelasticiteter och sysselsättningseffekter, Bilaga till SOU 1997:17.

Enligt resultaten i den finska utvärderingen av sänkt mervärdes-
skatt på frisörtjänster, se avsnitt 6.4.1, är den kortsiktiga elasticite-
ten för frisörtjänster mycket låg i Finland. Sänkningen av mer-
värdesskatten hade efter ett år inte lett till någon betydande ökad
efterfrågan på frisörtjänster.

Enligt Arbetsförmedlingens Yrkesprognos: Frisörer i Sverige av
den 27 januari 2011 råder det inte jämvikt på arbetsmarknaden för
frisörer (se avsnitt 5.2.1) och prognosen är att ojämvikten kommer
att bestå. Även Arbetsförmedlingens statistik över antalet arbets-
sökande frisörer tyder på att en stor andel frisörer befinner sig
utanför arbetsmarknaden. Det är inte uppenbart vad som orsakar
denna arbetslöshet. Den kan bero på för höga minimilöner inom
branschen och/eller att det utbildas för många frisörer. Enligt
Arbetsförmedlingen beror arbetslösheten framförallt på att det
utbildas fler frisörer än vad arbetsmarknaden efterfrågar och fram-
över förväntas dessutom utbildningsalternativen och antalet utbild-
ningsplatser öka. Det nya kollektivavtal som slutits mellan Frisör-
företagarna och fackförbundet Handels kan inte förväntas lösa
problemet med att det utbildas för många frisörer, för en beskriv-
ning av avtalet se avsnitt 5.2.1. Genom att förlänga utbildningen
från tre till fem år dröjer det längre innan de nya frisörerna börjar
konkurrera med färdigutbildade frisörer men å andra sidan krym-
per marknaden för de redan färdigutbildade frisörernas tjänster
eftersom de får konkurrens av en ny kategori frisörer, de som ska
göra 3 000 timmar lärlingstid. En konsekvens av det nya avtalet är
att produktiviteten ökar hos dem som just fått sitt gesällbrev.
Eftersom det finns tecken på att en nyutexaminerad frisör har en
produktivitet som är lägre än ingångslönen skulle det nya avtalet
kunna minska den del av arbetslösheten som förklaras av det höga
löneläget. Men detta förhållande motverkas av att marknaden för
deras tjänster samtidigt minskar eftersom de nu får ökad
konkurrens från "lärlingsmarknaden".

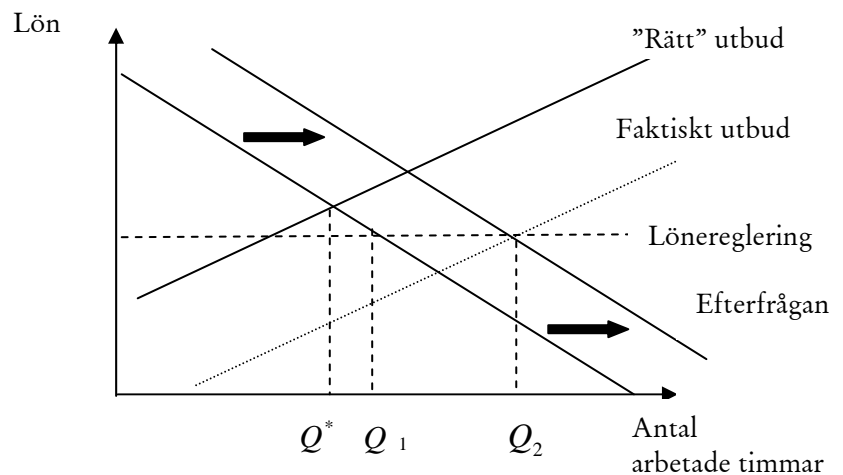
I avsnitt 6.1.2 illustreras arbetsmarknadens funktionssätt i en
situation med ett arbetsutbudsöverskott. Om arbetslösheten inom
branschen förklaras av för höga löner, arbetslöshet av typen A1 i
figur 6.4, är det möjligt att både öka den varaktiga sysselsättningen
och välfärden med hjälp av efterfrågestimulerande åtgärder.² Detta
gäller dock inte i någon betydande omfattning då egenpris-
elasticiteten för frisörtjänster är relativt oelastisk. Om arbetslös-

² En diskussion om hur välfärden påverkas återfinns i avsnitt 7.2.

heten förklaras av ett för högt utbud av arbetskraft till följd av att det utbildas för många frisörer, arbetslöshet av typ A2 i figur 6.4, skulle sysselsättningsökningen till följd av efterfrågestimulansen istället förvärra snedvridningarna och minska välfärden.

Utifrån den information utredningen tagit del av kring arbetsmarknaden för frisörer, se avsnitt 5.2.1., är bedömningen att den främsta orsaken till arbetslösheten bland frisörer är att det utbildas för många frisörer. I figur 7.1 nedan illustreras arbetsmarknaden med utbud av arbetskraft och efterfrågan på arbetskraft. I figuren beskrivs vad som händer på arbetsmarknaden i en situation där hela arbetslösheten förklaras av ett för högt utbud av arbetskraft, arbetslöshet av typen A2 i figur 6.4.

Figur 7.1 Bindande löneroglering på grund av för högt utbud



Grafen som benämns "Rätt" utbud i figur 7.1 beskriver det utbud av arbetskraft som skulle ha funnits på arbetsmarknaden om inte för många frisörer hade utbildats. Grafen som benämns Faktiskt utbud beskriver det utbud av arbetskraft som nu finns på arbetsmarknaden till följd av att för många frisörer utbildas. Är situationen sådan att för många frisörer utbildas blir lönerogleringen bindande och antalet arbetade timmar uppgår till Q_1 . Arbetslöshet uppstår och illustreras av avståndet mellan Q_1 och Q_2 , denna typ av arbetslöshet beror på att utbudet är för stort och benämns A2 i avsnitt 6.1.2. Är situationen istället sådan att det inte utbildas för många frisörer och arbetsmarknaden därmed inte har

ett för stort utbud av frisörer blir löneregleringen inte bindande och antalet arbetade timmar uppgår till Q^* . Löneregleringen skulle med andra ord inte vara bindande om utbudet av arbetskraft varit optimalt för frisörer. Om efterfrågan ökar, dvs. skiftar åt höger, i en situation med för många utbildade frisörer och därmed en arbetslöshet bestående av avståndet mellan Q_1 och Q_2 ökar antalet arbetade timmar till Q_2 . Det sker dock till kostnaden av ökade snedvridningar och välfärdsförluster eftersom det optimala antalet arbetade timmar uppgår till Q^* .

Utredningen gör bedömningen att en viss ökning av den varaktiga sysselsättningen inom frisörbranschen kan förväntas då ojämlikheter förekommer på arbetsmarknaden för frisörer och då en sänkning av mervärdesskatten på lång sikt förväntas slå igenom fullt på priset. Den låga priselasticiteten talar dock för att denna varaktiga sysselsättningseffekt inte blir särskilt betydande.

Hur stor den varaktiga sysselsättningsökningen blir beror på förutsättningarna på marknaden. Enligt Ohlssons faktorer som beskriver vad som påverkar storleken på sysselsättningseffekterna, se avsnitt 6.2.5, krävs för det första övervältring på priset mot konsument. Utredningens bedömning är att det är rimligt att anta full övervältring på pris på lång sikt, se avsnitt 6.2.2. Den andra faktorn handlar om att nettoreallönen inte får påverkas vid sänkt mervärdesskatt. Arbetslösheten i frisörbranschen indikerar att lönenivån i branschen ligger över den marknadsmässiga nivån vilket innebär att fler frisörer är beredda att arbeta till ingångslönen. Utredningen gör bedömningen att nettoreallönen inte kommer att påverkas och därmed inte begränsa effekten på den varaktiga sysselsättningsökningen. Den tredje faktorn för maximal sysselsättningsökning är att företagets produktionsteknik är sådan att det endast behövs lågutbildad arbetskraft för att producera den hushållsnära tjänsten. Frisörbranschen domineras av "lägutbildade" frisörer och det är framförallt efterfrågan på dessa som ökar då efterfrågan på tjänsten ökar. Den fjärde faktorn som Ohlsson tar upp handlar om hur lägre skatt på hushållsnära tjänster påverkar efterfrågan på andra varor och tjänster samt hur utbudet av arbetskraft i hela ekonomin påverkas, se vidare avsnitt 7.1.1 för en analys av effekten på arbetsutbudet vid sänkt mervärdesskatt på frisörtjänster. Teorin säger att om den sänkta mervärdesskatten i tillräckligt stor grad leder till ett ökat utbud av marknadsarbete kan efterfrågan på andra varor och tjänster komma att vara helt oförändrad samtidigt som efterfrågan ökar för varan som erhåller sänkt mer-

värdesskatt. Detta till följd av att ett ökat marknadsdeltagande ökar hushållens totala konsumtionsutrymme, se avsnitt 6.2.6. Denna faktor förväntas vara uppfylld vid sänkt mervärdesskatt på restaurang- och cateringtjänster, se delbetänkandet kapitel 6, avsnitt 6.4.1.³ I avsnitt 7.1.1 konstateras dock att inget ökat arbetsutbud kan förväntas vid sänkt mervärdesskatt på frisörtjänster. Detta innebär att när efterfrågan på frisörtjänster ökar så minskar hushållen sin konsumtion av varor och tjänster i andra delar av ekonomin, vilket påverkar sysselsättningen negativt i andra branscher. Nettoökningen i varaktig sysselsättning i hela ekonomin blir därmed lägre än ökningen i varaktig sysselsättning inom frisörbranschen.

Hur stor nettoökningen i varaktig sysselsättning i hela ekonomin blir är svårt att bedöma. Det beror bl.a. på hur arbetsintensiva de branscher är där efterfrågan på varor och tjänster minskar. Sker det framförallt en minskad efterfrågan på varor och tjänster inom branscher som är mindre arbetsintensiva än frisörbranschen kan en positiv varaktig sysselsättningseffekt i hela ekonomin ändå förväntas. *Utredningens bedömning är dock att några betydande varaktiga sysselsättningseffekter i ekonomin inte kan förväntas till följd av sänkt mervärdesskatt på frisörtjänster.*

Även om en sänkning av mervärdesskatten skulle resultera i minskad arbetslöshet är det inte entydigt att det skulle öka välfärden. Utifrån bedömningen att arbetslösheten bland frisörer beror på för stort utbud av frisörer är slutsatsen att en minskning av arbetslösheten inte ökar välfärden utan snarare leder till minskad välfärd. För en djupare analys av konsekvenserna på den samhälls-ekonomiska effektiviteten till följd av sänkt mervärdesskatt på frisörtjänster, se avsnitt 7.2 nedan.

Beräkning av ökad varaktig sysselsättning inom frisörbranschen

I detta avsnitt beräknas den varaktiga sysselsättningsökningen *inom frisörbranschen* vid en sänkning av mervärdesskattesatsen på frisörtjänster från 25 till 12 procent. Erhålls inte någon arbetsutbudseffekt ökar inte den totala köpkraften i ekonomin vilket innebär att när efterfrågan på frisörtjänster ökar så minskar efterfrågan på andra varor och tjänster. Konsekvensen av detta blir att när efterfrågan på arbetskraft ökar i frisörbranschen så minskar efterfrågan på arbets-

³ SOU 2011:24, Delbetänkande av utredningen om sänkt moms på vissa tjänster, Sänkt restaurang- och cateringmoms.

kraft i andra branscher. Därigenom blir nettoökningen i varaktig sysselsättning i hela ekonomin lägre än ökningen i varaktig sysselsättning inom frisörbranschen. *I den beräkning som görs i detta avsnitt tas med andra ord ingen hänsyn till den motverkande sysselsättningsminskningen i andra branscher.* För att beräkna de motverkande sysselsättningseffekterna i andra branscher skulle det krävas information om alla aktuella korspriselasticiteter samt arbetsintensiteten i de branscher som påverkas.

Resultatet styrs av de antaganden som görs och beräkningen bör därför ses som en vägledning beträffande storleken på förväntade sysselsättningseffekter inom frisörbranschen.

De antaganden som ligger till grund för sysselsättningsberäkningen är att mervärdesskattesänkningen övervältras helt på priserna. Vidare har ett antagande gjorts om att reallönerna inom frisörbranschen är stela och inte kommer att påverkas av efterfrågeökningen samt att det är lågutbildad arbetskraft som påverkas inom frisörbranschen. Beräkningen av efterfrågeeffekten på sysselsättningen bygger även på att det förekommer arbetslöshet bland frisörer till följd av ojämvikter på arbetsmarknaden. Vad dessa ojämvikter består av är avgörande för effekten på den samhälls-ekonomiska effektiviteten vid sänkt mervärdesskatt.

Sysselsättningseffekten redovisas som ett intervall. Två beräkningar har gjorts med olika antaganden om egenpriselasticiteten på frisörtjänster. I den första beräkningen som ger den lägre sysselsättningseffekten har en elasticitet på -0,3 använts och i den andra beräkningen som ger en högre sysselsättningseffekt har en elasticitet på -0,6 använts. Dessa två antaganden kring elasticiteten för frisörtjänster har gjorts då det råder stor osäkerhet kring elasticiteten för frisörtjänster, se avsnitt 6.2.1.

Givet dessa antaganden leder den ökade efterfrågan på frisörtjänster till en varaktigt ökad sysselsättning inom frisörbranschen med 700 respektive 1 400 sysselsatta.⁴ Denna sysselsättningsökning är dock uttryckt som antal nya sysselsatta med samma arbetstid som genomsnittet av de tidigare sysselsatta inom branschen, och uttrycks därmed inte i helårsarbetskrafter. Vid ett antagande att den genomsnittliga arbetstiden inom frisörbranschen är densamma som den genomsnittliga arbetstiden i hela ekonomin på 1 600 timmar per år beräknas antalet ökade helårsarbetskrafter i frisörbranschen öka med 600 respektive 1 300.

⁴ För en mer ingående beskrivning av beräkningsmetoden, se bilaga 3 Beräkning av ökad varaktig sysselsättning inom frisörbranschen.

7.2 Samhällsekonomisk effektivitet

Om en sänkning av mervärdesskatten leder till en arbetsutbudseffekt till följd av minskat hemarbete kan det leda till en effektivitetsökning i ekonomin. När hemarbetet minskar och marknadsarbetet ökar sker en specialisering och produktivitetshöjning. En sänkning av mervärdesskatten kan därmed minska snedvridningen mellan egen produktion i hemmet och marknadsproduktion. Det skulle således vara en förbättring av den samhällsekonomiska effektiviteten enligt det andra paretokriteriet, effektiv produktion. I analysen i avsnitt 7.1.1 konstateras dock att sänkt mervärdesskatt på frisörtjänster inte förväntas få några betydande effekter på hemarbetet. Detta innebär att vi inte kan förvänta oss en välfärdsökning och effektivare produktion.

En sänkning av mervärdesskatten kan även resultera i att konsumtionen/produktionen av frisörtjänster blir större än optimalt. Enligt transaktionskostnadsteorin kan höga transaktionskostnader leda till att man väljer att producera själv i större utsträckning. Exempel på transaktionskostnader är tidskostnaden för att hitta en frisör, ringa och boka tid samt restid. Om kostnaderna, inklusive transaktionskostnader, överstiger kostnaderna för att utföra tjänsten själv kan det leda till så kallad vertikal integration, man väljer t.ex. att klippa barnen hemma. Genom att priset sjunker till följd av en mervärdesskattesänkning kan gränsen för när det blir intressant att köpa tjänsten förflyttas. Detta innebär att det produceras fler frisörtjänster trots att betalningsviljan eller värdet för konsumenten är oförändrat. Detta kan innebära att tjänsten köps på marknaden trots att det skulle ha varit bättre att utföra den själv. Det som produceras, hårvård, skulle med andra ord ha kunnat produceras till en lägre kostnad och produktionsresurserna skulle ha kunnat användas för att producera något som konsumenterna har högre betalningsvilja för. Den relativt låga elasticiteten på frisörtjänster gör dock att denna snedvridning blir liten. Detta knyter an till Ohlssons fjärde kriterium, se avsnitt 6.2, om att lägre skatt på hushållsnära tjänster påverkar efterfrågan på andra varor och tjänster vilket i sin tur påverkar konsumtionsammansättningen.

Det finns skäl att tro att det utbildas för många frisörer och att det förklarar mycket av arbetslösheten bland frisörer men det finns även signaler om att ingångslönerna är för höga, se vidare avsnitt 5.1.2. Om en sänkning av mervärdesskatten får genomslag i priset kan det resultera i en ökad efterfrågan på frisörer. I figur 6.4 ger

skärningspunkten mellan "Rätt" *utbud* och efterfrågekurvan det optimala antalet anställda frisörer. Om det finns utrymme att öka efterfrågan och sysselsättningen utan att sysselsättningen blir högre än optimalt kan effektiviteten öka. Utifrån utredningens bedömning att arbetslösheten bland frisörer framförallt beror på att det utbildas för många frisörer, se avsnitt 7.1.2., skulle en ökad efterfrågan och sysselsättning leda till en välfärdsförbättring. Detta skulle innebära att det produceras frisörtjänster trots att konsumenterna hellre vill konsumera något annat. I och med att något ökat marknadsdeltagande inte kan förväntas vid ökad konsumtion av hårvård kommer andra varor och tjänster minska i efterfrågan när efterfrågan på hårvård ökar. Konsekvensen blir en snedvridning och det tredje paretokriteriet, effektiv produktionsmix, är inte uppfyllt.

Att det förekommer svartarbete inom frisörbranschen innebär att branschen redan innan en eventuell skattesänkning har subventionerat sig själv vilket lett till att branschen redan är större än optimalt. Att subventionera branschen ytterligare genom reducerad mervärdesskatt skulle kunna förvärra snedvridningarna om hela sektorn ökar; både den svarta och den vita. Om en mervärdesskattesänkning däremot leder till att den vita sektorn ökar på bekostnad av den svarta sektorn innebär det en mer rättvis konkurrenssituation på marknaden och mindre snedvridningar av produktionsresurserna. Utredningen gör dock bedömningen i avsnitt 7.1.1 att en sänkning av mervärdesskatten på frisörtjänster endast får marginella effekter på svartarbetet. I den mån svartarbetet minskar bidrar det till mer effektiv produktion och en mer effektiv produktionsmix.

Att sänka mervärdesskattesatsen på frisörtjänster skulle gynna vissa grupper och missgynna andra, det finns både vinnare och förlorare. De som är verksamma inom branschen skulle tjäna på det, liksom de som i dag konsumerar tjänsterna. Däremot skulle t.ex. de producenter som tillhandahåller substitut till frisörtjänster förlora på åtgärden liksom skattebetalarna som kollektiv eftersom skatteintäkterna minskar. Det går inte utifrån tillgänglig information att säga om vinnarna potentiellt skulle kunna kompensera förlorarna, dvs. om Kaldor-Hicks kriteriet är uppfyllt.

Sammanfattningsvis kan konstateras att de samhällsekonomiska effekterna är både positiva och negativa men att den samlade effekten på den samhällsekonomiska effektiviteten sannolikt är negativ.

7.3 Offentligfinansiella effekter

I tabell 7.1 redovisas den offentligfinansiella nettokostnaden av sänkt mervärdesskatt, från 25 procent till 12 procent, på frisörtjänster. Den offentligfinansiella nettokostnaden av sänkt mervärdesskatt den 1 januari 2012 uppgår till omkring 1,60 miljarder kronor 2012. Observera att de offentligfinansiella nettokostnaderna som redovisas i tabell 7.1 är ungefärliga då statistik i nationalräkenskaperna över privat konsumtion på denna detaljnivå blir osäker. Den offentligfinansiella effekten är beräknad utifrån den privata konsumtionen, som redovisas i tabell 5.3, för frisörtjänster. Kostnadsberäkningen följer Finansdepartementets beräkningskonventioner.⁵

Tabell 7.1 Offentligfinansiell nettokostnad av sänkt mervärdesskatt från 25 procent till 12 procent på frisörtjänster 2012, miljarder kronor

År	2012	2013	2014	2015	Varaktig effekt
Offentligfinansiell nettokostnad	1,60	1,29	1,37	1,45	1,46

Om det finns skäl att tro att en åtgärds offentligfinansiella effekt på lång sikt skiljer sig från den offentligfinansiella effekten på kort sikt kan även en långsiktig offentligfinansiell effekt beräknas. Utifrån den kortsiktiga och långsiktiga offentligfinansiella effekten kan sedan åtgärdens självfinansieringsgrad beräknas.

För att den långsiktiga offentligfinansiella effekten ska bli lägre än den kortsiktiga offentligfinansiella effekten vid selektiva mervärdesskattesänkningar krävs framförallt att åtgärden leder till positiva varaktiga sysselsättningseffekter. Utredningens bedömning är att sänkt mervärdesskatt på frisörtjänster inte leder till några betydande varaktiga sysselsättningseffekter. Dessutom krävs det att omallokeringen av konsumtionen inte leder till lägre mervärdesskatteintäkter på lång sikt. Vid ökad efterfrågan på frisörtjänster minskar efterfrågan på andra varor och tjänster vilket sannolikt leder till totalt sett minskade mervärdesskatteintäkter, eftersom mervärdesskattesatsen är lägre för frisörtjänster än för en genomsnittlig vara eller tjänst. Hade däremot den sänkta mervärdesskatten för frisörtjänster i tillräckligt stor grad lett till ett ökat utbud av marknadsarbete och därigenom ökade inkomster för

⁵ Beräkningskonventioner, (2011), Metoder för effektberäkningar vid ändrade skatteregler, Finansdepartementet, Regeringskansliet.

hushållen hade efterfrågan på andra varor och tjänster kunnat bli oförändrad.

Eftersom den offentligfinansiella effekten av en mervärdesskattesänkning för frisörtjänster inte kan förväntas bli nämnvärt lägre på lång sikt kan inte heller självfinansieringsgraden förväntas bli gynnsam. Utredningen gör, med hänvisning till den stora osäkerheten och de mycket små förväntade sysselsättningseffekterna, bedömningen att det inte är meningsfullt att beräkna den långsiktiga offentligfinansiella effekten.

7.4 Fördelningseffekter

En eventuell arbetsutbudseffekt till följd av reducerad mervärdesskattesats på frisörtjänster kommer att ske bland relativt höglönade/högutbildade individer. När arbetsutbudet ökar för en viss kategori arbetskraft kan det resultera i sänkta löner för den kategorin arbetskraft. För frisörer, en relativt lågutbildad yrkesgrupp, kan effekten på lönen bli den motsatta vid sänkta mervärdesskattesatser. När efterfrågan på tjänsterna ökar blir det ett tryck uppåt på lönerna. Om den totala efterfrågan på lågutbildad arbetskraft ökar och utbudet av högutbildad arbetskraft ökar skulle det kunna leda till en utjämning av inkomstskillnaderna.

Både de som konsumerar och producerar frisörtjänster får det bättre. Om sänkningen av mervärdesskatten är självfinansierande skulle ingen i samhället behöva få det sämre när någon annan får det bättre. Detta är dock inte särskilt troligt, det är snarare rimligt att tänka sig att andra skatter skulle behöva höjas för att finansiera sänkningen. Resultatet av att sänka mervärdesskattesatsen för frisörtjänster och höja andra skatter är att de som konsumerar och/eller producerar frisörtjänster får det bättre medan övriga individer i samhället får det sämre.

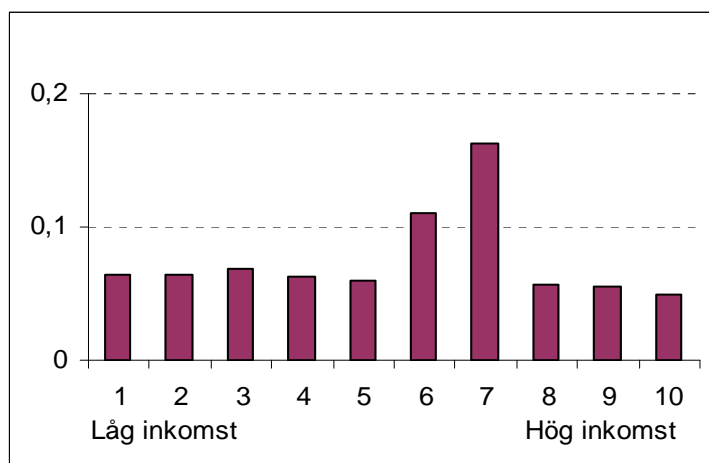
I den mån den strukturella arbetslösheten skulle minska skulle det kunna leda till att kvinnors situation på arbetsmarknaden stärks. Detta förutsätter att kvinnor är överrepresenterade bland de arbetslösa inom frisörbranschen, vilket är rimligt att anta eftersom flest kvinnor arbetar som frisörer. Någon större effekt kan dock inte förväntas och åtgärden kan inte anses vara effektiv i syfte att stärka kvinnornas situation på arbetsmarknaden.

I figurerna nedan presenteras fördelningseffekter av sänkt mervärdesskatt från 25 till 12 procent på frisörtjänster under antagan-

det att åtgärden inte behöver finansieras. Syftet med fördelningsanalysen är att se hur olika grupper i samhället påverkas av en åtgärd utan hänsyn tagen till alternativkostnaden.

I figur 7.2 redovisas fördelningseffekter för olika inkomstgrupper uttryckt i procent av justerad disponibel inkomst (disponibel inkomst med hänsyn till antal personer i hushållet).

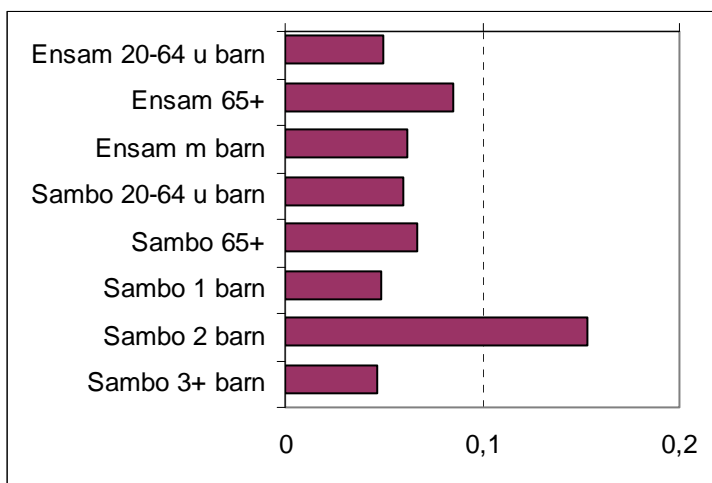
Figur 7.2 Fördelningseffekter för olika inkomstgrupper. Ökning av justerad disponibel inkomst, procent



Samtliga inkomstgrupper påverkas positivt av sänkt mervärdesskatt på frisörtjänster. För inkomstgrupp 6 och 7, som utgörs av individer med relativt höga inkomster, är dock effekten större än för övriga inkomstgrupper. Frisörtjänster utgör med andra ord en större andel av den disponibla inkomsten för inkomstgrupp 6 och 7 relativt andra inkomstgrupper.

I figur 7.3 redovisas fördelningseffekter för olika hushållstyper uttryckt i procent av justerad disponibel inkomst.

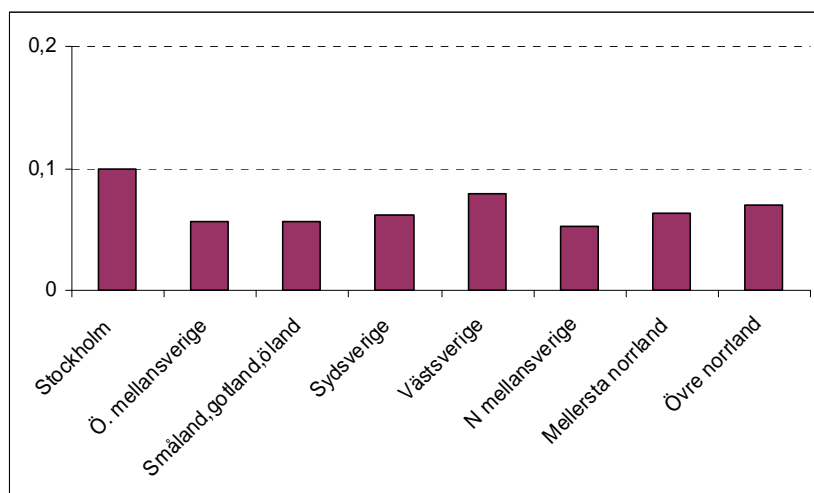
Figur 7.3 Fördelningseffekter för olika hushållstyper. Ökning av justerad disponibel inkomst, procent



Samtliga hushållstyper påverkas positivt av sänkt mervärdesskatt på frisörtjänster. Effekten är störst för sambohushåll med två barn och ganska stor även för äldre ensamhushåll. Effekten är däremot minst för sambohushåll med minst tre barn. Med andra ord utgör frisörtjänster en stor andel den disponibla inkomsten för sambohushåll med två barn men inte för sambohushåll med tre eller fler barn.

I figur 7.4 redovisas fördelningseffekter för olika regioner i Sverige uttryckt i procent av justerad disponibel inkomst.

Figur 7.4 Fördelningseffekter för olika regioner i Sverige. Ökning av justerad disponibel inkomst, procent



Samtliga regioner påverkas positivt av sänkt mervärdesskatt på frisörtjänster. Effekten är något större i stockholmsregionen än i övriga delar av landet.

7.5 Effekter för företag och myndigheter

Vid ett införande av en lägre mervärdesskattesats för frisörtjänster kommer många företag att få två skattesatser att hantera istället för en. Detta leder dels till ökade löpande administrativa kostnader då det kan vara svårt för företag och Skatteverket att avgöra vilken skattesats som ska tillämpas och gränsdragningsproblem uppstår, dels till en ökad administrativ kostnad vid införandet då de måste införa nya redovisningssystem och lära sig den nya lagstiftningen. I detta avsnitt presenteras resultaten av de beräkningar som utredningen gjort avseende företagens ökade löpande kostnader till följd av differentierade mervärdesskattesatser. Därefter diskuteras effekten av en mervärdesskattesänkning på företagens likviditetssituation.

7.5.1 Administrativa kostnader

I dag hanterar den som tillhandahåller frisörtjänster typiskt sett endast en mervärdesskattesats (normalskattesatsen 25 procent). En sänkning av skattesatsen på frisörverksamhet skulle leda till att den som tillhandahåller frisörtjänster skulle behöva hantera två skattesatser i stället för en. Den lägre skattesatsen skulle då gälla för de tjänster som ryms inom begreppet frisörverksamhet (hårklippning, hårfärgning etc.). På tjänster som eventuellt tillhandahålls på en frisörsalong, men som faller utanför begreppet frisörverksamhet (exempelvis behandling av ögonfransar och ögonbryn) och på försäljning av hårvårdsprodukter (schampo, balsam etc.) skulle normalskattesatsen gälla (se vidare avsnitt 4.5.1 om vad som ryms inom begreppet frisörverksamhet). Detta leder till merarbete, inte bara för de berörda företagen, utan även för Skatteverket.

De gränsdragningsproblem som en reducerad skattesats på frisörtjänster skulle ge upphov till skulle försvåra företagens sammanställning av information avseende mervärdesskatt, vilket leder till ökade administrativa kostnader. De största gränsdragningsproblemen skulle uppkomma för de företag som bedriver verksamhet som är snarlik frisörverksamheten såsom skönhetsvård och kroppsvård. I Sverige finns omkring 17 500 företag som huvudsakligen bedriver frisörverksamhet eller utför hårvård.⁶ Av dessa företag bedriver omkring 500 verksamhet inom skönhetsvård och omkring 150 verksamhet inom kroppsvård. Exempel på gränsdragningsproblem som skulle uppkomma mellan hårvård och skönhetsvård är gränsdragningen mellan rakning och trimning av skägg som kan räknas till frisörtjänster och vaxning av hårväxt i ansiktet som inte kan räknas som frisörtjänster. Andra verksamheter inom skönhetsvård som kan vara svåra att skilja från frisörverksamhet är ansiktsmassage och hårborttagningstjänster. Utredningen gör bedömningen att de gränsdragningsproblem som i genomsnitt skulle uppkomma för frisörföretagen är svårare än de gränsdragningsproblem som i genomsnitt uppkommer för företag som hanterar två skattesatser. För att kvantifiera vad dessa gränsdragningsproblem skulle innebära i termer av ökade administrativa kostnader har uppgifter från Malin-databasen använts. För en beskrivning av Malin-databasen se avsnitt 6.3.1.

⁶ Företag som bedriver hårvård klassificeras i SCB:s företagsdatabas (FDB), enligt SNI-koden 96021

Ett genomsnittligt företag som hanterar två mervärdesskattesatser lägger enligt Malin-databasen ned 120 minuter, tolv gånger per år, till en handläggningskostnad på 224 kronor per timme för att hantera två mervärdesskattesatser. Uppgiften att företaget tolv gånger per år hanterar två skattesatser är inte kopplad till hur många gånger per år som företaget faktiskt redovisar mervärdesskatt i deklaration.

I utredningens beräkning av de ökade administrativa kostnaderna antas att de företag som huvudsakligen bedriver frisörverksamhet och sekundärt skönhetsvård och kroppsvård skulle lägga ned 120 minuter på handläggning av två skattesatser, dvs. lika mycket som är ett genomsnittligt företag som hanterar två skattesatser.⁷ Vidare antas att övriga frisörföretag har samma administrativa kostnader som genomsnittet av företag som hanterar två skattesatser. I beräkningen antas även att samtliga frisörföretag endast hade en skattesats att hantera innan en eventuell mervärdesskattesänkning på frisörtjänster. Givet dessa antaganden skulle en sänkning av mervärdesskatten på frisörtjänster leda till ökade administrativa kostnader på i storleksordningen 0,1 miljarder kronor.

Ökningen av de administrativa kostnaderna till följd av sänkt mervärdesskatt på frisörtjänster innebär en ökning av de totala administrativa kostnaderna som mervärdesskatten ger upphov till med omkring 3 procent och en ökning av den totala kostnaden för att hantera två mervärdesskattesatser, som i dag uppgår till 0,4 miljarder kronor, med omkring 20 procent.

Skatteverkets mätningar av företagens kostnader för att fullgöra olika regelverk, så kallade fullgörandekostnader, visar att dessa kostnader är kraftigt regressiva (se vidare avsnitt 6.3.2). Det innebär att de administrativa kostnaderna slår hårdare mot små företag än stora företag. Som framgår av kapitel 5 saknar 86 procent av arbetsställena inom frisörbranschen anställda medan 12 procent av arbetsställena har 1–4 anställda.

Även Skatteverket skulle få ökade administrativa kostnader till följd av en mervärdesskattesänkning genom att de får fler regler att tillämpa. De ökade administrativa kostnaderna för myndigheter finns dock inte med i Malin-databasen.

Skatteverkets kontroll av företagen skulle också försvåras.

⁷ Det kan dock finnas skäl att tro att gränsdragningsproblemen svåra karaktär gör att kostnaden för att hantera flera skattesatser är högre än genomsnittet i det här fallet.

7.5.2 Företagens likviditetssituation

En reducerad skattesats skulle även leda till en viss försvagning av företagets likviditetssituation. Eftersom det belopp för utgående mervärdesskatt som frisörföretagen får in vid försäljning skulle sjunka medan den ingående mervärdeskatten skulle bli oförändrad kommer det belopp som företaget förfogar över innan skatten ska betalas till Skatteverket att minska, förutsatt att nettoskatten är positiv. Detta är en konsekvens av att företagets nettoinbetalning, den utgående mervärdesskatten minus den ingående mervärdesskatten, minskar.

7.6 Jämförelse mellan sänkt skattesats på frisörverksamhet respektive restaurang- och cateringtjänster

I detta avsnitt görs vissa jämförelser mellan konsekvenserna av sänkt mervärdesskattesats på frisörverksamhet respektive restaurang- och cateringtjänster.

Utredningens slutsats är att den varaktiga sysselsättningen inte kan förväntas öka genom en arbetsutbudseffekt till följd av minskat hemarbete. Hushållen ägnar lite tid åt hårvård i hemmen och potentialen för tidsbesparing och en omallokering av tid mellan hemarbete och marknadsarbete är därmed liten. Den varaktiga sysselsättningen förväntas heller inte öka genom en arbetsutbudseffekt till följd av minskat svartarbete då det inte finns skäl att förvänta sig att vita tjänster ökar på bekostnad av svarta tjänster.

Denna slutsats avviker från den slutsats utredningen drog vid en sänkning av mervärdesskatten på restaurang- och cateringtjänster i delbetänkandet Sänkt restaurang och cateringmoms. Skälet till det är att utredningen i fallet med restaurangtjänster gör bedömningen att det fanns potential att spara tid i hemmet som sedan kan användas till att öka arbetsutbudet.

I och med att det förekommer arbetslöshet utöver jämviktsarbetslösheten inom frisörbranschen kan efterfrågestimulerande åtgärder förväntas öka den varaktiga sysselsättningen inom branschen. Denna varaktigt ökade sysselsättning inom frisörbranschen motverkas dock av en varaktigt minskad sysselsättning i andra delar av ekonomin. Detta till följd av att man inte kan förvänta sig ett ökat arbetsutbud och ökad produktivitet vilket innebär att det totala

konsumtionsutrymmet inte ökar. En ökning av konsumtionen av frisörtjänster kommer därmed att motverkas av sänkt konsumtion i andra branscher och därmed lägre sysselsättning i andra branscher.

Vid sänkt mervärdesskatt på restaurang- och cateringtjänster kan den varaktiga sysselsättningen förväntas öka genom att det finns ojämvikter på arbetsmarknaden i form av löneregleringar som ger upphov till att det finns personer som vill jobba inom restaurangbranschen men som är arbetslösa eller står utanför arbetsmarknaden. I delbetänkandet konstateras däremot i analysen att det totala konsumtionsutrymmet ökar till följd av arbetsutbudseffekten, vilket leder till att man kan förvänta sig en nettoökning i varaktig sysselsättning i hela ekonomin till följd av den ökade efterfrågan på restaurang- och cateringtjänster.

Hur mycket sysselsättningen minskar i andra delar av ekonomin vid sänkt mervärdesskatt på frisörtjänster är mycket svårt att bedöma men utredningens samlade bedömning är att inga betydande varaktiga sysselsättningseffekter i hela ekonomin kan förväntas.

Den omallokering av arbetskraft som skulle ske på arbetsmarknaden till följd av en mervärdesskattesänkning kan dessutom inte förväntas vara välfärdshöjande. Sänkningen skulle snarare minska välfärden genom att den ökar befintliga snedvridningar. Detta eftersom det finns tecken på att det redan i dag används för mycket produktionsresurser till att producera frisörtjänster och en ökning av antalet anställda i branschen skulle då leda till att välfärdsförlusterna blir ännu större.

En sänkning av skattesatsen för frisörverksamhet leder inte till någon förenkling för företagen och Skatteverket utan snarare till ett krångligare regelverk. Detta är en skillnad jämfört med vad som blir fallet vid en sänkning av skattesatsen på restaurang- och cateringtjänster till samma nivå som livsmedel. Olika skattesatsnivåer på restaurang- och cateringtjänster respektive livsmedel för med sig gränsdragningsproblem och en betydande förenkling för både företag och Skatteverket uppnås om skattesatsen för restaurang- och cateringtjänster sänks till samma nivå som skattesatsen för livsmedel.

7.7 Sammanfattning av konsekvenser

Den varaktiga sysselsättningen kan inte förväntas öka genom en arbetsutbudseffekt till följd av minskat hemarbete eller svartarbete vid sänkt mervärdesskatt på frisörtjänster. I och med att det förekommer arbetslöshet bland frisörer till följd av ojämvikter på arbetsmarknaden kan efterfrågestimulerande åtgärder däremot förväntas öka den varaktiga sysselsättningen inom frisörbranschen. Denna varaktigt ökade sysselsättning inom frisörbranschen motverkas dock av varaktigt minskad sysselsättning i andra branscher till följd av att efterfrågan på varor och tjänster i andra branscher minskar då efterfrågan på frisörtjänster ökar. Hur stor nettoökningen i varaktig sysselsättning blir i hela ekonomin är mycket svårt att bedöma. I den effekt på varaktig sysselsättning som beräknas i avsnitt 7.1.2 har hänsyn inte tagits till motverkande sysselsättningseffekter i andra branscher. Därmed speglas inte nettoökningen i varaktig sysselsättning i hela ekonomin. Det intervall som redovisas över varaktiga sysselsättningseffekter inom frisörbranschen i avsnitt 7.1.2 på 700–1 400 sysselsatta⁸ baseras dessutom på ett flertal antaganden och bör därför framförallt ses som en vägledning över storleken på förväntade sysselsättningseffekter *inom frisörbranschen*. Notera att denna sysselsättningsökning är uttryckt som antal nya sysselsatta med samma arbetstid som genomsnittet av de tidigare sysselsatta inom branschen.

Sammanfattningsvis kan konstateras att nettoökningen i varaktig sysselsättning i ekonomin till följd av sänkt mervärdesskatt är lägre än det intervall på 700–1 400 sysselsatta över förväntad varaktig sysselsättningsökning inom frisörbranschen. Hur mycket sysselsättningen minskar i andra delar av ekonomin är mycket svårt att bedöma men *utredningens samlade bedömning är att inga betydande varaktiga sysselsättningseffekter i hela ekonomin kan förväntas till följd av sänkt mervärdesskatt på frisörtjänster*.

Den omallokering av arbetskraft som sker på arbetsmarknaden kan inte förväntas vara välfärdshöjande utan snarare minska välfärden genom att den ökar befintliga snedvridningar. Detta eftersom det finns tecken på att det redan i dag används för mycket produktionsresurser till att producera frisörtjänster och en ökning

⁸ Uttrycks denna sysselsättningseffekt istället i helårsarbetskrafter, med ett antagande att den genomsnittliga arbetskraften i frisörbranschen är densamma som i hela ekonomin dvs. 1600 timmar per år, uppgår den till 600–1 300.

av antalet anställda i branschen skulle leda till att välfärdsförlusterna ökar.

Den långsiktiga offentligfinansiella effekten av sänkt mervärdesskatt på frisörtjänster förväntas inte bli nämnvärt lägre än den kortsiktiga offentligfinansiella effekten vilket innebär att självfinansieringsgraden inte kan förväntas bli gynnsam. Att den långsiktiga offentligfinansiella effekten inte förväntas bli nämnvärt lägre än den kortsiktiga beror framförallt på att de varaktiga sysselsättningseffekterna inte bedöms bli betydande. Ytterligare en aspekt som talar för att den långsiktiga offentligfinansiella effekten inte förväntas bli gynnsam är att omfördelningen av konsumtion till frisörtjänster leder till totalt lägre mervärdesskatteintäkter för staten då mervärdesskattesatsen skulle bli lägre för frisörtjänster än för en genomsnittlig vara eller tjänst.

Den administrativa bördan för företag och Skatteverket av sänkt mervärdesskatt på frisörtjänster ökar med i storleksordningen 0,1 miljarder kronor.

Vid en sammanvägning av dessa konsekvenser gör utredningen bedömningen att mervärdesskatten på frisörtjänster inte bör sänkas. Eftersom lagförslag enligt utredningsdirektivet ska lämnas endast om utredningen bedömer att en skattesänkning bör göras, lämnas inte något lagförslag i denna del.

8 Mindre reparationer

Utredningens bedömning: En sänkning av skattesatsen på mindre reparationer av cyklar, skor och lädervaror, kläder och hushållslinne är inte en samhällsekonomiskt effektiv åtgärd i syfte att öka den varaktiga sysselsättningen. Vidare leder en sänkning av skattesatsen på sådana tjänster till ett mer komplicerat regelsystem med ökad administration för företag och myndigheter som följd. Mot denna bakgrund bör skattesatsen på mindre reparationer av cyklar, skor och lädervaror, kläder och hushållslinne inte sänkas.

I detta kapitel analyseras konsekvenserna av sänkt mervärdesskatt på mindre reparationer av cyklar, skor och lädervaror, kläder, och hushållslinne, i det följande mindre reparationstjänster. Analyserna utgår ifrån de förutsättningar på marknaderna som presenteras i kapitel 5 och den teori och empiri som presenteras i kapitel 6.

Kapitlet inleds med en analys av effekterna av en mervärdesskattesänkning på den varaktiga sysselsättningen och vidare diskuteras hur den samhällsekonomiska effektiviteten påverkas av åtgärden. Därefter presenteras de offentligfinansiella effekterna, fördelningseffekterna och konsekvenserna för företag och myndigheter. Slutligen sammanfattas konsekvenserna av att sänka mervärdesskatten på mindre reparations-tjänster.

I kapitlet redovisas också utredningens bedömning av om huruvida skattesatsen bör sänkas på mindre reparationstjänster.

8.1 Effekter på varaktig sysselsättning

Utredningen har i uppdrag att utvärdera förväntade effekter på den varaktiga sysselsättningen av sänkt mervärdesskatt på mindre reparationstjänster. Enligt ekonomisk teori kan varaktiga effekter på sysselsättningen vid sänkt mervärdesskatt på hushållsnära tjänster

åstadkommas via två utbudseffekter och en efterfrågeeffekt, se avsnitt 6.2. Den första utbudseffekten kommer av att hushållen ersätter en del av det obeskattade hemarbetet med tjänster köpta på marknaden och den andra arbetsutbudseffekten kommer av att hushållen ändrar fördelningen mellan köpta vita hushållsnära tjänster och köpta svarta hushållsnära tjänster. Efterfrågeeffekten uppstår till följd av ökad efterfrågan på arbetskraft inom den aktuella branschen. Storleken på de varaktiga sysselsättningseffekterna beror på förutsättningarna på marknaderna. I detta avsnitt analyseras huruvida förutsättningarna för att få stora sysselsättningseffekter är uppfyllda. De sysselsättningseffekter som kan förväntas bli betydande beräknas därefter. I samtliga analyser antas att sänkt mervärdesskatt övervältras fullt ut på konsumentpriset på lång sikt. För en utförlig diskussion om övervältring, se avsnitt 6.2.2.

8.1.1 Effekter på arbetsutbudet

Enligt ekonomisk teori kan en effekt på varaktig sysselsättning uppkomma vid sänkt mervärdesskatt genom att personer som redan arbetar ökar sitt arbetsutbud till följd av minskat hemarbete. Ytterligare en arbetsutbudseffekt kan uppkomma genom att arbetskraft som arbetar i den svarta sektorn övergår till att arbeta i den vita sektorn. Dessa arbetsutbudseffekter ökar antalet arbetade timmar i ekonomin och därigenom medelarbetstiden. Detta behöver dock inte innebära att antalet sysselsatta ökar. För att de två effekterna ska få betydande effekter på det totala arbetsutbudet krävs att vissa förutsättningar är uppfyllda.

Hemarbete ersätts av marknadsarbete

För att få en effekt på arbetsutbudet till följd av en omallokering av tid mellan hemarbete och marknadsarbete krävs dels att det frigörs tid i hushållen, dels att den frigjorda tiden används till att öka marknadsarbetet och inte till att öka fritiden. För en djupare diskussion, se avsnitt 6.2.3.

I SCBs tidsanvändningsundersökning från 2010/2011 redovisas ingen enskild post för mindre reparationstjänster i hemmet, se kapitel 5, tabell 5.5. Tidsåtgången för mindre reparationer av cyklar, skor och lädervaror, redovisas under rubriken Underhållsarbete.

Under denna rubrik ingår även skötsel av trädgård och husdjur samt reparation och underhåll av bostad. Av undersökningen kan man dock utläsa att i genomsnitt lägger både kvinnor och män mindre än en halv minut per dag på mindre reparationer av cyklar, skor och lädervaror. Mindre reparationer av kläder och hushållslinne ingår i en underrubrik till Hushållsarbete i tabell 5.5 som benämns Vård, tillverkning av kläder. Kvinnor ägnar i genomsnitt 1 minut per dag åt Vård, tillverkning av kläder medan män enligt undersökningen inte lägger ner någon tid alls på det.

Utifrån SCBs tidsanvändningsundersökning gör utredningen bedömningen att hushållen ägnar väldigt lite tid åt mindre reparationer av cyklar, skor och lädervaror, kläder och hushållslinne. Potentialen för omallokering av tid mellan hemarbete och marknadsarbete är därmed liten. Detta innebär att någon betydande arbetsutbudseffekt till följd av minskat hemarbete inte kan förväntas vid en mervärdesskattesänkning.

Trots att potentialen för omallokering av tid är liten är det av intresse att analysera huruvida den tid som potentiellt kan omallokeras kommer att omallokeras. För att en omallokering ska bli betydande krävs att när efterfrågan på den hushållsnära tjänsten ökar minskar hemarbetet. För matlagning är substitutionen mellan hemarbete och att köpa tjänsten på marknaden mer självklar. Ökar restaurangbesöken minskar matlagningen i hemmen då vi bara kan äta en viss mängd mat per dag. För mindre reparationstjänster är det inte uppenbart att hemarbetet minskar till följd av ökad efterfrågan på mindre reparationstjänster. Det skulle kunna vara så att konsumtionen av reparationstjänster ökar när priset sjunker samtidigt som man fortsätter att ägna sig åt mindre reparationer i hemmen i samma utsträckning som tidigare.

Den höga skattekillen kan göra att det, trots en prissänkning på 10 procent, fortfarande är lönsamt att utföra arbetet själv. Det höga intjänandekravet innebär att en individ med en bruttoinkomst på 500 000 kr per år endast behöver ha 14 procent av marknadens effektivitet i att utföra den mindre reparationen för att fortfarande tjäna på att reparera själv. Se vidare avsnitt 5.3.2 för beskrivning av intjänandekravet. Vid en mervärdesskattesänkning från 25 till 12 procent sjunker intjänandekravet från 7 till 6,3, vilket betyder att köparen behöver tjäna 6,3 gånger så mycket brutto som säljaren får netto för att finansiera köpet. Att intjänandekravet sjunker från 7 till 6,3 betyder att istället för att det krävs att privatpersonen har 14 procent av marknadens effektivitet måste den nu ha 16 procent av

marknadens effektivitet för att fortfarande tjäna på att utföra tjänsten i hemmet. Det är rimligt att anta att de som ägnar sig åt mindre reparationer i hemmen har en effektivitet på minst 16 procent av marknadens effektivitet när de utför de mindre reparationerna. Utredningen gör bedömningen att minskningen i hemarbete blir marginell vid sänkt mervärdesskatt på mindre reparationstjänster.

Ytterligare en aspekt som talar för att betydande varaktiga systerättnings effekter genom ökat arbetsutbud inte kan förväntas är den sannolikt sjunkande egenpriselasticiteten för mindre reparationstjänster, se vidare avsnitt 6.2.1. Låga egenpriselasticiteter innebär att konsumtionen inte ökar även om priset sjunker och om inte konsumtionen ökar finns ingen potential för omallokering av tid. Assarsson har skattat egenpriselasticiteten för en grupp tjänster som han kallar för reparationer för två olika perioder. I denna grupp tjänster finns mindre reparationer av kläder och skor men även en mängd andra tjänster såsom hyresgästers reparationskostnader. Egenpriselasticiteten för reparationer för perioden 1963-1996 var -0,913 medan egenpriselasticiteten för reparationer för perioden 1995-1996 var -0,895. De två skattningarna indikerar att egenpriselasticiteten för mindre reparationstjänster har sjunkit. Hur egenpriselasticiteten har förändrats sedan de senaste skattningarna finns det dock ingen empiri på men ett rimligt antagande är att egenpriselasticiteten för reparationer har fortsatt att sjunka.

Copenhagen Economics studerar arbetsutbudseffekter av sänkt mervärdesskatt på varor och tjänster i sin rapport, se avsnitt 6.5. De studerar effekten av ökat arbetsutbud vid sänkt mervärdesskatt på en grupp tjänster som de kallar *hushållsnära tjänster och restaurangtjänster*. Rapporten visar att vid en mervärdesskattesänkning på gruppen hushållsnära tjänster och restaurangtjänster på 10 procentenheter, i nordeuropeiska länder, flyttar 2,4 procentenheter av de totalt arbetade timmarna i ekonomin från hemarbete till marknadsarbete. I gruppen hushållsnära tjänster och restaurangtjänster ingår en mängd tjänster bl.a. mindre reparationstjänster. Mindre reparationstjänster utgör dock en mycket liten del av denna grupp tjänster varför det empiriska resultatet är svårt att använda för att uppskatta den förväntade arbetsutbudseffekten vid sänkt mervärdesskatt på mindre reparationer. En rimlig slutsats är att den del av arbetsutbudseffekten på 2,4 procentenheter som kan hänföras till mindre reparationstjänster är mycket liten. Även detta talar för att arbetsutbudseffekten till följd av sänkt mervärdesskatt på mindre reparationstjänster inte blir betydande.

Vita tjänster ersätter svarta tjänster

För att få en effekt på arbetsutbudet till följd av att konsumenterna köper vita beskattade tjänster istället för svarta obeskattade tjänster krävs att försäljningen av vita mindre reparationstjänster tränger undan försäljningen av svarta mindre reparationstjänster. Se avsnitt 5.3.2 för en beskrivning av den svarta marknaden för de s.k. kontantbranscherna som mindre reparationstjänster tillhör.

Utredningen har inte tagit del av någon specifik information kring svartarbetet inom branschen för mindre reparationstjänster. I tabell 5.4 presenteras uppgifter om den andel av privatkonsumenterna som *Aldrig eller sällan* respektive *Ofta eller alltid* efterfrågar kvitto. Detta resultat ger inga indikationer på att den svarta försäljningen inom branschen för mindre reparationstjänster är annorlunda än den svarta försäljningen inom frisörbranschen.

Branschen för mindre reparationstjänster och även kontantbranscher generellt, karaktäriseras av många små företag som säljer tjänster till privatkonsumenter, transaktionerna är många och avser små belopp. Det är lätt att etablera nya företag och konkurrensen inom dessa branscher tenderar därför att vara hård, vilket ger ett lågt pris.

Ytterligare faktorer som indikerar att den svarta försäljningen är utbredd inom branschen för mindre reparationstjänster är att företagen som utför sådana tjänster ofta är små och kontrollerar hela kassaflödet själv. Vidare är varuinnehållet för tjänsten mindre reparationer litet. Detta försvårar Skatteverkets kontroller av företagen då de inte går att beräkna företagets intäkter utifrån företagets inköp. Risken att den svarta försäljningen upptäcks är därmed lägre.

Att sänka mervärdesskatten för mindre reparationstjänster får inte någon större effekt på den totala skattekillen vid köp av en tjänst eftersom skattekillen till största delen utgörs av arbetsgivaravgifter och inkomstskatter. Intjänandekravet sjunker därför endast marginellt. En mervärdesskattesänkning leder däremot till att det blir något mindre lönsamt att sälja tjänsten svart. Detta innebär att benägenheten att sälja vitt ökar på marginalen. Utredningens bedömning är att denna effekt är marginell eftersom det fortfarande är lönsamt att sälja svart och upptäckrisken är låg.

Till följd av förutsättningarna på marknaden kan företagens benägenhet att redovisa sina intäkter vara låg och strukturen kring svartarbete kan se ut som inom frisörbranschen, dvs. de svarta

tjänsterna säljs blandat tillsammans med vita tjänster. Det förväntas därför inte råda någon direkt konkurrens mellan vita och svarta tjänster. En sänkt mervärdesskatt på dessa tjänster innebär att priset sjunker både på vita och svarta tjänster. Detta leder snarare till en expansion av den samlade sektorn (både den vita och den svarta sektorn) än till en ökad andel vita tjänster på bekostnad av svarta tjänster. Utredningen gör bedömningen att en arbetsutbudseffekt till följd av att de som arbetar svart går över till att arbeta vitt inte kan förväntas vid sänkt mervärdesskatt på mindre reparations-tjänster.

8.1.2 Effekt på arbetskraftsefterfrågan

Ökad efterfrågan på mindre reparationstjänster kan leda till ökad efterfrågan på arbetskraft inom branschen, vilket i sin tur kan leda till en varaktig sysselsättningseffekt.

För att en ökad efterfrågan på arbetskraft inom branscherna för mindre reparationstjänster ska få effekt på sysselsättningen i jämvikt krävs att det finns ett arbetsutbudsöverskott till följd av ojämlikheter på arbetsmarknaden. Förekommer inget arbetsutbudsöverskott när efterfrågan på arbetskraft inom branschen ökar kommer arbetskraft istället flyttas över från andra branscher och netto-sysselsättningen i ekonomin blir oförändrad.

Det är tveksamt om det går att tala om arbetslöshet på arbetsmarknaden för skomakare och cykelreparatörer. En förklaring till detta är att det inte finns någon utbildning inom det reguljära utbildningssystemet till cykelreparatör eller skomakare utan man lär sig ofta yrket på plats. Utbildning i form av lärlingsprogram eller kurser anordnade av arbetsgivaren sker när arbetskraft efterfrågas. De skomakare som utbildas via den treåriga lärlingsutbildningen har siktet inställt på en framtida arbetsplats redan under utbildningen och detsamma verkar gälla för cykelreparatörer. I april 2011 uppgick antalet registrerade arbetslösa skomakare och cykelreparatörer hos Arbetsförmedlingen till omkring 230, se avsnitt 5.2.2. En knapp tredjedel av dessa var i program med aktivitetsstöd. *Utredningen gör mot denna bakgrund bedömning att det inte finns någon betydande arbetslöshet bland skomakare och cykelreparatörer.*

Arbetsmarknaden för skraddare är större och ser något annorlunda ut än för skomakare och cykelreparatörer. Skraddare arbetar inom flera branscher, det finns flera utbildningsmöjligheter och fler

vägar till vidareutbildning. Andelen arbetslösa skräddare är svår att uppskatta då tillförlitlig statistik saknas över antalet sysselsatta skräddare i Sverige totalt. Den statistik som finns över antalet arbetslösa skräddare är den som Arbetsförmedlingen har kring antalet registrerade arbetslösa skräddare. Antalet registrerade arbetslösa skräddare uppgick i april 2011 till 371, se avsnitt 5.2.2. Av dessa var knappt en tredjedel i program för aktivitetsstöd. Sveriges Skrädderiförbund beskriver situationen för en nyutexaminerad skräddare som gynnsam. Förbundet har noterat att det är enkelt för nyutexaminerade att ta sig vidare ut i arbetsliv eller vidareutbildning. *Utredningens slutsats är att någon betydande arbetslöshet bland skräddare inte förekommer.*

Eftersom det inte förekommer någon arbetslöshet på någon av arbetsmarknaderna för mindre reparationstjänster skulle en efterfrågestimulerande åtgärd inte leda till att varaktigt öka den totala sysselsättningen. En sänkning av mervärdesskatten skulle däremot kunna leda till en ökad efterfrågan på tjänsterna och därmed en ökad efterfrågan på arbetskraft inom branscherna men med konsekvensen att arbetskraft flyttas över från andra branscher och nettosysselsättningen i ekonomin blir oförändrad.

8.2 Samhällsekonomisk effektivitet

Att marknaden för mindre reparationstjänster är liten innebär inte per automatik att den bör bli större. Det kan vara så att konsumenternas betalningsvilja eller nytta av tjänsterna på marginalen är lika med kostnaden för produktionen och därmed optimal. Kanske kan man hitta förklaringen till branschens storlek inom ramen för hushållsproduktionsteorin. Ett val som ett hushåll kan stå inför är valet mellan att laga en vara själva eller köpa reparationstjänsten. Beslutet om vem i hushållet som ska utföra arbetet och eventuellt minska sitt marknadsarbete avgörs av respektive individs produktivitet samt kostnaderna förknippade med alternativen. Om hushållen styrs mot för mycket hemproduktion till följd av exempelvis snedvridande skatter kan det vara samhällsekonomiskt optimalt att reducera skattesatsen på tjänsten. Det är dock tveksamt om detta är applicerbart på mindre reparationstjänster, inte minst på grund av transaktionskostnaderna.

Enligt transaktionskostnadsteorin kan vertikal integration vara optimalt för ett hushåll precis som för ett företag. Detta innebär att

delar av produktionsprocessen integreras inom hushållet eller företaget när transaktionskostnaderna är höga. Hushållet kan t.ex. välja att istället för att köpa reparationstjänsten laga en vara eller köpa en. Transaktionskostnader, som sannolikt är relativt höga vid köp av mindre reparationstjänster, kan exempelvis utgöras av kostnaden för att leta reda på ett företag som utför tjänsten. Andra transaktionskostnader kan vara tidskostnaden för att lämna in och hämta ut varan som lagats. För en del mindre reparationstjänster skulle en specialisering inom hushållet kunna utnyttja komparativa fördelar i sådan omfattning att det inte lönar sig att köpa tjänsten på marknaden när hänsyn tagits till transaktionskostnaderna. Transaktionskostnader har alltså betydelse för valet mellan att köpa tjänster på marknaden eller att producera dem inom hushållet.

Om priset sjunker till följd av en mervärdesskattesänkning kan gränsen för när det blir intressant att köpa tjänsten förflyttas. Detta innebär att det produceras fler mindre reparationstjänster trots att betalningsviljan, dvs. värdet för konsumenten, är oförändrad. Detta kan innebära att tjänsten köps på marknaden trots att det skulle ha varit bättre för samhället om arbetet utfördes inom hushållet. Det som produceras skulle i så fall ha kunnat produceras till en lägre total kostnad och produktionsresurserna skulle ha kunnat användas för att producera något som konsumenterna hellre konsumerar. En sådan situation innebär att det tredje pareto-kriteriet inte uppfylls, dvs. produktionsmixen blir ineffektiv. Att öka marknaden för mindre reparationstjänster skulle kunna leda till att resurserna i samhället snedvrids vilket leder till en minskning av välfärden. Detta knyter an till Ohlssons fjärde kriterium, se avsnitt 6.2.5, om att lägre skatt på hushållsnära tjänster påverkar efterfrågan på andra varor och tjänster vilket i sin tur påverkar konsumtionssammansättningen.

Om det i utgångsläget konsumeras för lite mindre reparations-tjänster, vi lagar mer än optimalt hemma eller köper nytt istället för att laga, till följd av t.ex. snedvridande skatter kan det vara effektivt att öka konsumtionen genom en skattesänkning. Om snedvridningarna gentemot hemarbete är stora medan snedvridningarna gentemot annan lägre beskattad konsumtion är små skulle en reducerad skattesats kunna bidra till en ökad välfärd. I analysen i avsnitt 8.1.1 konstateras att sänkt mervärdesskatt på mindre reparationstjänster inte kan förväntas få några betydande effekter på hemarbetet vilket talar för att vi heller inte kan förvänta några större positiva effekter på välfärden.

Att det förekommer svartarbete inom branschen för mindre reparationstjänster innebär att branschen redan innan en eventuell skattesatssänkning har subventionerat sig själv vilket gör att branschen redan är större än optimalt. Att subventionera branschen ytterligare genom reducerad mervärdesskatt skulle kunna förvärra snedvridningarna om hela sektorn ökar; både den svarta och den vita. Om en mervärdesskattesänkning däremot leder till att den vita sektorn ökar på bekostnad av den svarta innebär det en mer rättvis konkurrenssituation på marknaden för mindre reparationer och mindre snedvridningar av produktionsresurserna. Utredningen gör bedömningen i avsnitt 8.1.1 att en sänkning av mervärdesskatten på mindre reparationstjänster endast får marginella effekter på svartarbetet.

Att sänka mervärdesskatten på mindre reparationstjänster skulle gynna vissa grupper och missgynna andra. De som är verksamma inom branschen skulle tjäna på det, liksom de som konsumerar tjänsterna. Däremot skulle de producenter som tillhandahåller substitut förlora på åtgärden liksom skattebetalarna som kollektiv eftersom skatteintäkterna minskar. Det går inte att säga om vinnarna skulle kunna kompensera förlorarna, dvs. om Kaldor-Hicks kriteriet är uppfyllt.

Den sammantagna effekten på samhällsekonomisk effektivitet är inte entydig men utredningens bedömning är att den samlade effekten på den samhällsekonomiska effektiviteten sannolikt är negativ.

8.3 Offentligfinansiella effekter

Den offentligfinansiella nettokostnaden av sänkt mervärdesskatt, från 25 procent till 12 procent, på mindre reparationstjänster den 1 januari 2012, uppgår till omkring 0,24 miljarder kronor 2012. Observera att de offentligfinansiella nettokostnaderna som redovisas i tabell 8.1 är ungefärliga dels då det saknas uppgifter över den privata konsumtionen i nationalräkenskaperna för endast de tjänster som ingår i kategorin mindre reparationstjänster och dels då statistik i nationalräkenskaperna över privat konsumtion på denna detaljnivå blir osäker.

Den offentligfinansiella effekten är beräknad utifrån den privata konsumtionen, som redovisas i tabell 5.3, för ett antal tjänster som i det stora hela motsvarar de mindre reparationstjänsterna. Detta innebär att de offentligfinansiella nettokostnaderna som redovisas i

tabell 8.1 sannolikt är överskattade då det inte går att skilja ut vissa tjänster från den privata konsumtionen såsom hyra av skor och tvätt av kläder, se vidare avsnitt 5.3.1. Kostnadsberäkningen följer Finansdepartementets beräkningskonventioner.¹

Tabell 8.1 Offentligfinansiell nettokostnad av sänkt mervärdesskatt från 25 procent till 12 procent på mindre reparationstjänster 2012, miljarder kronor

År	2012	2013	2014	2015	Varaktig effekt
Offentligfinansiell nettokostnad	0,24	0,19	0,20	0,22	0,22

Om det finns skäl att tro att en åtgärds offentligfinansiella effekt på lång sikt skiljer sig från den offentligfinansiella effekten på kort sikt kan även en långsiktig offentligfinansiell effekt beräknas. Utifrån den kortsiktiga och långsiktiga offentligfinansiella effekten kan sedan åtgärdens självfinansieringsgrad beräknas.

För att den långsiktiga offentligfinansiella effekten ska bli lägre än den kortsiktiga offentligfinansiella effekten vid selektiva mervärdesskattesänkningar krävs framförallt att åtgärden leder till positiva varaktiga sysselsättningseffekter. Dessutom krävs det att omallokeringen av konsumtionen inte leder till lägre mervärdesskatteintäkter på lång sikt.

Sänkt mervärdesskatt på mindre reparationstjänster förväntas inte leda till positiva sysselsättningseffekter. Dessutom kan sänkt mervärdesskatt på mindre reparationstjänster förväntas leda till en förändring av konsumtionssammansättningen vilket innebär lägre mervärdesskatteintäkter på lång sikt då mindre reparationstjänster kommer att beskattas lägre än genomsnittet av varor och tjänster.

Den offentligfinansiella effekten av en mervärdesskattesänkning på mindre reparationstjänster förväntas inte bli lägre på lång sikt och därmed kan inte självfinansieringsgraden förväntas bli gynnsam. Självfinansieringsgraden kan därför inte ge stöd för att sänka mervärdesskatten på mindre reparationstjänster och utredningen bedömer att det inte är meningsfullt att beräkna den långsiktiga offentligfinansiella effekten.

¹ Beräkningskonventioner, (2011), Metoder för effektberäkningar vid ändrade skatteregler, Finansdepartementet, Regeringskansliet.

8.4 Fördelningseffekter

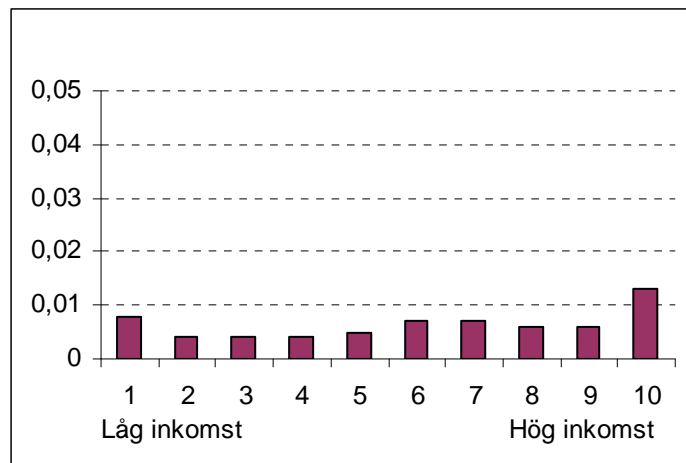
En eventuell arbetsutbudseffekt till följd av reducerad mervärdesskattesats på mindre reparationstjänster skulle uppkomma bland relativt högavlönade/högutbildade individer. När arbetsutbudet ökar för en viss kategori arbetskraft kan det resultera i sänkta löner för den kategorin arbetskraft. För de grupper på arbetsmarknaden som utför mindre reparationstjänster, dvs. relativt lågutbildade yrkesgrupper, kan effekten på lönen bli den motsatta. När efterfrågan på tjänsterna ökar blir det ett tryck uppåt på lönerna. Om den totala efterfrågan på lågutbildad arbetskraft ökar och utbudet av högutbildad arbetskraft ökar skulle det kunna leda till en utjämning av löneskillnaderna.

Både de som konsumerar mindre reparationstjänster och de som producerar dem skulle få det något bättre om mervärdesskatten sänktes. Om sänkningen av mervärdesskatten är självfinansierande skulle ingen i samhället behöva få det sämre när dessa grupper får det bättre. Det är dock inte särskilt troligt att en sänkning skulle vara självfinansierande, det är snarare rimligt att tänka sig att sänkningen skulle ta reformutrymme i anspråk. Resultatet av att sänka skattesatsen för mindre reparationstjänster och därmed höja andra skatter är att de som konsumerar och/eller producerar mindre reparationstjänster får det bättre medan andra individer i samhället får det sämre.

Nedan figurer redovisar fördelningseffekter av sänkt mervärdesskatt från 25 till 12 procent på mindre reparationstjänster under antagandet att åtgärden inte behöver finansieras. Syftet med fördelningsanalysen är att se hur olika grupper i samhället påverkas av en åtgärd utan hänsyn tagen till alternativkostnaden. I den privata konsumtionen som fördelningsanalyserna baseras på ingår även tvätt av kläder då det inte varit möjligt att skilja ut denna tjänst. Den privata konsumtionen av mindre reparationstjänster utgör men mycket liten andel av disponibel inkomst varför effekterna blir mycket låga procentuellt sett.

I figur 8.1 redovisas fördelningseffekter för olika inkomstgrupper uttryckt i procent av justerad disponibel inkomst (disponibel inkomst med hänsyn till antal personer i hushållet).

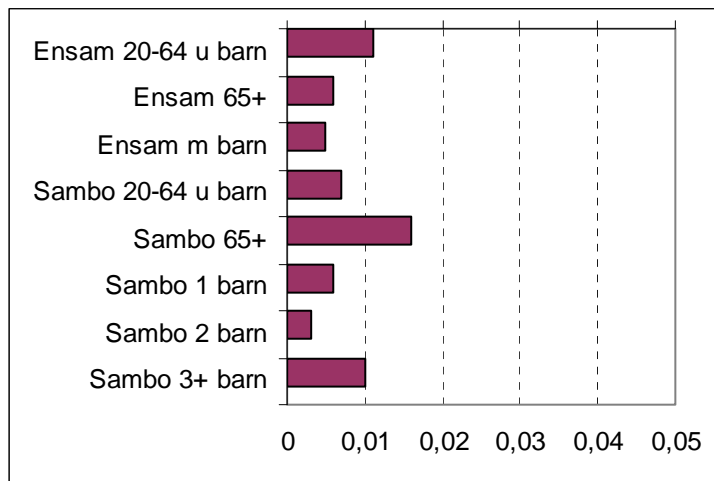
Figur 8.1 Fördelningseffekter för olika inkomstgrupper. Ökning av justerad disponibel inkomst, procent



Samtliga inkomstgrupper påverkas positivt av sänkt mervärdesskatt på mindre reparationstjänster. Effekten är något större för inkomstgrupp 1 och 10 vilket är de med de högsta respektive de lägsta inkomsterna. Mindre reparationstjänster utgör därmed en större andel av den konsumtionen för inkomstgrupp 1 och 10 relativt andra inkomstgrupper.

I figur 8.2 redovisas fördelningseffekterna för olika hushållstyper uttryckt i procent av justerad disponibel inkomst.

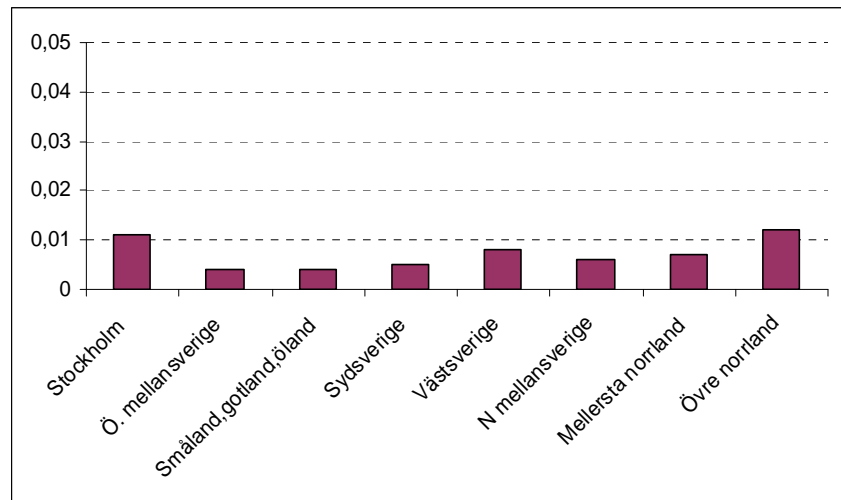
Figur 8.2 Fördelningseffekter för olika hushållstyper. Ökning av justerad disponibel inkomst, procent



Samtliga hushållstyper påverkas positivt av sänkt mervärdesskatt på mindre reparationstjänster. Effekten är något större för äldre sambohushåll och något mindre för sambohushåll med två barn. Med andra ord utgör mindre reparationstjänster en större andel den disponibla inkomsten för äldre sambohushåll än för övriga hushållstyper.

I figur 8.3 redovisas fördelningseffekter för olika regioner i Sverige uttryckt i procent av justerad disponibel inkomst.

Figur 8.3 Fördelningseffekter för olika regioner i Sverige. Ökning av justerad disponibel inkomst, procent



Samtliga regioner påverkas positivt av sänkt mervärdesskatt på frisör-tjänster. Effekten är något större för övre norrland och stockholms-regionen.

8.5 Effekter för företag och myndigheter

Vid ett införande av en lägre mervärdesskattesats för mindre reparationstjänster kommer många företag att få två skattesatser att hantera istället för en. Detta leder till ökade löpande administrativa kostnader då det kan vara svårt för företag och Skatteverket att avgöra vilken skattesats som ska tillämpas och gränsdragningsproblem uppstår. Ökade kostnader uppstår även vid införandet av ett nytt regelverk då de berörda måste införa nya redovisningssystem och lära sig den nya lagstiftningen. I detta avsnitt beskrivs inledningsvis gränsdragningsproblem som uppstår. Därefter presenteras resultaten av de beräkningar som utredningen gjort avseende företagens ökade löpande kostnader till följd av differentierade mervärdesskattesatser. Slutligen diskuteras effekten av en mervärdesskattesänkning på företagens likviditetssituation.

8.5.1 Beskrivning av gränsdragningsproblem

Ett företag som sysslar med *cykelreparationer* hanterar i dag typiskt sett endast en mervärdesskattesats (normalskattesatsen 25 procent). En sänkning av skattesatsen på cykelreparationer skulle medföra att ett sådant företag skulle behöva hantera två skattesatser i stället för en. Den lägre skattesatsen skulle då gälla för reparationstjänster och normalskattesatsen för sådant som är att betrakta som underhåll. Gränsdragningsproblem kan uppstå (är den tjänst som tillhandahålls en reparationstjänst eller är det fråga om underhåll?).

Kategorin mindre reparationer omfattar vidare *reparationer av skor och lädervaror*. Alla slags reparationer av dessa varor omfattas. Det kan exempelvis vara fråga om lagning av trasiga klackar eller sulor på skor och stövlar (men exempelvis inte om att lägga en extra sula på en ny sko eller stövel, något som inte ryms i begreppet reparation). Vidare kan fråga vara om lagning av väskor, plånböcker, portmonnäer och bälten i läder. Reparation av väskor och plånböcker etc. i andra material än läder, t.ex. konstläder eller textil, omfattas inte av möjligheten till reducerad skattesats. Jfr avsnitt 4.3.1. Ett företag som sysslar med reparation av skor och lädervaror hanterar i dag typiskt sett endast en mervärdesskattesats (normalskattesatsen 25 procent). En sänkning av skattesatsen på reparation av skor och lädervaror skulle medföra att ett sådant företag skulle behöva hantera två skattesatser i stället för en. Den lägre skattesatsen skulle då gälla vid reparation av skor och lädervaror och normalskattesatsen för sådant som är att betrakta som underhåll. I de fall andra tjänster tillhandahålls (exempelvis av ett företag som bedriver sko- och nyckelservice) omfattas dessa andra tjänster (i exemplet tjänster avseende nycklar) av normalskattesatsen. Gränsdragningsproblem kan uppstå: Är den tjänst som tillhandahålls en reparationstjänst eller är det fråga om underhåll? Är detta en vara i läder eller inte? Vad gäller om väskan till hälften är gjord av textil?

Den sista gruppen tjänster som omfattas av kategorin mindre reparationer är *reparation av kläder och hushållslinne*. Till skillnad från övriga tjänster i kategorin omfattas även ändring av kläder och hushållslinne. Som exempel på lagning och ändring av kläder och hushållslinne kan nämnas lagning och lappning av revor och hål, byte av dragkedjor samt uppläggning av byxben och kavajärmar. Ett företag som sysslar med sömnad hanterar i dag typiskt sett endast en mervärdesskattesats (normalskattesatsen 25 procent). En

sänkning av skattesatsen på reparation av kläder och hushållslinne skulle medföra att ett sådant företag skulle behöva hantera två skattesatser i stället för en. Den lägre skattesatsen skulle då gälla vid lagning och ändring av kläder och hushållslinne. För nysömnad skulle, precis som i dag, normalskattesatsen gälla. Normalskattesatsen skulle även gälla för exempelvis tvätt och strykning/pressning. Gränsdragningsproblem torde kunna uppkomma endast i begränsad omfattning vid en eventuell sänkning av skattesatsen på reparationer av kläder och hushållslinne. Skillnaden mellan å ena sidan nysömnad och å andra sidan lagning och ändring torde vara tämligen klar.

8.5.2 Administrativa kostnader

Sänkt mervärdesskatt på mindre reparationstjänster från 25 till 12 procent skulle innebära ökade löpande administrativa kostnader eftersom många företag som säljer tjänsterna som framgått skulle få två skattesatser att hantera. De gränsdragningsproblem som en reducerad skattesats på mindre reparationstjänster skulle ge upphov till skulle göra det svårt för företagen att bestämma vilken skattesats de ska tillämpa vid själva försäljningstillfället. Företagens sammanställning av information avseende mervärdesskatt skulle också försvåras vilket leder till ökade administrativa kostnader.

I Sverige finns 524 företag som arbetar med lagning av skor och lädervaror och 779 företag som arbetar med reparationer av andra hushållsartiklar och personliga artiklar inom vilka verksamheterna skraddare och cykelreparatörer ingår. Totalt arbetade därmed drygt 1 300 företag med verksamheterna reparationer av cyklar, skor, lädervaror kläder och hushållslinne 2010. De flesta av dessa företag säljer även andra varor och tjänster som det inte är tillåtet att tillämpa reducerad mervärdesskattesats på.

Utredningen gör bedömningen att de gränsdragningsproblem som i genomsnitt skulle uppkomma för företag som säljer mindre reparationstjänster är svårare än de gränsdragningsproblem som i genomsnitt uppkommer för företag som hanterar två skattesatser. För att kvantifiera vad dessa gränsdragningsproblem innebär i termer av ökade administrativa kostnader används uppgifter från Malin-databasen. För en beskrivning av Malin-databasen, se avsnitt 6.3.1.

Ett genomsnittligt företag som hanterar två mervärdesskattesatser lägger enligt Malin-databasen ned 120 minuter tolv gånger per år till en handläggningskostnad på 224 kronor per timme för att hantera två mervärdesskattesatser. Uppgiften att företaget 12 gånger per år hanterar två skattesatser är inte kopplad till hur många gånger per år som företaget faktiskt redovisar mervärdesskatt i deklaration.

I utredningens beräkning av de ökade administrativa kostnaderna antas att de företag som säljer mindre reparationstjänster igenomsnitt lägger ner 120 minuter på handläggning av två skattesatser, dvs. lika mycket som är ett genomsnittligt företag i Malin-databasen.² I beräkningen antas dessutom att samtliga företag som säljer mindre reparationstjänster endast hade en skattesats att hantera innan en mervärdesskattesänkning. Vid dessa antaganden skulle en sänkning av mervärdesskatten för mindre reparationer av cyklar, kläder, hushållslinne, skor och lädervaror ge ökade administrativa kostnader på i storleksordningen 0,01 miljarder kronor.

Ökningen av de administrativa kostnaderna till följd av sänkt mervärdesskatt på mindre reparationstjänster innebär en ökning av de totala administrativa kostnaderna som mervärdesskatten ger upphov till med omkring 0,3 procent och en ökning av den totala kostnaden för att hantera två mervärdesskattesatser, som i dag uppgår till 0,4 miljarder kronor, med omkring 2 procent.

Skatteverkets mätningar av företagens kostnader för att fullgöra olika regelverk, s.k. fullgörandekostnader, visar att dessa kostnader är kraftigt regressiva (se vidare avsnitt 6.3.2). Det innebär att de administrativa kostnaderna slår hårdare mot små företag än stora företag. Som framgår av kapitel 5 domineras branschen för mindre reparationstjänster av egenföretagare.

Hantering av fler skattesatser leder till merarbete, inte bara för de berörda företagen, utan även för Skatteverket. De ökade administrativa kostnaderna för Skatteverket finns dock inte med i Malin-databasen. Skatteverkets kontrollarbete skulle också försvåras av att olika skattesatser tillämpas.

² Det kan dock finnas skäl att tro att gränsdragningsproblemens svåra karaktär gör att kostnaden för att hantera flera skattesatser är högre än genomsnittet i det här fallet.

8.5.3 Företagens likviditetssituation

En reducerad skattesats skulle leda till en viss försvagning av företagets likviditetssituation. Eftersom det belopp för utgående mervärdesskatt som företagen får in vid försäljning skulle sjunka medan den ingående mervärdesskatten skulle bli oförändrad minskar det belopp som företaget förfogar över innan skatten ska betalas till Skatteverket, förutsatt att nettoskatten är positiv. Detta är en konsekvens av att företagets nettoinbetalning, den utgående mervärdesskatten minus den ingående mervärdesskatten, minskar.

8.6 Jämförelse mellan sänkt skattesats på mindre reparationstjänster respektive restaurang- och cateringtjänster

I detta avsnitt görs vissa jämförelser mellan konsekvenserna av sänkt mervärdesskattesats på mindre reparationstjänster respektive restaurang- och cateringtjänster.

Den varaktiga sysselsättningen förväntas inte öka genom en arbetsutbudseffekt till följd av minskat hemarbete eller svartarbete vid sänkt mervärdesskatt på mindre reparationer. Utredningen gör, precis som i fallet med frisörtjänster, bedömningen att det inte finns potential för hushållen att omallokera tid mellan hemarbete och marknadsarbete. Vid sänkt mervärdesskatt på restaurang- och cateringtjänster kan däremot ett ökat arbetsutbud till följd av minskat hemarbete och ökat marknadsarbete förväntas eftersom hushållen ägnar en betydande del av sin tid åt matlagning och inhandling av livsmedel.

Inga varaktiga sysselsättningseffekter kan heller förväntas till följd av ökad arbetskraftsefterfrågan vid sänkt mervärdesskatt på mindre reparationer. Detta beror på att det inte finns ett utbudsöverskott på arbetsmarknaden för mindre reparationer. För att efterfrågestimulerande åtgärder ska kunna öka sysselsättningen varaktigt krävs någon typ av ojämvikter på arbetsmarknaden. Vid sänkt mervärdesskatt på restaurang- och cateringtjänster gör utredningen däremot bedömningen att varaktiga sysselsättningseffekter kan förväntas till följd av ökad efterfrågan på arbetskraft eftersom lönergleringar leder till arbetslöshet inom branschen.

Ett annat skäl till att utredningen inte tror på några varaktiga sysselsättningseffekter vid sänkt mervärdesskatt på mindre repara-

tioner är att ingen utbudseffekt förväntas och därmed inget ökat konsumtionsutrymme.

En sänkning av skattesatsen på mindre reparationer av cyklar, skor och lädervaror, kläder och hushållslinne leder inte till någon förenkling för företagen och Skatteverket utan resulterar snarare i ett krångligare regelverk. Detta är en skillnad jämfört med vad som blir fallet vid en sänkning av skattesatsen på restaurang- och cateringtjänster till samma nivå som livsmedel. Olika skattesatsnivåer på restaurang- och cateringtjänster respektive livsmedel ger upphov till svåra avgränsningsproblem. Om skattesatsen för restaurang- och cateringtjänster sänks till samma nivå som för livsmedel uppnås en betydande förenkling för både företag och Skatteverket.

8.7 Sammanfattning av konsekvenser

Den varaktiga sysselsättningen förväntas inte öka genom en arbetsutbudseffekt till följd av minskat hemarbete eller svartarbete vid sänkt mervärdesskatt på mindre reparationstjänster. Mervärdesskattesänkningen kan inte heller förväntas leda till några varaktiga sysselsättningseffekter på grund av ökad arbetskraftsefterfrågan, eftersom det inte finns någon arbetslöshet till följd av en ojämlikhet på arbetsmarknaden för mindre reparationstjänster. Efterfrågestimulerande åtgärder kan endast förväntas öka den varaktiga sysselsättningen när det finns ojämlikhet på arbetsmarknaden.

Effekten på samhällsekonomisk effektivitet vid sänkt mervärdesskatt på mindre reparationstjänster bedöms sammantaget bli negativ. Den administrativa bördan för företag av sänkt mervärdesskatt på mindre reparationstjänster ökar med i storleksordningen 0,01 miljarder kronor.

Utredningen bedömer att mervärdesskatten på mindre reparations-tjänster inte bör sänkas eftersom inga positiva effekter på den varaktiga sysselsättningen, den samhällsekonomiska effektiviteten eller den administrativa bördan kan förväntas. Eftersom lagförslag enligt utredningsdirektivet ska lämnas endast om utredningen bedömer att en skattesats-sänkning bör göras, lämnas inte något lagförslag i denna del.

Referenser

- Assarsson, B. (1997), Efterfrågan på tjänster i Sverige – Beräkning av efterfrågeelasticiteter och sysselsättningseffekter, Bilaga till SOU 1997:17.
- Becker, G.S. (1965), A theory of the allocation of time, *Economic Journal*, 75, pp 493–517.
- Beräkningskonventioner, (2011), Metoder för effektberäkningar vid ändrade skatteregler, Finansdepartementet, Regeringskansliet.
- Carlton, D.W. och Perloff, J.M. (1999), *Modern Industrial Organization*, New York.
- Coase, R. (1937), The Nature of the Firm, *Economica*, vol 4, s. 386–405.
- Christiansen, V. (2010), Undersökning om reducerad mervärdesskatt på vissa tjänster med betoning på samhällsekonomiska intressen, Bilaga till SOU 2011:24.
- Davis, S. J. och M. Henrekson, (2004), Tax Effects on Work Activity, Industry Mix and Shadow Economy Size: Evidence from Rich-Country Comparisons, NBER Working Paper Series no 10509.
- Ekobrottsmyndigheten, Riksskatteverket, Sveriges Frisörföretagare och Handelsanställdas förbund., (2002), Erfarenheter från frisörprojektet i Malmö, Elanders Gotab, Stockholm.
- Europeiska kommissionens sammanställning VAT Rates Applied in the Member States of the European Union, Situation at 1st July 2011.
- Flood, L. (1985), Time Allocation in Market and Non-Market Activities in Swedish Households. Research Report 1983:7, Department of Statistics, University of Gothenburg.
- Hultkrantz, L. och Nordström, J. (1995), Efterfrågan på enkla tjänster, *Ekonomisk Debatt*, årg 23, nr 7, s. 527–536.

- Kleven, H.J. (2004), Optimum taxation and the allocation of time, *Journal of Public Economics*, 88, pp 245–557.
- Kosonen, T. (2010), What was actually cut in the barbers VAT cut?, Government Institute for Economic Research (VATT).
- Malmer, Persson och Tengblad, (1994), Århundradets skatte-reform: Effekter på skattesystemets driftskostnader, skatte-planering och skattefusk, Uppföljning av skattereformen 1990–1991, Del 1 s. 224.
- Messina, J. (2004), Institutions and Service Employment: A Panel Study for OECD Countries, European Central Bank Working Paper Series, no 320.
- Michael, R.T. och Becker, G.S. (1973), On the New Theory of Consumer Behavior, *The Swedish Journal of Economics*, vol 75.
- Ohlsson, H. (1997), Reformerad beskattning av hushållstjänster, Bilaga till SOU 1997:17, Betänkande av Tjänstebeskattningsutredningen, Skatter, tjänster och sysselsättning.
- Pollak, R. A. (1985), A Transaction Cost Approach to Families and Households, *Journal of Economic Literature*, vol 23, pp 581–608.
- Proposition 1989/90:111, Reformerad mervärdesskatt m.m.
- Proposition 1993/94:99, Ny mervärdesskattelag.
- Proposition 2006/07:94, Skattelättnader för hushållstjänster, m.m.
- Proposition 2006/07:105, Konkurrens på lika villkor i kontant-branschen.
- Proposition 2008/09:178, Skattereduktion för reparation, underhåll samt om- och tillbyggnad av vissa bostäder.
- Proposition 2009/10:198, Några körkort- och fordonsfrågor.
- Pålsson, A.-M. (2004), Skatteklar på hushållsnära tjänster, Karlson, Nils, Dan Johansson och Richard Johnsson (eds.) *Skatter och värdighet*, s. 201–237, Ratio.
- Reid, M.G. (1934), *Economics of Household Production*, New York, Wiley and Sons.
- Skatteverket, Rapport 2006:4 utgåva 1, Svartköp och svartjobb i Sverige (del 1).
- SOU 1989:35, Betänkande av kommittén för indirekta skatter, Reformerad mervärdesskatt m.m.

- SOU 1996:172, Delbetänkande av Branschsaneringsutredningen; Licensavgift- en principskiss.
- SOU 1997:17, Betänkande av Tjänstebeskattningsutredningen, Skatter, tjänster och sysselsättning.
- SOU 1997:111, Betänkande av branschsaneringsutredningen; Branschsanering och andra metoder mot ekobrott.
- SOU 2007:18, Arbetsmarknadsutbildning för bristyrken och insatser för arbetslösa ungdomar.
- SOU 2011:24, Delbetänkande av utredningen om sänkt moms på vissa tjänster, Sänkt restaurang- och cateringmoms.
- Taxation papers, Study on reduced VAT applied to goods and services in the Member States of the European Union, Working paper No 13, ISSN 1725-7557.
- Williamsson, O. (1975), *Markets and Hierarchies: Analysis and Antitrust Implications*, New York, Free Press.
- Williamsson, O. (1979), "Transaction Cost Economies: The Governance of Contractual Relations", *Journal of Law and Economics*, vol 22(2).
- Williamsson, O. (1981), "The Modern Corporations: Origins, Evolution and Attributes", *Journal of Economic Literature*, vol 19(4).

Kommittédirektiv



Utredning om sänkt mervärdesskattesats för vissa tjänster

Dir.
2010:132

Beslut vid regeringssammanträde den 16 december 2010

Sammanfattning

Utredaren ska ta fram ett lagförslag om sänkning av mervärdesskattesatsen på restaurang- och cateringtjänster (exklusive alkohol) från 25 procent till samma nivå som livsmedel (i dag 12 procent). Utredaren ska också redovisa vilka effekter detta kan förväntas ha på den samhällsekonomiska effektiviteten, den varaktiga sysselsättningen och på företagande. Vidare ska utredaren analysera om sänkt nivå på mervärdesskattesatsen inom vissa andra delar av tjänstesektorn är en samhällsekonomiskt effektiv åtgärd i syfte att öka den varaktiga sysselsättningen. Utredaren ska även analysera vad en sänkt skattesats på dessa tjänster betyder i övrigt för exempelvis företagens administrativa börda och belastningen för Skatteverket.

Uppdraget ska redovisas i två etapper. Ett delbetänkande om restaurang- och cateringtjänster ska lämnas senast den 15 mars 2011 och ett slutbetänkande senast den 31 oktober 2011.

Bakgrund

Regeringens ekonomiska politik, de skattepolitiska riktlinjerna samt vissa ekonomiska överväganden

Ett av de övergripande målen för regeringens ekonomiska politik är en varaktigt högre sysselsättning. Enligt de riktlinjer för skattepolitiken som riksdagen antog våren 2008 (prop. 2007/08:100, avsnitt 5.3, bet. 2007/08:FiU420, rskr. 2007/08:259) ska skattereglerna bidra till att öka den varaktiga sysselsättningen (antalet arbetade timmar i

ekonomin) genom ökat arbetsmarknadsdeltagande. Detta kan ske dels genom att personer som redan har arbete ökar sitt arbetsutbud, dels genom att fler kommer i arbete.

Det svenska skattesystemet vilar på ett antal grundläggande principer, bl.a. principerna om likformighet och neutralitet. Utgångspunkten är att skattereglerna i så liten utsträckning som möjligt ska snedvrída hushållens och företagens val i olika avseenden. Samtidigt är det så att hushållens val mellan att producera själva, köpa tjänster på marknaden eller köpa svarta tjänster snedvríds av det nuvarande skattesystemets utformning. Likformighetsprincipen behöver därför inte vara självklar vid beskattning av exempelvis hushållsnära tjänster. Enligt teorin om optimal beskattning ska skattesatserna på olika varor och tjänster i stället differentieras så att snedvrídningarna och därigenom effektivitetsförlusterna i samhället minimeras.

I Sverige har vi en hög skattekil, vilket innebär en stor skillnad mellan det pris inklusive skatt som köparen betalar och det pris exklusive skatt som säljaren får. Höga skattekil på hushållsnära tjänster snedvríder hushållens och företagens val genom att den ekonomiska aktiviteten förskjuts bort från marknadsproduktion i riktning mot egenproduktion och produktion på den svarta marknaden. Dessa snedvrídningar av resurser innebär effektivitetsförluster och därigenom minskad produktivitet i samhället. När arbete förskjuts från marknadsarbete till hemarbete leder dessa snedvrídningar dessutom till minskad varaktig sysselsättning. En sänkning av mervärdesskattesatsen på hushållsnära tjänster kan därigenom förväntas minska snedvrídningen mellan hemarbete, svartarbete och marknadsarbete vilket ökar den varaktiga sysselsättningen och produktiviteten på ett samhällsekonomiskt effektivt sätt.

Vid en sänkning av mervärdesskattesatsen på hushållsnära tjänster förväntas den varaktiga sysselsättningen öka genom att hushållen dels ersätter en del av det obeskattade hemarbetet med tjänster köpta på marknaden, dels i större utsträckning väljer att köpa beskattade hushållsnära tjänster framför svarta hushållsnära tjänster. Förekommer strukturell arbetslöshet inom branschen kan dessutom en ökad efterfrågan på arbetskraft inom branschen öka den varaktiga sysselsättningen på ett samhällsekonomiskt effektivt sätt genom att den strukturella arbetslösheten minskar.

Regeringen har vidtagit flera åtgärder på skatteområdet för att öka den varaktiga sysselsättningen, bl.a. införandet av jobbskatte-

avdrag, sänkta socialavgifter för ungdomar samt skattereduktion för hushållsarbete och vissa byggtjänster.

I budgetpropositionen för 2011 (prop. 2010/11:100 s. 42) anförde regeringen att sänkt mervärdesskatt för vissa tjänster förväntas bidra till ökad varaktig sysselsättning genom en växling från hemarbete till förvärvsarbete. Den strukturella arbetslösheten förväntas därmed bli lägre. Detta gäller särskilt för restaurang- och cateringtjänster, där betydande effekter på den varaktiga sysselsättningen kan förväntas. Regeringen anförde vidare att mervärdesskatten för dessa tjänster därför bör sänkas från 25 procent till 12 procent. Regeringen tillkännagav även att en utredning skulle tillsättas med uppdrag att ta fram lagförslag.

Tidigare åtgärder och förslag för att främja varaktigt högre sysselsättning

HUS-avdraget

Den 1 juli 2007 infördes möjlighet till skattereduktion för hushållstjänster. Syftet med denna skattereduktion är bl.a. att omvandla svart arbete till vitt arbete och att möjliggöra för kvinnor och män att öka sin tid på arbetsmarknaden, dvs. öka arbetsutbudet (prop. 2006/07:94).

De ekonomiska argumenten för denna typ av skattereduktion utgår från teorin om optimal beskattning och innebär att det av effektivitetsskäl kan vara motiverat att införa skattelättnader för tjänster som kan ersätta hushållsarbete eller svart arbete enligt de mekanismer och med de effekter som beskrivits i föregående avsnitt.

I prop. 2006/07:94 anges vidare att syftet med skattereduktionen är att såväl kvinnor som män ska kunna kombinera familjeliv och arbetsliv på lika villkor samt att fler korttidsutbildade ska komma in på arbetsmarknaden.

Bestämmelserna om skattereduktion för utgifter för hushållsarbete är införda i 67 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL. Följande tjänster omfattas (67 kap. 13 § IL):

- städarbete eller annat rengöringsarbete som utförs i bostaden,
- vård av kläder och hemtextilier när vården utförs i bostaden,
- matlagning som utförs i eller i nära anslutning till bostaden,

- snöskottning som utförs i nära anslutning till bostaden,
- häck- och gräsklippning samt krattning och ogräsrensning som utförs på tomt eller i trädgård i nära anslutning till bostaden,
- barnpassning som utförs i eller i nära anslutning till bostaden samt lämning och hämtning till och från förskola, skola, fritidsaktiviteter eller liknande,
- annan omsorg och tillsyn än barnpassning som en fysisk person behöver och som utförs i eller i nära anslutning till bostaden eller i samband med promenader, bankbesök, besök vid vårdcentral eller andra liknande enklare ärenden.

Den 1 juli 2009 utvidgades möjligheten till skattereduktion för utgifter för hushållsarbete till att också omfatta s.k. ROT-arbete, dvs. reparation, underhåll samt om- och tillbyggnad av vissa bostäder (prop. 2008/09:178 och 67 kap. 13 a § II).

Möjligheten till skattereduktion för hushållsarbete och ROT-arbete har fått den gemensamma benämningen HUS-avdrag.

Sänkta socialavgifter för vissa delar av tjänstesektorn

I syfte att varaktigt öka sysselsättningen, förbättra den samhälls-ekonomiska effektiviteten och minska svart arbete föreslog regeringen hösten 2007 sänkta socialavgifter för vissa delar av tjänstesektorn. De branscher som omfattades av förslaget var reparation och underhåll av vissa fordon, reparation och underhåll av fritidsbåtar m.m., restauranger, catering, taxi, tvätterier, reparation och underhåll av skor och vissa lädervaror, hunddagis, frisörer samt hud- och kroppsvård (prop. 2007/08:29). Efter det att Europeiska kommissionen för att godkänna åtgärden krävt att denna begränsades till små och medelstora företag beslutade regeringen att återkalla propositionen från riksdagen (regeringens skrivelse 2007/08:133). Skälet var att den begränsning kommissionen krävde allvarligt skulle försämra förslaget. Begränsningen riskerade att ge betydande konkurrensnedvridningar, sämre sysselsättningseffekt samt regelkrångel med ökad administration för företagen och för Skatteverket. I skrivelsen om att återkalla propositionen framhöll regeringen att det för att stimulera produktivitet och sysselsättning är angeläget att minska skattekillen för vissa delar av tjänstesektorn

och pekade på att förändringar av mervärdesskatten skulle kunna vara ett alternativ. Vid denna tidpunkt tillät dock inte mervärdesskattedirektivet reducerad skattesats inom de delar av tjänstesektorn som skulle kunna vara aktuella.

Mervärdesskattedirektivet och motsvarande svenska regler

EU:s mervärdesskattedirektiv

I rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (mervärdesskattedirektivet), ges bindande anvisningar till medlemsstaterna om hur deras mervärdesskattelagstiftning ska se ut. När det gäller skattesatsnivån ska medlemsstaterna enligt direktivet tillämpa en normalskattesats, som inte får vara lägre än 15 procent. Vidare får medlemsstaterna tillämpa en eller två reducerade skattesatser. En reducerad skattesats får inte vara lägre än 5 procent. I direktivet finns en lista (bilaga III) över de varor och tjänster som en reducerad skattesats får tillämpas på.

Skattesatsstrukturen i mervärdesskattedirektivet har nyligen varit föremål för diskussion mellan EU:s medlemsländer. Denna diskussion ledde till att medlemsländerna i maj 2009 beslutade lägga till ett antal tjänster på den lista där de varor och tjänster som en reducerad skattesats får tillämpas på räknas upp (rådets direktiv 2009/47 EG av den 5 maj 2009 om ändring av direktiv 2006/112/EG vad gäller reducerade mervärdesskattesatser). Ändringen trädde i kraft den 1 juni 2009.

Den svenska mervärdesskattelagen

De svenska bestämmelserna om skattesatser finns i 7 kap. 1 § mervärdesskattelagen (1994:200), förkortad ML. I Sverige tillämpas normalskattesatsen 25 procent, en reducerad skattesats om 12 procent och en reducerad skattesats om 6 procent. Regleringen är utformad så att det inledningsvis anges att skatt ska tas ut med 25 procent. Härfter anges i vilka fall skattesatsen i stället är 12 procent respektive 6 procent.

Med den reducerade skattesatsen 12 procent beskattas omsättning av livsmedel, rumsuthyrning i hotellrörelse eller liknande verksamhet och camping, omsättning av konstverk som ägs av

upphovsmannen eller dennes dödsbo samt import av konstverk, samlarföremål och antikviteter.

Med den reducerade skattesatsen 6 procent beskattas omsättning av böcker, tidningar m.m., tillträde till konserter, cirkus-, biograf-, teater-, opera- samt balettföreställningar eller liknande, viss biblioteks- och museiverksamhet, tillträde till djurparker, upplåtelse eller överlåtelse av vissa upphovsrättsliga rättigheter, omsättning av tjänster inom idrottsområdet samt personbefordran.

Reducerade skattesatser efter 1990 års skattereform och framåt

Genom 1990 års skattereform breddades basen för mervärdesskatten. Några bestämmelser om reducerade skattesatser fanns inte per den 1 januari 1991.

Därefter har, som framgått ovan, reducerad skattesats införts för bl.a. omsättning av livsmedel, hotell- och campingtjänster, tjänster inom kulturområdet samt personbefordran.

Reducerad skattesats på restaurangtjänster infördes 1992. När Sverige blev medlem i EG höjdes skattesatsen till normalnivån eftersom mervärdesskattedirektivet vid denna tidpunkt inte tillät reducerad skattesats på restaurangtjänster.

En utredning tillsattes 2002 med uppdrag att bl.a. se över tillämpningsområdet för reducerade skattesatser. I sitt delbetänkande *Enhetlig eller differentierad mervärdesskatt?* (SOU 2005:57) förordade utredningen enhetlig mervärdesskatt (dvs. en skattesatsnivå). Man konstaterade bl.a. att skillnaden i beskattning mellan livsmedel, som beskattas med 12 procent, och serveringstjänster av olika slag (restauranger m.m.), som beskattas med 25 procent, leder till avgränsnings- och konkurrensproblem. Mervärdesskattesatsutredningen ansåg även i sitt slutbetänkande *På väg mot en enhetlig mervärdesskatt* (SOU 2006:90) att en enhetlig mervärdesskattesats bör införas. Mervärdesskattesatsutredningens slutbetänkande har inte lett till lagstiftning.

Nya bestämmelser i mervärdesskattedirektivet om reducerade skattesatser

Genom den ändring i mervärdesskattedirektivet som trädde i kraft den 1 juni 2009 utökades listan över de varor och tjänster som medlemsstaterna får tillämpa reducerad skattesats på (bilaga III i

mervärdesskattedirektivet). Förslaget från kommissionen om utökning av listan föregicks av en rapport utarbetad av den oberoende tankesmedjan Copenhagen Economics (Study on reduced VAT applied to goods and services in the Member States of the European Union). Enligt denna rapport finns inom vissa tjänsteområden under vissa förutsättningar samhällsekonomiska argument för en nedsättning av skattesatsen i syfte att öka produktivitet och varaktig sysselsättning. Det gäller framför allt tjänster som kan ersätta svart arbete och hemarbete.

Förutom vad som tidigare var möjligt kan de medlemsstater som så önskar införa reducerad mervärdesskattesats på följande tjänster:

1. Renovering och reparation av privata bostäder.
2. Fönsterputsning och städning i privata hushåll.
3. Restaurang- och cateringtjänster, varvid tillhandahållande av (alkoholhaltiga och/eller alkoholfria) drycker får undantas.
4. Mindre reparationer av
 - a) cyklar,
 - b) skor och lädervaror,
 - c) kläder och hushållslinne (inbegripet lagning och ändring).
5. Hemtjänster såsom hemhjälp och vård av barn, gamla, sjuka eller personer med funktionshinder.
6. Frisörverksamhet.

Uppdraget

Utredaren ska ta fram ett lagförslag om sänkning av mervärdesskattesatsen på restaurang- och cateringtjänster (exklusive alkohol) från 25 procent till samma nivå som livsmedel (i dag 12 procent). Utredaren ska även redovisa vilka effekter på den varaktiga sysselsättningen och på företagande som kan förväntas vid sänkt mervärdesskattesats på dessa tjänster samt analysera åtgärdens samhällsekonomiska effektivitet.

Vidare ska utredaren, med utgångspunkt i den gällande EU-rättsliga regleringen av mervärdesskattesatser, analysera om sänkt skattesatsnivå även på någon eller några av de övriga tjänster som från den 1 juni 2009 lagts till bilaga III i mervärdesskattedirektivet är

en samhällsekonomiskt effektiv åtgärd i syfte att öka den varaktiga sysselsättningen.

Utredaren ska alltså analysera om, och i så fall i vilken omfattning, sänkt mervärdesskattesats för någon eller några av de aktuella tjänsterna leder till positiva sysselsättningseffekter genom att utbud eller efterfrågan på arbetskraft ökar. Analysen ska utgå från teorin om optimal beskattning och annan relevant ekonomisk forskning.

Utredaren ska beakta utformningen och omfattningen av HUS-avdraget. De tjänster som omfattas av HUS-avdraget ska inte även omfattas av en eventuell mervärdesskattesatssänkning. En eventuell sänkning av mervärdesskattesatsen på någon eller några tjänster ska vara ett komplement till detta avdrag. Om utredaren bedömer att en smärre justering av HUS-avdraget är nödvändig för att uppnå ett lämpligt tillämpningsområde för en mervärdesskattesatssänkning, är utredaren oförhindrad att föreslå en sådan justering.

En mycket central del i uppdraget är att analysera frågan om avgränsning av tillämpningsområdet för den eller de tjänster som kommer i fråga. Stor vikt ska läggas vid formuleringen av varje tjänsts räckvidd i syfte att så långt möjligt undvika oklarhet kring och inkonsekvens i reglernas tillämpningsområde.

Vidare ska frågan om lämplig skattesatsnivå analyseras. Som en förutsättning för valet av lämplig skattesats gäller mervärdesskattelagens nuvarande struktur med tre nivåer med en normalskattesats (i dag 25 procent) och två reducerade skattesatser (i dag 12 procent respektive 6 procent). Om utredaren finner skäl att föreslå förändringar av skattesatsnivåerna eller av de sektorer som ingår i respektive nivå, ska effekterna av dessa förändringar analyseras. Vid analysen av gränsdragning och skattesatsnivå, samt vid utformning av förslag, ska särskild vikt läggas vid frågan om administrativ börda för företagen och ökad belastning för Skatteverket. Även kontrollmässiga aspekter ska belysas.

Om utredarens slutsats blir att mervärdesskattesatsen bör sänkas på någon eller några tjänster utöver restaurang- och cateringtjänster, ska utredaren utarbeta ett lagförslag även i denna del. Utredaren ska lämna förslag om när de nya bestämmelserna skulle kunna träda i kraft med hänsyn till olika skatteadministrativa aspekter.

Konsekvensbeskrivningar

Utredaren ska redovisa såväl samhällsekonomiska konsekvenser som offentligfinansiella konsekvenser av förslagen. Vidare ska utredaren belysa konsekvenserna för små och medelstora företag. Om utredarens förslag innebär offentligfinansiella kostnader ska även förslag till finansiering inom mervärdesskatteområdet lämnas.

Uppdraget ska redovisas i två etapper

Arbetet ska bedrivas i två etapper. Under den första etappen ska arbetet koncentreras kring restaurang- och cateringtjänster. Denna del av uppdraget ska redovisas i ett delbetänkande senast den 15 mars 2011.

Utredarens arbete ska därefter bedrivas så att ett slutbetänkande kan redovisas senast den 31 oktober 2011.

(Finansdepartementet)

Bilaga III till rådets direktiv 2006/112/EG av den 29 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdeskatt

Förteckning över leveranser av varor och tillhandahållanden av tjänster på vilka de reducerade mervärdesskattesatser som avses i artikel 98 får tillämpas

1. De livsmedel (inklusive drycker men exklusive alkoholhaltiga drycker) för människors och djurs konsumtion, de levande djur, fröer, plantor och ingredienser som normalt är avsedda att användas som komplement till eller ersättning för livsmedel. De produkter som normalt används för att komplettera eller ersätta livsmedel.
2. Vattenförsörjning.
3. De farmaceutiska produkter som normalt används för hälsovård, för förebyggande av sjukdomar och för behandling i medicinskt eller veterinärmedicinskt syfte, inbegripet produkter som används som preventivmedel eller för sanitärt skydd.
4. Medicinsk utrustning, sådana hjälpmedel och andra apparater som normalt är avsedda att lindra eller behandla funktionshinder, för den funktionshindrades uteslutande personliga bruk, inbegripet reparationer av sådana varor, samt leverans av bilbarnstolar.
5. Persontransporter och medfört bagage.
6. Tillhandahållande, inklusive lån från bibliotek, av böcker på alla typer av fysiska bärare (inbegripet broschyrer, foldrar och liknande trycksaker, bilder-, tecknings- och målarböcker för

- barn, noter i tryck eller manuskript, kartor och hydrografiska och liknande förteckningar), dagstidningar och tidskrifter förutom sådana som helt eller huvudsakligen är ägnade åt reklam.
7. Tillträde till föreställningar, teatrar, cirkusar, marknader, nöjesparker, konserter, museer, djurparker, biografier, utställningar och liknande kulturella evenemang och anläggningar.
 8. Mottagning av radio- och TV-sändningstjänster.
 9. Tillhandahållande av tjänster av författare, kompositörer och utövande konstnärer samt royaltyer till dessa.
 10. Leverans, byggande, renovering och ändring av bostäder som ett led i socialpolitiken.
 - 10a. Renovering och reparation av privata bostäder, dock ej material som utgör en betydande del av den tillhandahållna tjänstens värde.
 - 10b. Fönsterputsning och städning i privata hushåll.
 11. Leverans av varor och tillhandahållande av tjänster som normalt används vid jordbruksproduktion men exklusive kapitalvaror såsom maskiner och byggnader.
 12. Logi som tillhandahålls av hotell och liknande anläggningar, inbegripet tillhandahållandet av semesterlogi och uthyrning av campingplatser och platser för husvagnsparkering.
 - 12a. Restaurang- och cateringtjänster, varvid tillhandahållande av (alkoholhaltiga och/eller alkoholfria) drycker får undantas.
 13. Tillträde till sportevenemang.
 14. Utnyttjande av sportanläggningar.
 15. Leverans av varor och tillhandahållande av tjänster av organ som är erkända av medlemsstaterna som organ av social karaktär och som är engagerade i hjälparbete eller socialt trygghetsarbete, i den mån dessa transaktioner inte är undantagna från skatteplikt i enlighet med artiklarna 132, 135 och 136.
 16. Tillhandahållande av tjänster av begravningsentreprenörer och krematorietjänster samt leverans av varor med karaktär av bitransaktion till sådant tillhandahållande.

17. Tillhandahållande av sjukvårds- och tandvårdstjänster liksom värmebehandling, i den mån dessa tjänster inte är undantagna från skatteplikt i enlighet med artikel 132.1 b–e.
18. Tillhandahållande av tjänster i anslutning till gatuhållning, sophämtning och avfallshantering, andra än sådana som tillhandahålls av de organ som avses i artikel 13.
19. Mindre reparationer av cyklar, skor och lädervaror, kläder och hushållslinne (inbegripet lagning och ändring).
20. Hemtjänster såsom hemhjälp och vård av barn, gamla, sjuka eller personer med funktionshinder.
21. Frisörverksamhet.

Beräkning av ökad varaktig sysselsättning inom frisörbranschen

I kapitel 7 uppges att den varaktiga sysselsättningsökningen inom frisörbranschen, vid en sänkning av mervärdesskattesatsen på frisörtjänster från 25 till 12 procent, uppgår till 700–1 400 sysselsatta.

I denna bilaga presenteras de antaganden och den beräkningsmetod som använts för att beräkna sysselsättningsökningen.

Two beräkningar har gjorts med olika antaganden om egenpriselasticiteten på frisörtjänster. I den första beräkningen som ger den lägre sysselsättningseffekten har en elasticitet på -0,3 används och i den andra beräkningen som ger en högre sysselsättningseffekt har en elasticitet på -0,6 använts. En egenpriselasticiteten på -0,3 innebär att om priset sänks med 1 procent ökar efterfrågan med 0,3 procent. Fullt prisgenomslag på lång sikt antas, vilket innebär att när ekonomin nått en ny jämvikt har hela mervärdesskattesänkningen övervälrats och lett till ett lägre pris, dvs. en prissänkning med 11,6 procentenheter $[(125-112)/122=0,116]$, se avsnitt 6.2.2. Vidare antas att medellönen för de personer som anställs i frisörbranschen motsvarar rådande medellön i branschen.

För att beräkna effekten på sysselsättningen behövs information om omsättningen per jobb i frisörbranschen samt information om hur omsättningen i branschen förändras till följd av den ökade efterfrågan. För att beräkna den ökade omsättningen i frisörbranschen krävs information om storleken på den omsättning inom branschen som påverkas av en mervärdesskattesänkning. Storleken på denna omsättning beräknas uppgå till omkring 12 miljarder kronor exklusive mervärdesskatt 2012. Denna omsättning kommer från basen för privat konsumtion av frisörtjänster i nationalräkenskaperna. Vissa justeringar av basen har gjorts. Exempelvis då den privata konsumtionen i nationalräkenskaperna innehåller svart försäljning.

Givet ett antagande om en egenpriselasticitet på -0,3 beräknas omsättningen i frisörbranschen öka med omkring 0,4 miljarder

kronor $[0,116 \cdot 0,3 \cdot 12 = 0,4]$. När egenpriselasticitet antas vara $-0,6$ -, beräknas omsättningen öka med omkring 0,9 miljarder kronor $[0,116 \cdot 0,6 \cdot 12 = 0,9]$.¹

För att beräkna omsättningen per jobb i frisörbranschen krävs information om hur många anställda inom branschen som påverkas av den ökade efterfrågan till följd av en sänkt mervärdesskatt. Totalt antal anställda inom frisörbranschen 2012 som skulle beröras av en sänkt mervärdesskatt uppgår till omkring 20 000.² Omsättningen per jobb kan då beräknas uppgå till omkring 0,6 miljoner kronor $[(12 / 20\,000) \cdot 1000 = 0,6]$.

Slutligen kan sysselsättningseffekten till följd av en ökad efterfrågan på frisörtjänster vid en egenpriselasticitet på $-0,3$ -, beräknas uppgå till omkring 700 $[(0,4 / 0,6) \cdot 1000 = 700]$ och vid en egenpriselasticitet på $-0,6$ beräknas den effekten uppgå till omkring 1 400 $[(0,9 / 0,6) \cdot 1000 = 1\,400]$. Denna sysselsättningsökning är dock uttryckt som antal nya sysselsatta med samma arbetstid som genomsnittet av de tidigare sysselsatta inom branschen, och uttrycks därmed inte i helårsarbetskrafter. Vid ett antagande att den genomsnittliga arbetstiden inom frisörbranschen är densamma som den genomsnittliga arbetstiden i hela ekonomin på 1 600 timmar per år beräknas antalet ökade helårsarbetskrafter i frisörbranschen öka med 600 respektive 1 300.

¹ Beräkningarna summerar inte alltid då talen är avrundade.

² SCB:s registrerade arbetsmarknadsstatistik (RAMS), 2009.

Statens offentliga utredningar 2011

Kronologisk förteckning

1. Svart på vitt – om jämställdhet i akademien. U.
2. Välfärdsstaten i arbete. Inkomsttrygghet och omfördelning med incitament till arbete. Fi.
3. Sanktionsavgifter på trygghetsområdet. S.
4. Genomförande av EU:s regelverk om inre vattenvägar i svensk rätt. N.
5. Bemanningsdirektivets genomförande i Sverige. A.
6. Missbruket, Kunskapen, Vården. Missbruksutredningens forskningsbilaga. S.
7. Transporter av frihetsberövade. Ju.
8. Den framtida gymnasiesärskolan – en likvärdig utbildning för ungdomar med utvecklingsstörning. U.
9. Barnen som samhället svek. Åtgärder med anledning av övergrepp och allvarliga försummelse i samhällsvården. S.
10. Antidopning Sverige. En ny väg för arbetet mot dopning. Ku.
11. Långtidsutredningen 2011. Huvudbetänkande. Fi.
12. Medfinansiering av transportinfrastruktur – utvärdering av förhandlingsarbetet jämte överväganden om brukaravgifter och lånevillkor. N.
13. Uppföljning av signalspaningslagen. Fö.
14. Kunskapsläget på kärnavfallsområdet 2011 – geologin, barriärerna, alternativen. M.
15. Rehabiliteringsrådets slutbetänkande. S.
16. Allmän skyldighet att hjälpa nödställda? Ju.
17. Förvar. Ju.
18. Strålsäkerhet – gällande rätt i ny form. M.
19. Tid för snabb flexibel inläring. U.
20. Dataskydd vid europeiskt polisiärt och straffrättsligt samarbete. Dataskyddsrambeslutet, Europolanställdas befattning med hemliga uppgifter. Ju.
21. Utrikesförvaltning i världsklass. UD.
22. Spirit of Innovation. UD.
23. Revision av livsmedelskedjans kontrollmyndigheter. L.
24. Sänkt restaurang- och cateringmoms. Fi.
25. Utökad polissamarbete i Norden och EU. Ju.
26. Studiemedel för gränslös kunskap. U.
27. Så enkelt som möjligt för så många som möjligt. – En bit på väg. N.
28. Cirkulär migration och utveckling – förslag och framåtblick. Ju.
29. Samlat, genomtänkt och uthålligt? En utvärdering av regeringens nationella handlingsplan för mänskliga rättigheter 2006–2009. + Lättläst + Daisy + Punktskrift. A.
30. Med rätt att välja – flexibel utbildning för elever som tillhör specialskolans målgrupp. U.
31. Staten som fastighetsägare och hyresgäst. S.
32. En ny upphovsrättslag. Ju.
33. Rapportera, anmäla och avhjälpa missförhållanden – för barns och elevers bästa. U.
34. Etappmål i miljömålssystemet. M.
35. Bättre insatser vid missbruk och beroende – Individen, kunskapen och ansvaret. S.
36. Forskning och utveckling samt försvarslastik – i det reformerade försvaret. Fö.
37. Rovdjurens bevarandestatus. M.
38. Ett myndighetsgemensamt servicecenter. S.
39. Likvärdiga förutsättningar – Översyn av den kommunala utjämningen + Bilagor. Fi.

40. Månadsavgifter – snabbt och enkelt. S.
41. Alkoholserving på särskilda boenden. S.
42. En reformerad domstolslagstiftning. Ju.
43. Offentlig upphandling från eget företag?!
– och vissa andra frågor. Fi.
44. Fjärrvärme i konkurrens. N.
45. Förundersökning
– objektivitet, beslag, dokumentation
m.m. Ju.
46. FRANS
Framtida regelverk och ansvars-
förhållanden på naturgasmarknaden i
Sverige. N.
47. En samlad ekobrottsbekämpning. Ju.
48. Vård efter behov och på lika villkor
– en mänsklig rättighet. S.
49. Medfinansiering av transportinfrastruktur
– Ett nytt system för den långsiktiga
planeringen av transportinfrastruktur
samt riktlinjer och processer för med-
finansiering. N.
50. Kärnavfallsrådets yttrande över SKB:s
Fud-program 2010. M.
51. Fortsatt föräldrar - om ansvar, ekonomi,
och samarbete för barnets skull. S.
52. Uppdragstagare i arbetslöshetsförsäk-
ringen. A.
53. Ny instansordning för va-målen. S.
54. Större ekonomisk trygghet för
förtroendevalda. Rätt till ersättning vid
arbetslöshet. A.
55. Kommunaliserad hemsjukvård. S.
56. Kunskap på djupet – kunskapsunderlag
för havsplanering. M.
57. En bättre arbetsmiljö genom effektivare
sanktioner. A.
58. Skolans dokument – insyn och sekretess.
U.
59. Spara i goda tider
– för en stabil kommunal verksamhet
+ Bilagedel. Fi.
60. Ett nationellt kunskapscentrum
för arbetsmiljö
– behov och förutsättningar. A.
61. Vanvård i social barnavård. Slutrapport. S.
62. Underhållsansvaret för statens renskötsel-
anläggningar. L.
63. Framgångsrik företagshälsovård
– möjligheter och metoder. S.
64. Asylsökande ensamkommande barn.
En översyn av mottagandet. Ju.
65. Statens roll i framtidens vård- och
omsorgssystem – en kartläggning. S.
66. Sveriges internationella engagemang på
narkotikaområdet + Bilagor 4 och 5. S.
67. Så enkelt som möjligt för så många
som möjligt – vägen till effektivare
e-förvaltning. N.
68. Rörelse reglering för försäkring och
tjänstepension. Del 1 + 2. Fi.
69. Olagligt statsstöd. N.
70. Sänkt moms på vissa tjänster? Fi.

Statens offentliga utredningar 2011

Systematisk förteckning

Justitiedepartementet

- Transporter av frihetsberövade. [7]
Allmän skyldighet att hjälpa nödställda? [16]
Förvar. [17]
Dataskydd vid europeiskt polisiärt och straff-
rättsligt samarbete.
Dataskyddsrambeslutet, Europolanställas
befattning med hemliga uppgifter. [20]
Utökat polissamarbete i Norden och EU. [25]
Cirkulär migration och utveckling
– förslag och framåtblick. [28]
En ny upphovsrättslag. [32]
En reformerad domstolslagstiftning. [42]
Förundersökning
– objektivitet, beslag, dokumentation
m.m. [45]
En samlad ekobrottsbekämpning. [47]
Asylsökande ensamkommande barn.
En översyn av mottagandet. [64]

Utrikesdepartementet

- Utrikesförvaltning i världsklass. [21]
Spirit of Innovation. [22]

Försvarsdepartementet

- Uppföljning av signalspaningslagen. [13]
Forskning och utveckling samt försvarslogistik
– i det reformerade försvaret. [36]

Socialdepartementet

- Sanktionsavgifter på trygghetsområdet. [3]
Missbruket, Kunskapen, Vården.
Missbruksutredningens forskningsbilaga.
[6]
Barnen som samhället svek.
Åtgärder med anledning av övergrepp och
allvarliga försummelse i samhällsvården.
[9]
Rehabiliteringsrådets slutbetänkande. [15]
Statens som fastighetsägare och hyresgäst. [31]
Bättre insatser vid missbruk och beroende –
Individen, kunskapen och ansvaret. [35]

- Ett myndighetsgemensamt servicecenter. [38]
Månadsuppgifter – snabbt och enkelt. [40]
Alkoholservering på särskilda boenden. [41]
Vård efter behov och på lika villkor
– en mänsklig rättighet. [48]
Fortsatt föräldrar – om ansvar, ekonomi och
samarbete för barnets skull. [51]
Ny instansordning för va-målen. [53]
Kommunaliserad hemsjukvård. [55]
Vanvård i social barnavård. Slutrapport. [61]
Framgångsrik företagshälsovård
– möjligheter och metoder. [63]
Statens roll i framtidens vård- och omsorgs-
system – en kartläggning. [65]
Sveriges internationella engagemang på
narkotikaområdet + Bilagor 4 och 5. [66]

Finansdepartementet

- Välfärdsstaten i arbete.
Inkomststrygghet och omfördelning med
incitament till arbete. [2]
Långtidsutredningen 2011. Huvudbetänkande.
[11]
Sänkt restaurang- och cateringmoms. [24]
Likvärdiga förutsättningar – Översyn av den
kommunala utjämnningen + Bilagor. [39]
Offentlig upphandling från eget företag?!
– och vissa andra frågor. [43]
Spara i goda tider – för en stabil kommunal
verksamhet + Bilagedel. [59]
Rörelse reglering för försäkring och
tjänstepension. Del 1 + 2. [68]
Sänkt moms på vissa tjänster? [70]

Utbildningsdepartementet

- Svart på vitt – om jämställdhet i akademien. [1]
Den framtida gymnasiesärskolan
– en likvärdig utbildning för ungdomar
med utvecklingsstörning. [8]
Tid för snabb flexibel inläring. [19]
Studiemedel för gränslös kunskap. [26]

Med rätt att välja
– flexibel utbildning för elever som tillhör
specialskolans målgrupp. [30]
Rapportera, anmäla och avhjälpa missför-
hållanden – för barns och elevers bästa. [33]
Skolans dokument – insyn och sekretess. [58]

Landsbygdsdepartementet

Revision av livsmedelskedjans kontroll-
myndigheter. [23]
Underhållsansvaret för statens
renskötselänläggningar. [62]

Miljödepartementet

Kunskapsläget på kärnavfallsområdet 2011
– geologin, barriärerna, alternativen. [14]
Strålsäkerhet – gällande rätt i ny form. [18]
Etappmål i miljömålssystemet. [34]
Rovdjurens bevarandestatus. [37]
Kärnavfallsrådets yttrande över SKB:s Fud-
program 2010. [50].
Kunskap på djupet
– kunskapsunderlag för havsplanering. [56]

Näringsdepartementet

Genomförande av EU:s regelverk om inre
vattenvägar i svensk rätt. [4]
Medfinansiering av transportinfrastruktur
– utvärdering av förhandlingsarbetet
jämfört överväganden om brukaravgifter
och lånevillkor. [12]
Så enkelt som möjligt för så många som
möjligt. – En bit på väg. [27]
Fjärrvärme i konkurrens. [44]
FRANS
Framtida regelverk och ansvarsförhållanden
på naturgasmarknaden i Sverige. [46]
Medfinansiering av transportinfrastruktur
– Ett nytt system för den långsiktiga
planeringen av transportinfrastruktur
samt riktlinjer och processer för med-
finansiering. [49]
Så enkelt som möjligt för så många som
möjligt – vägen till effektivare e-förvaltning.
[67]
Olagligt statsstöd. [69]

Kulturdepartementet

Antidopning Sverige.
En ny väg för arbetet mot dopning. [10]

Arbetsmarknadsdepartementet

Bemanningsdirektivets genomförande i
Sverige. [5]
Samlat, genomtänkt och uthålligt?
En utvärdering av regeringens nationella
handlingsplan för mänskliga rättigheter
2006–2009. + Lättläst + Daisy + Punkt-
skrift. [29]
Uppdragstagare i arbetslöshetsförsäkringen.
[52]
Större ekonomisk trygghet för förtroendevalda.
Rätt till ersättning vid arbetslöshet. [54]
En bättre arbetsmiljö genom effektivare
sanktioner. [57]
Ett nationellt kunskapscentrum
för arbetsmiljö
– behov och förutsättningar. [60]