

# Innehåll

<b>Sammanfattning</b> .....	<b>5</b>
<b>1 Lagtext</b> .....	<b>9</b>
Förslag till lag om särskild beräkning av arbetsgivaravgifter, allmän löneavgift och särskild löneskatt för enmansföretag i vissa fall under år 2006 och 2007 .....	9
<b>2 Bakgrund</b> .....	<b>13</b>
2.1 Nuteks rapport.....	13
2.1.1 Hinder för att anställa .....	14
2.1.2 Nuteks kostnadsberäkning .....	16
<b>3 Gällande rätt</b> .....	<b>17</b>
3.1 Löneskatter.....	17
3.1.1 Betalning av arbetsgivaravgifter .....	20
3.1.2 Särskilda avdrag vid avgiftsberäkningen .....	21
3.1.3 Utvidgat särskilt avdrag.....	22
3.2 EG:s regler om statsstöd .....	23
3.2.1 Stöd av mindre betydelse .....	24
3.2.2 Stöd för att främja sysselsättning .....	25
3.2.3 Generella åtgärder.....	26

<b>4</b>	<b>Sänkta löneskatter när enmansföretag anställer .....</b>	<b>27</b>
4.1	Allmänna överväganden.....	27
4.2	Enmansföretag.....	30
4.2.1	Verksamhetsformerna .....	30
4.2.2	Verksamheten bedrivs utan anställda .....	34
4.2.3	Företag i en koncern.....	36
4.3	Krav på anställningen .....	37
4.3.1	Nedsättningsgrundande lön .....	41
4.3.2	Anställning av delägare eller närstående till delägare m.fl. ....	42
<b>5</b>	<b>Övriga frågor .....</b>	<b>45</b>
5.1	Statsstödsfrågor.....	45
5.2	Relationen mellan nedsättning för enmansföretag och särskilt avdrag.....	46
5.3	Administrativa frågor.....	48
5.4	Ikraftträdande m.m. ....	49
<b>6</b>	<b>Ekonomiska konsekvenser .....</b>	<b>51</b>
6.1	Offentligfinansiella effekter .....	51
6.1.1	Undanträngning.....	53
<b>7</b>	<b>Författningskommentarer .....</b>	<b>55</b>
	Förslaget till lag om särskild beräkning av arbetsgivaravgifter, allmän löneavgift och särskild löneskatt i vissa fall under 2006 och 2007.....	55

# Sammanfattning

I denna promemoria föreslås att enmansföretag under vissa förutsättningar skall få en nedsättning av löneskatterna, om företaget anställer en person. Nedsättningen gäller under åren 2006 och 2007 och omfattar, med undantag för ålderspensionsavgiften enligt socialavgiftslagen (2000:980), alla arbetsgivaravgifter enligt samma lag, löneavgiften enligt lagen (1994:1920) om allmän löneavgift och löneskatten enligt lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster. Förslaget innebär att löneskatterna i normalfallet sänks från 27,46 procent till 10,21 procent av underlaget, räknat i avgiftsnivåerna för år 2005.

En nedsättning av löneskatterna kan ge enmansföretaget ett incitament att anställa en person. Nya arbetstillfällen i dessa företag kan leda till minskad arbetslöshet och ökad sysselsättning. De initiala kostnader som ett enmansföretag måste bära vid den första anställningen, främst i form av kostnader för nya administrativa rutiner och för utbildning av den nyanställde, utgör tillsammans med arbetsgivaravgifterna återhållande faktorer när beslutet om anställning skall tas. Om dessa faktorer reduceras kan fler enmansföretag tänkas anställa. Efter det att en person anställts och erfarenheterna av att ha en anställd vunnits är företagen, enligt en undersökning från Nutek, mer positiva till att anställa fler personer.

## *Vem kan få nedsättning*

För att nedsättningen skall bli oberoende av verksamhetsform föreslås att enskilda näringsidkare, aktiebolag och handelsbolag med högst två bolagsmän skall vara berättigade till en

nedsättning. Övriga juridiska personer omfattas däremot i princip inte av möjligheten till nedsättning av löneskatterna.

För att kvalificera för nedsättning krävs dessutom att företaget inte gett ut någon avgiftspliktig ersättning enligt socialavgiftslagen eller lagen om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster sedan den 1 juli 2005. Bedrivs verksamheten i aktiebolagsform bör dock en nedsättning få ske även om avgiftspliktig ersättning getts ut under perioden, förutsatt att ersättning getts ut till endast en person som också är delägare i bolaget eller närstående till en delägare i bolaget.

Den föreslagna nedsättningen får inte kombineras med det särskilda avdraget på fem procent av avgiftsunderlaget som gäller generellt och den regionala utvidgningen av det särskilda avdraget – ytterligare tio procent av avgiftsunderlaget – som gäller inom stödområde A.

#### *För vilka anställningar kan man få nedsättning*

En anställning skall för att vara nedsättningsberättigande avse en sammanhängande period på minst tre månader och omfatta minst 20 timmars arbete i veckan. Anställningen får inte ha påbörjats tidigare än den 1 januari 2006.

Nedsättningen avser löneskatterna på ersättning till den nyanställda som inte överstiger 25 000 kronor per månad. På lön och ersättning över detta belopp skall således fulla avgifter eller särskilda löneskatter betalas.

Den som anställs får inte vara delägare eller företagsledare i enmansföretaget eller närstående till en sådan person. Inte heller får den nyanställda ha varit anställd i enmansföretaget eller i verksamhet som bedrivs av någon som är närstående till enmansföretagaren.

#### *EG-rätt*

Den föreslagna nedsättningen av löneskatterna utgör ett stöd av mindre betydelse och behöver inte anmälas till EG-kommissionen. Detta innebär att nedsättning inte kan medges för jordbruks-, fiskeri- och transportverksamhet. Stöd av mindre

betydelse begränsas av beloppsgränser för hur stora de sammanlagda stöden till företag får vara.

*Ikraftträdande m.m.*

Anställningar som påbörjats den 1 januari 2006 eller senare skall kunna berättiga till nedsättning av löneskatterna. Emellertid kan de föreslagna reglerna bara tillämpas på ersättningar som utbetalats efter lagens ikraftträdande. En retroaktiv tillämpning är olämplig och skulle bl.a. kräva en betydande administration för att kontrollera att beloppsgränserna för stöd av mindre betydelse upprätthållas.



# 1 Lagtext

## **Förslag till lag om särskild beräkning av arbetsgivaravgifter, allmän löneavgift och särskild löneskatt för enmansföretag i vissa fall under år 2006 och 2007**

Härigenom föreskrivs följande.

- 1 § Denna lag innehåller bestämmelser om särskild beräkning av
1. arbetsgivaravgifter enligt 2 kap. socialavgiftslagen (2000:980),
  2. löneavgift enligt lagen (1994:1920) om allmän löneavgift,
  3. löneskatt enligt lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster.

Särskild beräkning enligt denna lag utgör stöd av mindre betydelse enligt kommissionens förordning (EG) nr 69/2001 av den 12 januari 2001 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse.

2 § Termer och uttryck som används i denna lag har samma betydelse och tillämpningsområde som i inkomstskattelagen (1999:1229) och socialavgiftslagen (2000:980).

3 § Bestämmelserna i denna lag tillämpas i fråga om avgiftspliktig ersättning enligt 2 kap. socialavgiftslagen som en arbetsgivare ger ut till en person som har anställts i en näringsverksamhet efter den 31 december 2005 under förutsättning att

- arbetsgivaren sedan den 1 juli 2005 och fram till dess att anställningen påbörjas uppfyller villkoren för enmansföretag enligt 4 §, eller
- om verksamheten är påbörjad efter den 1 juli 2005, att arbetsgivaren sedan verksamheten påbörjades och fram till dess anställningen påbörjas uppfyller villkoren för enmansföretag enligt 4 §.

**4 §** Med ett enmansföretag avses

- en fysisk person som bedriver aktiv näringsverksamhet och som inte är skyldig att betala arbetsgivaravgifter enligt socialavgiftslagen (2000:980) eller löneskatt på ersättning till arbetstagare enligt lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster,
- ett aktiebolag som inte är skyldigt att betala arbetsgivaravgifter enligt socialavgiftslagen eller löneskatt på ersättning till arbetstagare enligt lagen om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster eller, om en sådan skyldighet finns, denna endast avser ersättning till en person som också äger andelar i aktiebolaget eller är närstående till en sådan person, eller
- ett handelsbolag med högst två bolagsmän som bedriver aktiv näringsverksamhet och som inte är skyldigt att betala arbetsgivaravgifter enligt socialavgiftslagen eller löneskatt på ersättning till arbetstagare enligt lagen om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster.

**5 §** Bestämmelserna i denna lag skall inte tillämpas på verksamhet som avser

- fiskeriverksamhet eller sådan jordbruksverksamhet som avser produkter som anges i bilaga 1 till Fördraget om upprättande av Europeiska gemenskapen, eller
- transportverksamhet.

**6 §** På ersättning som ges ut till den som först anställs i ett enmansföretag skall, om annat inte följer av 7 eller 8 §, under



längst tolv månader i följd ingen annan avgift eller löneskatt betalas än ålderspensionsavgiften enligt socialavgiftslagen (2000:980).

Vad som sägs i första stycket gäller endast till den del den avgiftspliktiga ersättningen till den anställde inte överstiger 25 000 kronor per månad.

**7 §** Bestämmelserna i 6 § gäller inte om anställningen avser en person som

- sedan den 1 juli 2005 är eller har varit anställd i en annan näringsverksamhet som bedrivs eller har bedrivits, direkt eller indirekt, av samma arbetsgivare eller någon denne närstående, eller
- är delägare eller företagsledare i enmansföretaget enligt bestämmelserna i 56 kap. 6 § inkomstskattelagen (1999:1229) eller närstående till en sådan person.

**8 §** Bestämmelserna i 6 § gäller endast om anställningsavtalet avser en anställning om minst tre månader i följd och omfattar en arbetstid om minst 20 timmar per vecka.

**9 §** Om flera avgiftsskyldiga ingår tillsammans i en koncern skall de vid tillämpningen av bestämmelserna i denna lag ses som en arbetsgivare.

**10 §** I stället för vad som föreskrivs i 2 kap. 28 § socialavgiftslagen (2000:980) och lagen (2001:1170) om utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen (2000:980) om beräkning av särskilt avdrag och utvidgat sådant avdrag gäller att ersättning som är föremål för särskild beräkning enligt 6 § inte får ingå i underlaget för sådana avdrag.

---

Denna lag träder i kraft den 1 juni 2006 och tillämpas i fråga om arbetsgivaravgift, allmän löneavgift och särskild löneskatt på ersättningar som betalas ut under tiden den 1 juni 2006 till och med den 31 december 2007.



## 2 Bakgrund

I budgetpropositionen för 2006 (prop. 2005/06:1, volym 1, s. 123 f.) aviserades att regeringen utarbetade ett förslag om att enmansföretag, dvs. företag som i dag driver verksamheten utan anställda, under 2006 och 2007 bara skall behöva betala ålderspensionsavgiften i arbetsgivaravgifterna på den lön de betalar till den första person som de anställer. Regeringens bedömning var att sänkningen borde avse en längre period – upp till tolv månader.

Regeringens bedömning baserades i första hand på en rapport från Nutek ”Den första anställningen – hinder och möjligheter för soloföretag att anställa en första person” (R 2005:01). I rapporten föreslog Nutek som en av flera åtgärder för att underlätta för enmansföretagen att anställa i verksamheten, att arbetsgivaravgifterna skulle sättas ned till fem procent under en period om tre månader.

För att utreda möjligheterna att införa en avgiftsnedsättning tillsattes en arbetsgrupp bestående av tjänstemän från Finansdepartementet, Näringsdepartementet, Socialdepartementet samt Skatteverket för att ta fram ett underlag för den fortsatta beredningen av ett förslag med den innebörd som regeringen beskrivit.

### 2.1 Nuteks rapport

För att belysa möjligheterna för fler sysselsatta i små företag gav regeringen i september 2004 (dnr N2004/3234/NL) Nutek och

Almi Företagspartner AB i uppdrag att inventera och analysera hinder samt föreslå möjliga åtgärder för att stimulera anställning av en första person i ett företag. I juni 2005 avlämnades rapporten Den första anställningen - hinder och möjligheter för soloföretag att anställa en första person (Nutek R 2005:01). Rapporten publicerades i Nuteks rapportserie och kommer att refereras till i det följande som Nuteks rapport.

Rapporten baseras i första hand på två intervjuundersökningar som genomfördes under hösten 2004. De intervjuade var dels företag som tidigare drivits utan anställda men som nyligen anställt en första person, dels personer som sysslar med rådgivning till företag eller av annan anledning har omfattande kontakter med småföretag. Därutöver genomfördes en kartläggning av de skyldigheter som en arbetsgivare påtar sig i samband med en anställning.

Rapporten framhåller att det finns fler än 600 000 företag utan anställda i Sverige, vilket innebär att det finns fler företag utan anställda i Sverige i relation till befolkningen än i de flesta andra jämförbara länder. En stor del av företagen drivs vid sidan av en anställning eller annan försörjning, och i många fall kan inte företagaren försörja sig på företaget. Analysen i rapporten avgränsas därför till företag som sysselsätter en person på heltid.

Det finns omkring 110 000 företag som sysselsätter en person på heltid, av Nutek kallade soloföretag. Genom analyser av en av Nutek och SCB gjord enkätundersökning, Företagens villkor och verklighet 2005, framkommer att 45 procent av enmansföretagen vill anställa, 28 procent vill låta företaget växa utan att anställa och 27 procent vill inte låta företaget växa. Detta innebär att det finns omkring 50 000 s.k. soloföretag som vill anställa minst en person.

### **2.1.1 Hinder för att anställa**

Nutek har dragit slutsatsen att de främsta hindren för att enmansföretag skall anställa är arbetsgivarens kostnader på grund av sjukfrånvaro samt svårigheter att säga upp anställda och

att överblicka vad som gäller för en arbetsgivare. Skatter och socialavgifter utgör också viktiga hinder. Undersökningen visar att bland de företag som vill anställa betraktas arbetsgivaravgifterna som ett stort tillväxthinder. Att anställa någon innebär också utökad ansvar och initialt högre kostnader i form av lönekostnader och eventuella investeringskostnader. Samtidigt riskerar inkomsterna att minska eftersom både företagaren och den anställde måste ägna tid åt att sätta in den anställde i arbetet.

För att underlätta en anställning under den första och kritiska fasen föreslår Nutek bl.a. att:

- arbetsgivaravgiften sänks till fem procent under de tre första månaderna för den först anställde utöver enmansföretagaren,
- Nutek får i uppdrag att ge samlad information om vad det innebär att anställa, vad olika anställningsformer innebär och hur man går till väga vid en anställning och vid en uppsägning,
- skyldigheten att anmäla lediga platser till Arbetsförmedlingen avskaffas, och
- ytterligare analyser av drivkrafter och styreffekter av regelförändringarna görs.

Det finns enligt Nutek få enmansföretag i Sverige som har erfarenhet av att ha haft någon anställd. Endast tre procent av företagen utan anställda i Sverige har tidigare haft anställd personal. Nuteks undersökning visar att de företag som redan har någon anställd är mer benägna att anställa ytterligare personer. Detta indikerar att när väl tröskeln att anställa den förste personen är övervunnen så ökar benägenheten att anställa ytterligare personer i framtiden. Att få enmansföretag att anställa en första person kan därför vara det första steget in i en positiv spiral där antalet anställda successivt ökar i takt med att verksamheten utvecklas.

### 2.1.2 Nuteks kostnadsberäkning

Nutek uppskattar avgiftsbortfallet av sitt förslag om en reduktion av arbetsgivaravgiften till fem procent under de första tre månaderna av en ny anställning till ca 300 miljoner kronor per år. Siffran bygger på att nedsättningen skall avse 22,46 procent. (Nuvarande avgiftsnivå, 32,46 procent, minus generell nedsättning om 5 procentenheter ger 27,46 procent vilket således också är den avgiftsnivå med vilken de föreslagna 5 procenten skall jämföras.) Nutek har föreslagit att ett högsta löneunderlag om 25 000 kronor per månad skall kunna utgöra underlag för nedsättningen.

Nutek har antagit att ca 15 procent av företagen skulle välja att anställa en person. Om 15 procent av de 110 000 enmansföretag som försörjer en person på heltid anställer ytterligare en person innebär det att 16 500 personer kommer att anställas. Avgiftsbortfallet per person blir tre månader gånger 22,46 procent av 25 000 kronor, eller 16 845 kronor. Totalt för de 16 500 personerna således ett avgiftsbortfall på 277 miljoner kronor.

Nutek har inte i sina beräkningar tagit hänsyn till undanträngningseffekter, dödviktskostnader eller effekter på utgiftssidan.

## 3 Gällande rätt

### 3.1 Löneskatter

Med löneskatter avses i denna promemoria socialavgifter, allmän löneavgift och särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster.

#### *Socialavgifter*

Socialavgifter tas ut för finansiering av de sociala trygghetssystemen och utgörs av arbetsgivaravgifter och egenavgifter. Arbetsgivaravgifter betalas i första hand av arbetsgivare medan egenavgifter normalt betalas av enskilda näringsidkare och bolagsmän i handelsbolag. Regler om socialavgifter finns i lagen (2000:980) om socialavgifter.

För närvarande (inkomstår 2005) tas följande avgifter ut:

	Arbetsgivar- avgifter	Egen- avgifter *)
1. Sjukförsäkringsavg.	10,15 %	11,12 %
2. Föräldraförsäkringsavg.	2,20 %	2,20 %
3. Ålderspensionsavg.	10,21 %	10,21 %
4. Efterlevandepensionsavg.	1,70 %	1,70 %
5. Arbetsmarknadsavg.	4,45 %	1,91 %
6. Arbetsskadeavg.	0,68 %	0,68 %
Summa	29,39 %	27,82 %

\*) Sjukförsäkringsavgiften kan variera beroende på eventuell karenstid.

*Allmän löneavgift*

Utöver socialavgifter skall enligt lagen (1994:1920) om allmän löneavgift ytterligare en avgift på för närvarande 3,07 procent betalas av arbetsgivare och enskilda näringsidkare. Den allmänna löneavgiften infördes ursprungligen för att finansiera EG-inträdet men används nu i första hand i allmänt budgetförstärkande syfte. Den allmänna löneavgiften debiteras i samband med, och på samma underlag som, socialavgifterna. Lagtekniskt ingår inte den allmänna löneavgiften i arbetsgivaravgifterna men eftersom den inte särskiljs i debiteringsförfarandet torde den allmänna uppfattningen vara att löneavgiften ingår i arbetsgivaravgifterna som således tillsammans uppgår till 32,46 procent. Avgiften betalas även av enskilda näringsidkare och andra som skall betala egenavgifter varför egenavgifterna totalt uppgår till 30,89 procent.

*Särskild löneskatt på förvärvsinkomst*

Enligt lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster skall särskild löneskatt betalas för vissa förvärvsinkomster. Skatten tas ut på inkomster som inte grundar rätt till socialförsäkringsförmåner och skall motsvara skatteinslaget i socialavgifterna. I princip skall särskild löneskatt betalas på inkomster för vilka socialavgifter inte skall betalas. Särskild löneskatt på förvärvsinkomster bör skiljas från den särskilda löneskatt på pensionskostnader som tas ut enligt lagen lag (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader. Den senare löneskatten skall också motsvara skatteinslaget i socialavgifterna men den tas ut på arbetsgivarens kostnader för tjänstepensioner.

Särskild löneskatt på förvärvsinkomst skall alltid betalas på ersättning som ges ut till anställda som vid årets ingång har fyllt 65 år. På ersättning till sådana anställda skall enligt socialavgiftslagen endast ålderspensionsavgift betalas. Den särskilda löneskatten tas ut med 16,16 procent på ersättningen till personer som är födda 1938 eller senare. Eftersom personer



som är födda tidigare än så inte omfattas av ålderspensionssystemet skall det enligt övergångsbestämmelserna till socialavgiftslagen inte betalas ålderspensionsavgift på ersättning till dem. I konsekvens härmed är den särskilda löneskatten för dessa anställda högre, 24,26 procent.

#### *Finansieringen av trygghetssystemen*

Socialavgifterna är principiellt försäkringsavgifter men det faktiska försäkringsinlaget varierar mellan försäkringsslagen och för flertalet försäkringar saknas en direkt koppling mellan avgiften och förmånen. Den inkomstgrundade ålderspensionen intar en särställning där kopplingen är absolut.

Det inkomstgrundade ålderspensionssystemet finansieras med en fast pensionsavgift på 18,5 procent av pensionsunderlaget, där 16 procentenheter går till fördelningssystemet för att finansiera inkomstpension. Resterande 2,5 procentenheter betalas in till systemet för premiepension där avgiftsintäkterna fonderas individuellt för varje försäkrad. Arbetsgivarens del av avgiftsinbetalningen sker i form av ålderspensionsavgift om 10,21 procent av avgiftsunderlaget enligt socialavgiftslagen.

Det inkomstgrundade ålderspensionssystemet är ett fristående försäkringssystem vid sidan av statsbudgeten. Utgående inkomst- och tilläggs pensioner i fördelningssystemet skall löpande finansieras av inbetalade avgifter samt tillgångarna i AP-fonderna. Premiepensionen är ett fullfonderat system. Ingen skattefinansiering skall således ske utan systemet är helt slutet i detta avseende. Det är konstruerat så att det skall vara finansiellt självreglerande, där eventuella anpassningar sker på förmånssidan – inte genom en förändrad avgiftssats. En grundläggande princip bakom pensionsöverenskommelsen är att varje intjänad pensionsrättighet skall motsvaras av en beslutad och inbetald avgift av en mot rättigheten svarande storlek. Om detta villkor bryts kan inte systemet garantera sin långsiktiga hållbarhet finansiellt. Ålderspensionsavgiften kan således inte reduceras, inte ens i undantagsfall.

För övriga försäkringar saknas en direkt koppling. Det finns dock flera samband mellan avgiftsuttaget och förmånerna som syftar till att upprätthålla försäkringstanken. Det kommer bl.a. till uttryck genom att det endast är avgiftspliktig ersättning enligt socialavgiftslagen som läggs till grund för beräkningen av sjukpenning- och pensionsgrundande inkomst och att avgifter endast betalas på ersättning till personer som omfattas av den svenska arbetsbaserade socialförsäkringen enligt socialförsäkringslagen (1999:799). Den pågående Socialförsäkringsutredningen (S 2004:08) har i uppdrag att se över socialförsäkringarna i ett brett och principiellt perspektiv, i vilket ingår att bl.a. se över frågor av detta slag. I direktiven till utredningen (dir. 2004:129) påpekas vikten av försäkringsmässigheten i sjukförsäkringssystemet och den önskvärda strävan att kopplingen mellan avgiften och försäkringen blir mer uppenbar.

Hur medel som inflyter via socialavgifter skall fördelas mellan de olika systemen anges i lagen (2000:981) om fördelning av socialavgifter.

### **3.1.1 Betalning av arbetsgivaravgifter**

Den som avser att bedriva näringsverksamhet är enligt skattebetalningslagen (1997:483) skyldig att registrera sig hos Skatteverket om verksamheten kommer att ha anställda eller om ersättning för arbete kommer att betalas ut till personer som inte har F-Skattsedel (3 kap. 2 §). Den som är skyldig att betala arbetsgivaravgifter (eller göra skatteavdrag) skall också varje månad lämna en skattedeklaration. Med registreringen som underlag utfärdar Skatteverket förtryckta deklaraionsblanketter för respektive kalendermånad som utgör en redovisningsperiod. Deklarationerna skall i flertalet fall vara avlämnade senast den 12:e i månaden efter redovisningsperioden med undantag för deklaraionserna avseende juni och december som skall vara avlämnade senast den 17:e i månaden efter redovisningsperioden. Redovisade arbetsgivaravgifter liksom avdragen skatt skall vara inbetald till Skatteverket senast samma dag.

I skattedeklarationen för arbetsgivaravgifter redovisas samtliga avgiftspliktiga löner, förmåner och kostnadsavdrag. Därefter fördelas dessa på underlag för fulla arbetsgivaravgifter och reducerade avgifter, t.ex. på grund av att personal kan vara utsänd eller har fyllt 65 år. Den deklarationsskyldige räknar själv fram sina avgifter genom att multiplicera sina respektive underlag med tillämplig avgifts- eller löneskattesats och summera resultaten. Från summan kan den avgiftsskyldige i vissa fall vara berättigad till två typer av särskilda avdrag som införts som företagsstöd.

### 3.1.2 Särskilda avdrag vid avgiftsberäkningen

Från och med år 1997 får arbetsgivare och egenföretagare, vid beräkning av arbetsgivaravgifter respektive egenavgifter, varje månad göra ett avdrag med fem procent av avgiftsunderlaget. Avdraget för *arbetsgivare* uppgår för närvarande till maximalt 3 090 kronor per månad. Om avdraget görs jämnt fördelat över hela året uppgår det sammanlagda avdraget till högst 37 080 kronor. Det underlag som ger maximalt avdrag motsvarar en årlig lönesumma på 741 600 kronor.

För *egenföretagare* uppgår avdraget till maximalt 9 000 kronor per år, vilket motsvarar ett underlag på 180 000 kronor. Om egenföretagaren under året har betalat ut lön eller annan förmån till arbetstagare, och i egenskap av arbetsgivare har gjort avdrag från arbetsgivaravgifterna, får det sammanlagda avdraget från egenavgifterna och arbetsgivaravgifterna inte överstiga 37 080 kronor per år. Om verksamheten bedrivs av delägare i ett handelsbolag får det sammanlagda avdraget från de egenavgifter som är hänförliga till handelsbolagets inkomster för samtliga delägare i handelsbolaget tillsammans med avdrag från arbetsgivaravgifter inte överstiga 37 080 kronor per år.

Det särskilda avdraget utgör en av de åtgärder som föreslogs i propositionen ”Vissa åtgärder för att halvera arbetslösheten till år 2000” (prop. 1995/96:222). Syftet med nedsättningen av socialavgifterna är att reducera de indirekta lönekostnaderna för

att stimulera nyanställningar och uppmuntra egenföretagande. Genom att avdraget är begränsat till ett visst belopp är åtgärden främst riktad mot mindre och medelstora företag.

Avdraget innebär att marginalkostnaden för arbetskraft sänks för företag vars lönesumma understiger 741 600 kronor per år och kan därför på kort sikt, så länge löneavtalen ligger fast, ge en positiv effekt på sysselsättningen i mindre företag. För arbetsgivare med en lönesumma över 741 600 kronor per år påverkas inte marginalkostnaden för arbetskraft.

### 3.1.3 Utvidgat särskilt avdrag

Sverige har sedan 1983 haft en regional nedsättning av socialavgifterna där den geografiska och branschmässiga omfattningen emellertid varierat genom åren. Denna nedsättning tvingades dock Sverige upphöra med vid utgången av 1999 i avvaktan på EG-kommissionens slutgiltiga ställningstagande i frågan om stödet var förenligt med gemenskapsrätten. Stödformen ansågs kunna utgöra ett otillåtet driftsstöd enligt EG-fördragets regler om statsstöd om de inte lämnas inom ramen för s.k. stöd av mindre betydelse. Eftersom nedsättningarna var generella kunde det inträffa att den nedsättning som en arbetsgivare var berättigad till översteg de 100 000 euro som utgör gränsen för vad som kan ges ut som stöd av mindre betydelse under en treårsperiod. EG-fördragets regler om statsstöd diskuteras utförligare i avsnitt 3.2.

I januari 1999 tillkallade regeringen en kommitté med parlamentariskt inflytande med uppgift att lämna förslag om hur svensk regionalpolitik skulle inriktas och utformas under 2000-talets början. I utredningens betänkande, Regionalpolitiska utredningens slutbetänkande (SOU 2000:87), behandlades bland annat frågan om regionalt nedsatta socialavgifter.

På grundval av kommitténs förslag presenterade regeringen år 2001 ett förslag till lag om utvidgade regionala avdrag för socialavgifter (prop. 2001/02:45). Förslaget innebar att de som var verksamma inom stödområde A medgavs en ytterligare

nedsättning av arbetsgivaravgifterna och egenavgifterna om tio procent, utöver den femprocentiga nedsättning som medgavs enligt socialavgiftslagen. Nedsättningen innebär ett utvidgat särskilt avdrag och reglerna finns i lagen (2001:1170) om utvidgning av de särskilda avdragen enligt socialavgiftslagen (2000:980) (bet. 2001/02:SkU12, rskr. 2001/02:122). För arbetsgivare maximerades nedsättningen till 7 100 kronor per månad (dvs. 85 200 kronor per år) medan egenföretagarnas utvidgade nedsättning maximerades till 18 000 kronor per år. Reglerna trädde i kraft den 1 januari 2002.

De nya reglerna utformades så att de skulle falla inom ramen för stöd av mindre betydelse och som kan ges enligt EG:s regelverk för statsstöd. Reglerna innehåller därför ett tak för hur stort avdraget kan vara för en arbetsgivare – eller den koncern där arbetsgivaren ingår. Av samma anledning utesluts bland annat jordbruksverksamhet och transportverksamhet från tillämpning av reglerna.

Syftet med den utvidgade nedsättningen är att stimulera småföretagandet samt att bidra till god service i de delar av landet som har de största geografiska lägesnackdelarna med bland annat långa avstånd, liten hemmamarknad, sämre tillgång på service, låg befolkningstäthet och ogynnsamma klimatförhållanden.

### **3.2 EG:s regler om statsstöd**

Vid en sänkning av löneskatterna aktualiseras frågan om förhållandet till EG:s statsstödsregler. För att en åtgärd skall falla under statsstödsreglerna skall det 1) röra sig om utnyttjande av offentliga medel till 2) förmån för vissa företag eller viss produktion som 3) kan påverka konkurrensen och 4) samhandeln mellan medlemsstaterna (jämför artikel 87.1 i EG-fördraget). Samtliga fyra angivna kriterier måste vara uppfyllda för att statsstödsreglerna skall vara tillämpliga.

En nedsättning av löneskatterna för en viss kategori företagare innebär att offentliga medel tas i anspråk genom att staten gör

avkall på en avgiftsintäkt som normalt annars skulle erhållas. Om sänkningen inte är generell för alla arbetsgivare utan omfattar en särskild kategori av dessa innebär den en förmån för ”vissa företag”. Genom att selektivt gynna vissa arbetsgivare framför andra kan konkurrensen mellan arbetsgivare komma att påverkas. Vad gäller påverkan på samhandeln är det däremot inte uppenbart att statsstödsreglerna berörs.

### 3.2.1 Stöd av mindre betydelse

Frågan om samhandelspåverkan kan bedömas med hänsyn till storleken på det stöd som medges. Enligt gemenskapens bestämmelser om stöd av mindre betydelse är åtgärder som maximeras till 100 000 euro per företag under en treårsperiod inte att betrakta som statsstöd enligt EG-fördragets artikel 87.1 (kommissionens förordning (EG) nr 69/2001 av den 12 januari 2001 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd av mindre betydelse).

Under förutsättning att en nedsättning av löneskatterna utformas så att nu nämnda beloppsmässiga begränsning respekteras så finns ingen skyldighet att anmäla åtgärden till EU-kommissionen för prövning enligt statsstödsreglerna.

Kommissionens bestämmelser om stöd av mindre betydelse ställer dock ett antal krav på medlemsstaterna. Myndigheter som beviljar stöd av mindre betydelse skall informera det berörda företaget om stödets karaktär och företaget måste lämna information om annat stöd av mindre betydelse som eventuellt har mottagits under de senaste tre åren. Myndigheten skall därefter kontrollera att taket för stöd av mindre betydelse (100 000 euro) inte överskrids genom det nya stödet (jämför också bestämmelserna i 18-20 §§ förordningen (1988:764) om statligt stöd till näringslivet).

En ytterligare begränsning i reglerna om stöd av mindre betydelse är att dessa inte gäller för samtliga branscher. Företag som bedriver transportverksamhet är undantagna från reglerna, vilket innebär att även stöd om maximalt 100 000 euro måste

anmälas till kommissionen för prövning. För jordbruks- och fiskerinäringen gäller särskilda regler där stöd av mindre betydelse maximerats till 3 000 euro per företag under en treårsperiod.

### 3.2.2 Stöd för att främja sysselsättning

Det finns också möjligheter för en medlemsstat att ge stöd inom ramen för de statsstödsregler som baseras på särskilda undantagsbestämmelser i EG-fördraget (främst artikel 87.3 c). De i detta sammanhang relevanta bestämmelserna är de som medger statligt stöd för att främja sysselsättning.

Som inledningsvis beskrivits i detta avsnitt finns i EG-fördragets artikel 87.1 de grundkriterier som måste vara uppfyllda för att en åtgärd skall anses utgöra statsstöd. I princip är sådant stöd förbjudet såvida inte någon av fördragets övriga bestämmelser som medger undantag från förbudet kan tillämpas. Statligt stöd som syftar till att främja sysselsättning omfattas av ett sådant undantag och närmare villkor har angivits av kommissionen i form av ett s.k. gruppundantag (kommissionens förordning (EG) nr 2204/2002 av den 12 december 2002 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på statligt sysselsättningsstöd).

Olika typer av sysselsättningsstöd kan lämnas. Det handlar om 1) stöd för skapande av sysselsättning, 2) stöd för rekrytering av mindre gynnade kategorier av arbetstagare och arbetstagare med funktionshinder samt 3) stöd för merkostnader för arbetstagare med funktionshinder.

Den i detta sammanhang mest relevanta typen av stöd torde gälla den första kategorin, dvs. stöd för att skapa sysselsättning. Enligt villkoren måste stödet leda till en nettoökning av antalet anställda i företaget (jämfört med antalet anställda under föregående 12 månader) och stödet får inte omfatta stora företag utanför regionalpolitiska stödområden. Små och medelstora företag får beviljas stöd i hela medlemsstatens territorium upp till 7,5 respektive 15 procent av lönekostnaden för en

nettorekrytering räknat under en tvåårsperiod. Tio procentenheters ökning kan ske om det är fråga om små och medelstora företag som verkar i regionalt stödområde. För stora företag gäller de stödnivåer som tillåts enligt regionalstödsbestämmelser för respektive medlemsstat. Ytterligare villkor är att sysselsättning som skapats med subvention måste bibehållas under minst två år om det är fråga om små och medelstora företag, eller tre år om det rör sig om stora företag i regionalt stödområde. Därutöver bör noteras att reglerna förutsätter att personer som anställs med stöd dessförinnan inte skall ha haft en anställning, alternativt vara sådana som har förlorat sin anställning eller vara på väg att förlora den.

### 3.2.3 Generella åtgärder

Statsstödsreglerna är inte tillämpliga på s.k. generella åtgärder ("general measures"). Medlemsstaterna har frihet att exempelvis sänka arbetsgivaravgifter på sätt som inte gynnar vissa företag eller viss produktion utan att falla under EG-fördragets statsstödsregler. Kriterierna för en generell åtgärd kan sammanfattas med att de inte är selektiva med hänsyn till företag i olika branscher, regioner, företagstyp eller företagsstorlek och att tillämpningen av stödet i praktiken inte ger utrymme för skönsmässig behandling av olika företag eller att den faktiska effekten av bestämmelserna innebär selektivt gynnande av vissa företag eller viss produktion. Generella åtgärder får inte heller vara förknippade med sådana budgetmässiga restriktioner att deras allmänna karaktär måste åsidosättas och de får inte utgöra tidsbegränsade insatser.



## 4 Sänkta löneskatter när enmansföretag anställer

### 4.1 Allmänna överväganden

**Bedömning:** En nedsättning av löneskatterna för enmansföretag när de anställer en person ökar incitamenten hos dessa företag att anställa. Nya arbetstillfällen i dessa företag kan leda till minskad arbetslöshet och ökad sysselsättning. Nedsättningen som bör vara tillfällig skall gälla till och med 2007.

Nutek gör bedömningen att fler enmansföretagare, som idag funderar på att anställa, faktiskt skulle göra det om ett initialt stöd lämnas. I undersökningen har man funnit att de initiala kostnader som ett enmansföretag får vid den första anställningen, främst i form av nya administrativa rutiner och utbildning av den nyanställda, tillsammans med arbetsgivaravgifterna på ersättningen utgör ett återhållande inslag i beslutet att anställa. Man kan uttrycka det som att tröskeln att anställa den första personen är hög och att fler enmansföretag skulle anställa om den sänktes. När denna tröskel väl passerats och erfarenheterna av att ha anställda vunnits är företagen enligt Nutek mer positiva till att anställa fler personer. Nuteks förslag innebär att avgifterna sätts ned till fem procent av underlaget under tre månader från anställningen.

Det finns inte anledning att dra andra slutsatser än de som Nutek presenterar. Eftersom en sådan nedsättning av löneskatterna är selektiv och avser att stimulera vissa företag att

anställa kan man anta att åtgärden leder till vissa undanträngningseffekter. Exempelvis kan företagets behov av att köpa in tjänster från underleverantörer minska genom att företaget i stället anställer en person som ger rätt till en nedsättning. Dessa undanträngningseffekter är mycket svårbedömda. Även dödviktskostnader, dvs. kostnaden för de anställningar som hade ägt rum även utan sänkta löneskatter, är svårbedömda. Trots det är det angeläget att ett förslag om nedsättning av löneskatter för enmansföretag som anställer utformas så att de negativa effekterna blir så små som möjligt och inte förtar de positiva effekter på sysselsättningen som en nedsättning kan antas ha. En nedsättning av löneskatterna när ett enmansföretag anställer en person bedöms alltså kunna vara ett effektivt sätt att utnyttja den potentiella viljan att anställa som finns bland dessa företag. Om företagen börjar anställa innebär det nya arbetstillfällen, sänkt arbetslöshet och ökad sysselsättning.

Det finns emellertid vissa principiella invändningar mot en ensidig sänkning av socialavgifterna. Avgifterna finansierar de sociala trygghetssystemen och det finns ett samband mellan å ena sidan arbetsgivarens skyldighet att betala avgifterna på en ersättning och å andra sidan de socialförsäkringsförmåner som den anställde får rätt till på grund av ersättningen. Det kommer till uttryck bl.a. genom att avgifter endast skall betalas på ersättning som ges ut till personer som omfattas av den arbetsbaserade socialförsäkringen. En sänkning av avgifterna skulle med ett försäkringsmässigt synsätt mötas av en motsvarande sänkning av förmånerna för att motverka att kostnaderna för förmånerna övervältras på övriga avgiftsskyldiga genom t.ex. höjda avgifter. För att upprätthålla försäkringstanken bakom socialförsäkringarna bör alltså undantag från denna koppling undvikas.

Några förändringar när det gäller rätten till socialförsäkringsförmåner är dock inte aktuella i samband med en stimulans för enmansföretag att anställa. Med hänsyn till att åtgärden är temporär och avser en begränsad krets avgiftsskyldiga bedöms fördelarna med att sänka socialavgifterna kunna motivera ett

avsteg från de försäkringsmässiga tankarna bakom socialförsäkringen. En nedsättning av löneskatterna för enmansföretag i vissa fall med utgångspunkt i Nuteks förslag bedöms därför kunna genomföras.

För att få önskad effekt bör emellertid en nedsättning av löneskatterna avse en längre period än de tre månader som Nutek föreslår. Behovet av en förlängning av tiden för nedsättningen skall också ses mot bakgrund av att nedsättningen inte kan vara så stor som Nutek föreslagit utan att komma i konflikt med pensionssystemets finansiering. På grund av ålderspensions-systemets konstruktion är det inte möjligt att sätta ner arbetsgivaravgifterna under den nivå som motsvarar ålderspensionsavgiften, dvs. 10,21 procent. Avgiftsnedsättningen avser då inte bara övriga arbetsgivaravgifter enligt socialavgiftslagen utan också avgiften enligt lagen (1994:1920) om allmän löneavgift.

På lön och andra ersättningar till arbetstagare som är 65 år eller äldre betalas särskild löneskatt i stället för andra arbetsgivaravgifter än ålderspensionsavgiften. För att inte anställningar av personer som gått i pension skall missgynnas bör nedsättningen också kunna avse löneskatt enligt lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster.

Som regeringen har uttalat i budgetpropositionen för 2006 bör åtgärden vara tillfällig. Förslaget ingår i den gröna skatteväxlingen som innebär att permanenta höjningar av de miljörelaterade skatterna skall balanseras av likaledes permanent sänkta skatter på arbete. Regeringen har angett att den avser att återkomma med förslag i denna del för tiden från 2008 och framåt.

Mot bakgrund härav skulle en nedsättning som inte tidsbegränsas föregripa ett sådant förslag. Reglerna bör därför gälla till och med utgången av 2007.

## 4.2 Enmansföretag

### 4.2.1 Verksamhetsformerna

**Förslag:** Enskilda näringsidkare som bedriver verksamheten utan anställda, aktiebolag som inte har någon eller endast en anställd samt handelsbolag utan anställda och med högst två bolagsmän skall vara berättigade till en nedsättning av arbetsgivaravgifter, allmän löneavgift och särskild löneskatt om de anställer en person. Övriga verksamhetsformer omfattas inte av möjligheten till nedsättning av löneskatterna.

En nedsättning av löneskatterna för enmansföretag när de anställer väcker ett flertal avgränsningsfrågor som inte närmare behandlas i Nuteks rapport.

Enmansföretag är inte något entydigt och lättolkat begrepp. Inte heller är gränserna för när en verksamhet drivs med eller utan anställda skarpa. Verksamhet som bedrivs av en person behöver inte nödvändigtvis bara ha en intressent. Den kan ägas till större eller mindre del av andra personer som t.ex. uppträder som delägare eftersom de finansierat verksamheten. Den som äger verksamheten behöver alltså inte vara samma person som den som driver verksamheten. Verksamheter som ägs av en person kan också bedrivas av flera personer. Typfallet på det senare torde vara familjeföretag där hela familjen i större eller mindre utsträckning är verksamma i ett företag som t.ex. ägs av den familjemedlem som ursprungligen startat verksamheten.

Nutek har i sin rapport dessutom utgått från en definition enligt vilken ett enmansföretag är ett företag som drivs av en person och som sysselsätter denne på heltid. Det kan ifrågasättas om ett företag för att kvala in som enmansföretag måste ha bidragit till företagarens försörjning i viss utsträckning för att det skall betraktas som enmansföretag. Ett sådant synsätt skulle i praktiken utesluta nystartade verksamheter från tillämpning av reglerna eftersom det ofta är en del av företagarens egen investering i verksamheten att arbeta utan att ta ut lön ur

verksamheten. Ett sådant sysselsättningskrav bör därför inte ställas upp. Däremot är det rimligt att kräva att det är fråga om en aktivt bedriven verksamhet för att en nedsättning av löneskatterna skall nå sitt syfte, dvs. en skattskyldig för verksamheten skall ha arbetat i verksamheten i inte oväsentlig omfattning.

Det typiska enmansföretag som avses i rapporten är en *enskild näringsidkare*, dvs. en fysisk person som bedriver sådan verksamhet som skall hänföras till inkomstslaget näringsverksamhet enligt inkomstskattelagen (1999:1229), som bedriver sin verksamhet utan anställda. Det är emellertid inte så att bara för att verksamheten för närvarande drivs utan anställda, detta förhållande alltid har gällt för verksamheten. Vid arbetsanhopningar har kanske näringsidkaren anställt tillfällig arbetskraft eller så har kanske en tidigare anställd nyligen slutat. Det är alltså inte alltid självklart om en verksamhet bedrivs med eller utan anställda.

Det kan därför behövas någon form av ytterligare kriterium som på ett ändamålsenligt sätt skiljer ut verksamheter som man kan anta bedrivs utan anställda, t.ex. att verksamheten under en viss tid innan den nedsättningsberättigade anställningen äger rum har bedrivits utan anställda. Ett sådant kriterium skulle då inte bara gälla för enskilda näringsidkare utan också för verksamheter som bedrivs i andra former och som bör omfattas av en nedsättning av löneskatterna för enmansföretag som anställer. Hur ett sådant kriterium bör vara utformat behandlas längre fram i promemorian.

Frågan är om också andra verksamhetsformer än enskilda näringsidkare skall omfattas av en löneskattenedsättning när en person anställs i verksamheten. En strikt tolkning av det synsätt som Nutek anlägger för behovet av en nedsättning skulle innebära att alla verksamheter som någon gång haft en person anställd skulle vara uteslutna från tillämpning av reglerna. Ett sådant synsätt innebär att de företagare som bedriver sin verksamhet i *aktiebolagsform* skulle bli uteslutna. Företagaren tar nämligen i dessa fall normalt ut sin ersättning för arbetet i form av lön. En nedsättning av löneskatterna bör dock inte ske på

olika villkor beroende på om företagaren föredragit en viss juridisk form för sin verksamhet framför en annan. Aktiebolagen bör därför kunna omfattas av nedsättningen. En nedsättning i dessa fall behöver då för att bli ändamålsenlig inte bara kunna avse den först anställda utan även arbetstagare nummer två hos den juridiska personen bör kunna berättiga till nedsättning. Det bör dock inte vara möjligt att få en avgiftsnedsättning för anställning av en person som äger andelar i bolaget. Hur denna begränsning bör lösas behandlas i avsnitt 4.3 i samband med frågan om vilka anställningar som bör omfattas av en nedsättning.

En särskild fråga är om *handelsbolag* skall kunna få del av en nedsättning om det anställs en person i bolaget. Till skillnad mot aktiebolag kan en bolagsman i ett handelsbolag inte vara anställd i handelsbolaget. Om en person anställs sker detta i handelsbolaget och inte hos den enskilde bolagsmannen. Det är således handelsbolaget och inte företagaren själv som uppträder som arbetsgivare.

Ett handelsbolag föreligger enligt lagen (1980:1102) om handelsbolag och enkla bolag om två eller flera har avtalat att gemensamt utöva näringsverksamhet i bolag och bolaget förts in i handelsregistret (1 kap. 1 §). Det kan därför ifrågasättas om ett handelsbolag överhuvudtaget kan vara ett enmansbolag. Det kan emellertid förekomma att en fysisk person driver verksamhet i handelsbolags form tillsammans med en bolagsman som t.ex. är finansiär, dvs. som inte är verksam i bolagets näringsverksamhet. Det finns inte anledning att utesluta dessa näringsidkare från tillämpning av reglerna om nedsättning.

Om ett handelsbolag har många delägare kan det emellertid vara svårt att betrakta bolaget som enmansföretag. Även om det i praktiken endast är en av delägarna som driver verksamheten kan det vara svårt, för att inte säga omöjligt, att bringa klarhet i om andra delägare också varit verksamma i bolaget och i så fall i vilken utsträckning. Om en avgiftsnedsättning tillåts oberoende av hur många delägare som finns i handelsbolaget kan man komma allt för långt bort från det som kan betecknas som ett enmansföretag. I den mån en verksamhet i handelsbolagsform

kan liknas vid den verksamhet som drivs av enskilda näringsidkare utan anställda och aktiebolag med bara en anställd bör dock en nedsättning vara möjlig om bolaget anställer en första person. Som förutsättning bör då gälla att handelsbolaget inte har fler än två bolagsmän. Ett sådant förslag angående handelsbolag lämnar t.ex. utrymme för verksamheter som finansieras av den ena bolagsmannen och för mindre verksamheter som bedrivs av två i förening. I likhet med andra arbetsgivare som omfattas av nedsättningen bör handelsbolag bara kunna få nedsättning för den först anställda utöver ägaren, dvs. bara för en person.

Det finns också anledning att kort behandla vad som bör gälla i fråga om *enkla bolag*. I ett enkelt bolag verkar två enskilda näringsidkare tillsammans under förhållanden som påminner om handelsbolagets. Ett enkelt bolag är emellertid inte en juridisk person och inte heller ett skattesubjekt. Det enkla bolaget kan således inte uppträda som arbetsgivare, vare sig skatterättsligt eller civilrättsligt. Om en person anställs i verksamhet som bedrivs i form av enkelt bolag är det således de enskilda näringsidkarna som kommer att uppträda som arbetsgivare. Bedömningen får därför göras med utgångspunkt från de deltagande näringsidkarnas situation.

Syftet med nedsättningen av löneskatterna är dels att den skall avse enmansföretag, dels att den skall avse näringsverksamheter. Det blir därför knappast aktuellt att låta verksamheter som drivs av *andra juridiska personer* än handelsbolag och aktiebolag att få del av en nedsättning när de anställer en första person. Varken ideella eller ekonomiska föreningar kan betraktas som enmansföretag. Inte heller stiftelser kan betraktas som enmansföretag i detta sammanhang.

När det gäller dödsbon bör dessa kunna omfattas av nedsättningen om dödsboet fortsätter att driva en enskild näringsverksamhet som uppfyller villkoren för en nedsättning. Detta bör dock endast gälla under dödsåret. När dödsboet övergår till att bli ett eget skattesubjekt bör möjligheten att få sänkta löneskatter med anledning av att en person har anställts i verksamheten upphöra.

#### 4.2.2 Verksamheten bedrivs utan anställda

**Förslag.** Enskilda näringsidkare och handelsbolag skall anses bedriva verksamheten utan anställda om någon ersättning som är avgiftspliktig enligt 2 kap. socialavgiftslagen eller lagen om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster inte betalats ut efter den 1 juli 2005, eller den senare dag då verksamheten startades, och fram till dess en nedsättningsberättigad anställning påbörjas i verksamheten.

Aktiebolag skall anses bedriva verksamhet med högst en anställd, om avgifts- eller löneskattepliktig ersättning inte har betalats till någon annan än en delägare eller närstående till delägare i bolaget under den nämnda tidsperioden.

Avsikten med den föreslagna nedsättningen är att underlätta för enmansföretag att anställa en person. En sådan reglering måste för att verkligen underlätta vara så enkel som möjligt och innehålla så få nya inslag som möjligt.

Som beskrivits är det långt i från entydigt vad som avses med ett enmansföretag. Det gäller särskilt om man vill bestämma tidpunkten för företagets första anställning. Ett tydligt problem blir det när det är fråga om ett aktiebolag. Om bolaget bedriver verksamhet är som regel ägaren anställd. Vem skall då anses som först anställd? Av likabehandlingsskäl bör dock som nämnts aktiebolag också kunna omfattas av en nedsättning.

För att i görligaste mån undanröja tolkningsproblem bör nedsättningen kopplas till någon omständighet som är relativt enkel att konstatera. Ett enkelt och effektivt sätt kan vara att använda sig av en jämförelsedag. Det skulle innebära att alla enskilda näringsidkare och handelsbolag som på jämförelsedagen saknade anställda och som fram till den dag då en nedsättningsberättigad anställning påbörjas, saknat anställda i verksamheten anses vara kvalificerade för en nedsättning av löneskatterna om de anställer en person. För verksamheter som startas mellan jämförelsedagen och anställningen bör motsvarande kvalifikationsgrund gälla från den dagen då verksamheten startades.



När det gäller aktiebolag behöver man emellertid ta hänsyn till att verksamheten regelmässigt bedrivs av en anställd person. Det förhållande som bör gälla från jämförelsedagen fram till dess en nedsättningsberättigad anställning påbörjas, bör då vara att aktiebolaget antingen inte har någon anställd eller högst en anställd som också är delägare eller närstående till delägare. Om dessa villkor är uppfyllda bör bolaget vara berättigat till en nedsättning av löneskatterna, förutsatt att den nya anställningen är av sådant slag att en nedsättning är aktuell. Om aktiebolaget startat sin verksamhet mellan jämförelsedagen och anställningen bör det behandlas på motsvarande sätt som beskrivits ovan beträffande enskilda näringsidkare.

Regeringens avsikt att arbeta fram förslaget blev känd under sensommaren 2005. Av den anledningen är den 1 juli 2005 en lämplig jämförelsedag.

Lagstiftningen om arbetsgivaravgifter och särskild löneskatt kopplar emellertid inte skyldigheten att betala löneskatterna till en anställning utan till utgivandet av avgiftspliktig ersättning. Det är därför inte möjligt att fånga upp ersättning som endast avser anställda personer och skilja ut denna från andra avgiftspliktiga ersättningar som t.ex. givits ut inom ramen för ett uppdragsförhållande. Frågan om en person är eller har varit anställd i verksamheten behöver därför avgöras utifrån att avgiftspliktig ersättning enligt socialavgiftslagen eller lagen om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster getts ut. Om avgiftsskyldighet föreligger eller förelåg anses således en person ha varit anställd.

Det får till följd att företaget för att anses som enmansföretag inte heller får ha gett ut uppdragsersättningar för vilka företaget varit skyldigt att betala arbetsgivaravgifter. I allt väsentligt kommer dock kravet på att företaget inte utgett avgiftspliktig ersättning att sammanfalla med det förhållandet att företaget bedrivits utan anställda.

### 4.2.3 Företag i en koncern

**Förslag:** Om flera företag ingår tillsammans i en koncern skall de ses som en arbetsgivare vid bedömningen av om de utgör enmansföretag.

Syftet med den föreslagna nedsättningen är att underlätta för enmansföretag att anställa en person i verksamheten. Av denna anledning är det naturligtvis också angeläget att nedsättningen begränsas så att den väsentligen träffar enmansföretag som anställer för första gången.

De föreslagna reglerna ger upphov till relativt betydande kostnadsminskningar för den som kan komma i åtnjutande av nedsättningen. Det kan därför finnas ett intresse att försöka fördela befintliga anställningar på flera enmansbolag eller att fördela ett behov av fler anställda på flera nybildade enmansbolag. Ett sådant förfarande ligger utanför förslagets syfte.

Det är därför nödvändigt att avgränsa nedsättningen så att enmansföretag som ingår i koncern med andra en- eller flermansföretag inte kan tillämpa reglerna. I annat fall skulle verksamheter som inte är typiska enmansföretag kunna dra nytta av nedsättningen genom att bl.a. omstrukturera verksamheten. Mot denna bakgrund är det väsentligt att reglerna konstrueras så att möjligheterna begränsas att utnyttja nedsättningen för ett annat ändamål än avsett. Det behövs alltså regler som i vissa fall behandlar verksamheter som har intressegemenskap som *en* arbetsgivare när det gäller möjligheterna till att sätta ned löneskatterna.

Det är naturligt att då ansluta till de regler som gäller i fråga om det särskilda avdraget vid beräkning av arbetsgivaravgifter enligt 2 kap. 29 § socialavgiftslagen. De innebär att om flera avgiftsskyldiga ingår tillsammans i en koncern skall de anses utgöra en avgiftsskyldig. Motsvarande bör gälla i fråga om nedsättning av löneskatter när enmansföretag anställer.

### 4.3 Krav på anställningen

**Förslag:** Som villkor för en nedsättning av löneskatter skall gälla att det är fråga om en anställning som avser minst tre månader i följd och som omfattar minst 20 timmars arbete per vecka.

I det tidigare har frågan om vem som skall omfattas av en nedsättning diskuterats. I detta avsnitt behandlas frågan i vilka fall som en nedsättning skall medges. Eller annorlunda formulerat: Skall det ställas några krav på anställningen eller arbetets omfattning för att den ersättning som betalas till den anställde skall vara föremål för nedsatta löneskatter? Nuteks rapport ger ingen ledning i denna del.

#### *Anställningsformer*

Enligt lagen (1982:80) om anställningsskydd (LAS) gäller ett anställningsavtal tills vidare (4 §). Avtal om tidsbegränsad anställning får dock träffas om det avser avtal för viss tid och avser (5 §):

- viss säsong eller visst arbete, och om det föranleds av arbetets särskilda beskaffenhet,
- vikariat, praktikarbete eller feriearbete,
- sammanlagt högst sex månader under två år, om det föranleds av tillfällig arbetsanhopning,
- tiden intill dess att arbetstagaren skall börja sådan tjänstgöring som avses i lagen (1994:1809) om totalförsvarsplikt, som skall pågå mer än tre månader, eller
- arbetstagare som fyllt 67 år.

Vidare finns s.k. överenskommen visstidsanställning, vilket innebär en möjlighet att – för den först anställde – teckna avtal om tidsbegränsad anställning avseende sammanlagt 18 månader under en treårsperiod utan att anställningen övergår i tillsvidareanställning (5 a § andra stycket LAS).

Ytterligare en form av anställning av särskilt stor betydelse för enmansföretag som avser att tillsvidareanställa en person är provanställning. Ett provanställningsavtal kan enligt 6 § LAS tecknas för en period om högst sex månader. Provanställningsavtalet kan sägas upp senast vid prøvotidens utgång. Om så inte sker övergår avtalet med automatik till ett tillsvidareavtal.

Begreppet anställning är således väl etablerat och omfattar inte bara tillsvidareanställning, utan även olika former av tidsbegränsade anställningar. Det är svårt att se något behov av att – utifrån syftet att sänka tröskeln vid den första anställningen – inskränka en nedsättning av löneskatterna till att bara gälla för en viss eller för vissa anställningsformer. Särskilt svårt blir det mot bakgrund av att den målgrupp som avses träffas av nedsättningen av löneskatter också är föremål för vissa lättnader i anställningsskyddet avseende den först anställda.

Även kortare anställningar skapar merkostnader, såsom administrations- och inskolningskostnader, som enligt Nuteks rapport bidrar till motståndet att anställa. Nutek har också uttryckt att den som har erfarenheten av att ha en anställd har lättare att anställa flera personer. Detta förhållande torde även gälla tidsbegränsade anställningar. De förhållanden under vilka enmansföretagen verkar ställer också stora krav på flexibilitet i organisationen och det skulle antagligen minska de positiva effekterna, om nedsättningen inte skulle kunna avse tidsbegränsade anställningsavtal. Nedsättningsreglerna bör därför även gälla för tidsbegränsade anställningar.

En lagstiftning som medger nedsättning av löneskatterna för den först anställda bör därför ansluta till LAS anställningsbegrepp och därvid omfatta samtliga de anställningsformer som anges av 4–6 §§ LAS.

De föreslagna reglerna är avsedda att vara tillämpliga under tolv månader. Under en sådan tolv månadersperiod kan det rymmas flera korttidsanställningar. Syftet med förslaget är emellertid att underlätta anställning av den första personen och att därigenom sänka motståndet att anställa fler. Det finns därför inte skäl att medge nedsättning för fler än den först anställda,

även om den anställningen skulle vara under en kortare tid än tolv månader. Nedsättning bör således bara medges för en anställd och det även om anställningens längd inte uppgår till tolv månader och möjligheten till nedsättning därför inte kan utnyttjas fullt ut.

#### *Anställningstid*

En företagare köper normalt flera tjänster av underleverantörer. Närmast till hands ligger exempel som redovisningsbyrå och revisor men beroende på i vilken bransch som företagaren verkar förekommer ofta ett antal andra leverantörer av tjänster. Det är inte avsikten att nedsättningen av löneskatterna skall få till effekt att dessa redan existerande avtalsrelationer skall bytas mot tillfälliga anställningsavtal, eftersom syftet att stimulera sysselsättningen då skulle förfelas med undanträngningseffekter som följd. Därför bör en begränsning införas för att motverka omvandling av redan existerande relationer till nedsättningskvalificerande typer av avtal. Detta åstadkommer man enklast genom att kräva att avtalet skall avse en viss kortaste längd på anställningen och att avtalet skall innebära en viss lägsta veckoarbetstid.

Nutek rekommenderade i sin rapport en nedsättning av arbetsgivaravgifterna under tre månader. Nuteks bedömning bör kunna tas till intäkt för att en sådan period är tillräckligt lång för att den initiala tröskeln för att anställa skall ha sänkts. Tre månader bör också – i kombination med ett krav på lägsta veckoarbetstid – vara tillräckligt lång tid för att överstiga den tidsrymd som flertalet avtal med underleverantörer omfattar.

Vidare uppkommer frågan om vad som bör inträffa om ett anställningsavtal avslutas i förtid, dvs. anställningen avbryts innan tre månader har förflutit. Skall företaget återbetala den nedsättning som erhållits om det visar sig att anställningen t.ex. bara varat i två månader? En sådan ordning skulle dock minska benägenheten att använda sig av en provanställning och medföra att en del av syftet med reglerna skulle förloras. Någon skyldighet för arbetsgivaren att återbetala nedsättningen bör

därför inte införas för det fall att en anställning av olika skäl blir kortare än tre månader. Några andra sanktioner bör inte heller vara nödvändiga, framför allt med hänsyn till att förslaget endast skall gälla till och med år 2007.

#### *Arbets tid*

Vad därefter avser kravet på veckoarbetstid bör nedsättningen inte omfatta anställningar av mindre omfattning. För att anställningen skall få avsedd effekt på sysselsättningen och samtidigt medföra positiva effekter i form av nya erfarenheter hos företagaren torde krävas att anställningen avser mer än halvtid. Ett sådant krav står också i överensstämmelse med regeringens ambitioner att minska deltidsarbetslösheten.

Det nu anförda måste emellertid vägas mot att tröskeln för att anställa sannolikt inte minskas om villkoren för nedsättning ställs för högt. Sådana villkor kan t.ex. vara att den anställde skall gå från arbetslöshet eller arbeta heltid. Även om den förslagna nedsättningen skulle leda till anställningar som i andra sammanhang kan anses vara mindre önskade skulle sådana uttryckliga villkor således i allt för hög grad försvaga förslagets positiva effekter på benägenheten att anställa en första person. Ett riktmärke för detta förslag är att det skall vara så enkelt som möjligt och att det generellt skall medverka till ökad efterfrågan på arbete i enmansföretag.

Mot denna bakgrund framstår ett krav på att anställningen skall avses minst 20 timmar per vecka vara välavvägt.

### 4.3.1 Nedsättningsgrundande lön

**Förslag:** Nedsättningen av löneskatterna skall göras på den del av lönesumman för den anställde som inte överstiger 25 000 kronor per månad. På den lönesumma som överstiger detta belopp skall löneskatterna inte sättas ned.

Nedsättning bör medges för alla de slag av ersättningar på grund av anställningen som ingår i underlaget för arbetsgivaravgifter. Några skäl att undanta vissa typer av ersättningar såsom vissa typer av förmåner etc. finns inte.

Nedsättningen av löneskatterna bör emellertid inte kunna avse hur höga löner som helst. Detta bl.a. med hänsyn till EU:s statsstödsregler (se avsnitt 5.1).

Nuteks förslag innebär en nedsättning av löneskatterna på den del av lönesumman som understiger 25 000 kronor per månad. Det framgår inte närmare hur Nutek kommit fram till just detta gränsvärde. Beloppet motsvarar en ersättning på 300 000 kronor per år och innebär en nedsättning för tolv månader på ca 51 600 kronor. Detta belopp torde vara tillräckligt stort för att utgöra ett incitament för att anställa samtidigt som god marginal hålls till gränsen för statsstöd. Beloppsgränsen innebär samtidigt att lönen till den anställde i flertalet fall i sin helhet omfattas av nedsättningen.

### 4.3.2 Anställning av delägare eller närstående till delägare m.fl.

**Förslag:** En anställning skall inte ge rätt till nedsättning av löneskatterna, om den anställda är delägare eller företagsledare i det anställande bolaget eller närstående till en sådan person. Nedsättning skall inte heller medges om anställningen avser en person som sedan den 1 juli 2005 varit anställd i annan verksamhet som bedrivs direkt eller indirekt av samma arbetsgivare eller någon denne närstående.

En sänkning av löneskatterna förskjuter relationen mellan skatte- och avgiftsbelastning på lön jämfört med utdelning och medför därför ett incitament för en delägare i ett aktiebolag att försöka få reglerna tillämpliga på den egna ersättningen. Om en nedsättning skulle kunna komma i fråga när delägaren i ett aktiebolag övergår från att endast ta emot utdelning och eventuella styrelsearvoden från bolaget till att i stället ta ut lön som anställd, leder det inte till någon ökad sysselsättning. Om en nedsättning ges i den situationen skulle det således strida mot syftet med nedsättningen.

En avgiftslättnad kan också uppnås genom att ett handelsbolag anställer en till bolagsmannen närstående person som då kan få lön med betydligt lägre avgifter än om bolagsmannen betalar egenavgifter på sin andel av inkomsten från handelsbolaget.

De beskrivna situationerna är inte önskvärda främst eftersom de inte behöver innebära att verksamheten tillförs ny arbetskraft. Löneskatterna bör därför inte sättas ned, om den nya anställningen avser en delägare eller en företagsledare i det anställande bolaget eller en person som är närstående till sådana personer.

Syftet att öka sysselsättningen skulle också motverkas om nedsättning medgavs för arbeten som redan finns. En sådan situation skulle kunna uppkomma om personer som redan är anställda i verksamhet som bedrivs av företagaren flyttas över till annan verksamhet som bedrivs av samma företagare eller av någon denne närstående. Nedsättning bör därför inte medges för



en anställning av en person som är eller har varit anställd i en annan verksamhet som bedrivs, direkt eller indirekt, av samma arbetsgivare eller någon denne närstående. En sådan inskränkning av rätten till nedsättning bör emellertid inte sträcka sig för långt tillbaks i tiden. Det jämförelsedatum som diskuterats i avsnitt 4.2.2 ovan bör därför kunna utgöra tidigaste datum för inskränkningen.

Det innebär att om personen som anställs är eller har varit anställd av samma arbetsgivare eller någon denne närstående efter den 1 juli 2005 så ger anställningen inte någon rätt till nedsättning av löneskatten. Upphörde däremot anställningen före den 1 juli 2005 kan personen återanställas och en nedsättning av löneskatten kan bli aktuell om övriga förutsättningar är uppfyllda.



## 5 Övriga frågor

### 5.1 Statsstödsfrågor

**Förslag:** Jordbruks- och fiskeriverksamhet skall undantas från den föreslagna nedsättningen av löneskatterna. Detsamma gäller transportverksamhet.

Den föreslagna nedsättningen är tidsbegränsad. Förslaget har också en tydlig inriktning mot en särskild företagstyp. Det ställs varken några krav på att de personer som anställs skall utgöras av personer som saknar arbete eller är på väg att mista ett arbete eller att den sysselsättning som skapas med stödet också bibehålls under minst två år. Vid dessa förhållanden bedöms den föreslagna nedsättningen falla in under de regler om statsstöd som finns i EU, om den inte behandlas som ett stöd av mindre betydelse.

Den begränsning som gäller för sådana stöd är 100 000 euro per företag under en treårsperiod. Om den föreslagna nedsättningen av löneskatter endast omfattar den del av lönesumman som understiger 300 000 kronor innebär det en maximal nedsättning på cirka 67 000 kronor per år, vilket gott och väl rymms inom ramen för stöd av mindre betydelse.

Skyldigheten att ta hänsyn till eventuella andra förekommande stöd av mindre betydelse medför emellertid att utrymmet i ett enskilt fall kan vara mer begränsat än så. Det förekommer dock i nuläget inga ”automatiskt tillgängliga” stöd av mindre betydelse som tillsammans med nedsatta avgifter för en nyanställning medför att det sammanlagda stödbeloppet går genom taket på

100 000 euro. Åligganden för att säkerställa en kontroll av att så inte sker gäller för både företag som gynnas och för Skatteverket eller andra myndigheter som beviljar ett stöd.

En effekt av att det föreslagna stödet bör betraktas som ett stöd av mindre betydelse är att jordbruks- och fiskeriverksamhet inte kan omfattas av reglerna eftersom stödet till sitt belopp väsentligt kan överstiga de 3 000 euro per treårsperiod som utgör gränsen för försumbara stöd till företag som bedriver sådan verksamhet.

Inte heller får företag som bedriver transportverksamhet ta emot stöd av mindre betydelse. Det pågår i och för sig en översyn av statsstödsreglerna och kommissionen har föreslagit att transportverksamhet inte längre skall undantas helt från möjligheten att få del av stöd av mindre betydelse. Förslaget har dock ännu inte lett till någon förändring av gällande regelsystem. Eftersom nya regler ännu inte trätt i kraft kan den föreslagna nedsättningen av löneskatterna inte omfatta företag som ägnar sig åt transportverksamhet.

Sammanfattningsvis är det en förutsättning för att nedsättningen skall betraktas som ett stöd av mindre betydelse att jordbruks- och fiskeriverksamhet undantas från tillämpning, liksom transportverksamhet.

## 5.2 Relationen mellan nedsättning för enmansföretag och särskilt avdrag

**Förslag:** Ersättning som utgör underlag för den föreslagna nedsättningen av löneskatter får inte också ingå i underlag för särskilt avdrag och utvidgat särskilt avdrag vid beräkning av socialavgifter.

Som framgår av avsnitt 3.1 kan småföretagare komma i åtnjutande av ett särskilt avdrag på fem procent av avgiftsunderlaget. Avdraget kan som mest uppgå till 3 090 kronor per månad, eller vid fullt utnyttjande 37 080 kronor per år. Om företagaren bedriver sin verksamhet inom stödområde A finns ett utvidgat

särskilt avdrag på ytterligare tio procent som kan utnyttjas. Detta regionala företagsstöd kan som mest uppgå till 7 100 kronor per månad, eller 85 200 kronor per år. En företagare som verkar i stödområde A kan således redan i dag komma i åtnjutande av nedsättningar av arbetsgivaravgifterna med sammanlagt högst 122 280 kronor.

De särskilda avdragen beräknas som en viss andel av det sammanlagda underlaget för arbetsgivaravgifter. Detta innebär att särskilt avdrag kan erhållas även om de enda anställda i företaget är sådana som vid årets ingång fyllt 65 år, dvs. personer för vilka endast ålderspensionsavgiften skall betalas. Med denna konstruktion kan i teorin ett negativt underlag för arbetsgivaravgifter uppkomma för verksamheter bedrivna i stödområde A och under förutsättning att samtliga anställda har fyllt 65 år. I dessa fall kommer dock avdraget vid den slutliga fördelningen av socialavgifterna att räknas av mot den löneskatt enligt lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster som arbetsgivaren i dessa fall är skyldig att betala. Avdragen vid beräkning av socialavgifterna hålls alltså utanför finansieringen av ålderspensionssystemet.

De föreslagna reglerna medför att den först anställda ur arbetsgivaravgiftssynpunkt skall behandlas på samma sätt som en anställd som fyllt 65 år – dvs. endast ålderspensionsavgift skall betalas på den del av underlaget som är att hänföra till den först anställda. Särskild löneskatt skall emellertid inte betalas.

En enskild näringsidkare som anställer en person kommer, i vart fall inledningsvis, endast att ha det underlag för arbetsgivaravgifter som denne genererar. Med nuvarande konstruktion innebär det att ett särskilt avdrag om fem procent skulle erhållas mot den ålderspensionsavgift på 10,21 procent som enmansföretagen har att erlägga. Den faktiska avgiften att betala blir då endast 5,21 procent, vilket i sin tur skulle leda till att avgiften till ålderspensionen blir för låg.

En sådan nedsättning av löneskatterna som nu föreslås bör inte tillåtas påverka intäkterna till och finansieringsprinciperna för ålderspensionssystemet. Av denna anledning bör nedsätt-

ningen konstrueras så att det löneunderlag som grundar rätt till nedsättning av löneskatter vare sig ingår i underlaget för det särskilda avdraget eller för det utvidgade särskilda avdraget vid beräkning av arbetsgivaravgifter.

Det kan också konstateras att den effektiva nedsättningen skiljer sig åt beroende på om verksamheten bedrivs inom stödområde A eller inte. För ett företag som har rätt till det utvidgade särskilda avdraget uppgår avgifterna för *en* anställd till  $(32,46 - 15 =) 17,46$  procent. Den föreslagna nedsättningen medför således en nedsättning relativt de i dag gällande på  $(17,46 - 10,21 =) 7,35$  procentenheter. För en företagare som är verksam utanför stödområde A blir emellertid nedsättningen beräknad på motsvarande sätt 17,35 procent av underlaget. Eftersom den relativa nedsättningen av avgifterna inte är lika stor kan den inte heller förväntas få riktigt samma stimulanseffekt bland de näringsidkare som redan tidigare haft tillgång till det utvidgade särskilda avdraget.

### 5.3 Administrativa frågor

**Bedömning:** Ett särskilt ansökningsförfarande bör inte krävas för att få en nedsättning av löneskatterna.

En avgiftsnedsättning som baseras på kvalitativt villkorade anställningar förutsätter för löpande kontroll, dvs. kontroll under varje redovisningsperiod av att företagaren är berättigad till nedsättning, endera ett ansökningsförfarande eller ett annat förfarande där företagaren sänder in anställningsavtal eller liknande underlag för att bedöma om anställningsavtalet uppfyller de kvalitativa villkor som uppställts.

Ett sådant förfarande skulle emellertid medföra ytterligare administrativa krav på företaget för att det skall komma i åtnjutande av lättnaden. Eftersom reglerna om nedsättning skall syfta till att i någon utsträckning kompensera enmansföretaget för de administrativa rutiner som följer av en anställning skulle en sådan utvidgad administration minska de förväntade positiva

effekterna av nedsättningen. Det kan således konstateras att ett införande av ett ansökningsförfarande eller krav på ingivande av handlingar som styrker rätten till nedsättning inte är lämpligt. Ett yrkande om tillämpning av reglerna bör i stället kunna framställas genom att den avgiftsskyldige redovisar nedsättningsberättigad ersättning som ett särskilt underlag i skattedeklarationen.

En arbetsgivare är skyldig att senast vid utgången av januari året efter inkomståret lämna kontrolluppgift och kontrolluppgiftsammanställning för alla sina anställda. En kontrolluppgift innehåller – utöver uppgifter om inkomster – uppgifter om vem som erhållit ersättningen och för vilken period. När kontrolluppgifterna har lämnats finns således den information som krävs för att i viss utsträckning bedöma om företagaren har anställt någon, vem som anställts, under hur lång tid anställningen pågått och vilka belopp som utbetalats. Vissa förutsättningarna för att kontrollera att en företagare inte yrkar nedsättning i fel situationer föreligger således redan.

#### 5.4 Ikraftträdande m.m.

**Förslag:** Nedsättning av löneskatt bör medges för ersättning till personer som anställts den 1 januari 2006 eller senare, dock endast för ersättning som utbetalas efter lagens ikraftträdande.

I budgetpropositionen anges som regeringens bedömning att förslaget skall vara tidsbegränsat till att gälla under åren 2006 och 2007. Beredningen av ärendet som inkluderar remittering av denna promemoria, lagrådsremiss etc. omöjliggör att förslaget leder till en lag som träder i kraft vid ingången av 2006.

Till detta kommer att Skatteverket behöver viss tid för att implementera de nya reglerna i sitt system för administration av arbetsgivaravgiftsbetalningar. Det är emellertid angeläget att reglerna träder i kraft så snart som möjligt.

Förfarandet vid debitering av arbetsgivaravgifter är i allt väsentligt automatiserat. Skattebesluten tas månad för månad under hela året. Om ett sådant beslut skall ändras måste detta ske manuellt och beslut för beslut, dvs. månad för månad. En retroaktivitet i lagstiftningen skulle således medföra ett ansenligt merarbete för Skatteverket som måste ändra alla de beslut som tagits under respektive berörd redovisningsperiod. Till detta kommer att dessa omprövningar måste ske på initiativ av arbetsgivaren genom en ansökan om omprövning och tillämpning av den nya lagen. Det är därför av praktiska skäl inte möjligt att ge lagstiftningen retroaktiv effekt även om några formella hinder knappast torde finnas.

Uttalandet i budgetpropositionen har gjort förekomsten av förslaget känt för allmänheten. Detta förhållande kan antas ha en återhållande verkan på nyanställningar i enmansföretag i avvaktan på att reglernas närmare innebörd blir kända. För att i någon mån lindra effekten av detta bör reglerna få tillämpas även på ersättning till personer som anstälts mellan den 1 januari 2006 och ikraftträdandedagen. Nedsättning kan emellertid inte erhållas för tid före lagens ikraftträdande. Innebörden av detta förslag är således att företagaren inte skall gå miste om rätten till, som mest, tolv månaders nedsättning trots att anställningen skett före lagens ikraftträdande.



## 6 Ekonomiska konsekvenser

### 6.1 Offentligfinansiella effekter

I budgetpropositionen har avsatts en ram för ett förslag om nedsättning av löneskatter när enmansföretag anställer. Ramen uppgår till sammanlagt 2 miljarder kronor för 2006 och 2007.

Det är svårt att förutse i vilken omfattning enmansföretag kommer att nyanställa och därmed också utnyttja möjligheten till nedsättning av löneskatterna. Nutek har i sina beräkningar antagit ett deltagande om ca 15 procent av de enmansföretag som sysselsätter en person på heltid vilket motsvarar ca 16 500 personer. Detta antagande avser emellertid ett förslag som innebär en nedsättning som är ungefär fem procentenheter större än den reduktion per månad som föreslås i denna promemoria. Å andra sidan föreslår Nutek att nedsättningen bara skall kunna utnyttjas under de första tre månaderna av anställningen medan promemorians förslag är att nedsättningen skall kunna utnyttjas under tolv månader.

Av Nuteks rapport går inte att utläsa på vad de grundar antagandet att ca 15 procent av egenföretagen kommer att utnyttja nedsättningen. Det är naturligtvis mot denna bakgrund svårt att uppskatta hur de föreslagna förändringarna i förslaget kan komma att påverka deltagandet.

Under antagandet att 15 procent av enmansföretagarna kommer att utnyttja möjligheten att anställa en person och kommer att göra så under tolv månader samt betala en lön om 25 000

kronor (dvs. vid taket för nedsättningen) blir skattebortfallet jämfört med normala löneskatter ca 850 miljoner kronor brutto. Siffran tar hänsyn till den generella nedsättning om fem procent som redan kan tillämpas på flertalet av de företagare som kan vara aktuella för den föreslagna nedsättningen men inte till att löneskatterna är avdragsgilla i inkomstslaget näringsverksamhet. Tar man hänsyn till effekten på inkomstskatt (nettoskattebortfallet) blir bortfallet i stället 520 miljoner kronor. Om 25 procent av företagarna väljer att utnyttja nedsättningen blir bruttobortfallet 1 420 miljoner kronor och nettobortfallet 870 miljoner kronor.

Nettoeffekten på de offentliga finanserna beror emellertid också på vad den nyanställda tidigare haft för sysselsättning. Har den anställda också tidigare varit anställd minskar intäkterna i socialavgiftssystemet (möjligen ökar intäkter i form av skatt på inkomst av tjänst förutsatt att personen får högre lön i sin nya anställning). Om den anställda varit arbetslös och erhållit ersättning för detta ökar sannolikt också skatteintäkterna på inkomsten samtidigt som utgifterna för arbetslöshetsförsäkring minskar. En anställd som inte har rätt till ersättning från arbetslöshetsförsäkringen kan kvalificera sig för sådan efter en visstidsanställning hos ett enmansföretag vilket ger negativa effekter för de offentliga finanserna vid övergång till arbetslöshet. Är det i stället t.ex. en student som anställs blir nettoresultatet – under antagandet att personen annars inte skulle ha arbetat – ökade skatteintäkter, vilket ger en positiv effekt.

Sammantaget kan indirekta beteendeeffekter medföra att nettoeffekten på offentliga finanser kan avvika från de 870 miljoner kronor som följer av den tidigare statiska beräkningen. Det inte möjligt att säga om dessa effekter är positiva eller negativa. Det sannolika är emellertid att de är positiva. Försiktighetsskäl talar dock för att dessa effekter av beteendeförändringar inte bör beaktas vid bedömningen.

## 6.2 Undanträngning m.m.

Som nämnts i ett tidigare avsnitt är det få enmansföretag som har erfarenhet av att ha haft anställda. Av Nuteks rapport framgår att enmansföretagen väljer andra lösningar än att anställa i inte oväsentlig utsträckning. Ett flertal alternativ står till buds för att klara mer eller mindre tillfälliga arbetstoppar. Företagaren kan:

- välja att själv arbeta fler timmar,
- ta hjälp av familj och vänner,
- anlita underentreprenörer,
- anlita bemanningsföretag,
- lägga ut produktion hos legotillverkare t.ex. i andra länder.

Enligt en undersökning av Europeiska Kommissionen (Hiring and employment procedures for one-person-enterprises, 2004) och som Nutek hänvisar till, lägger 68 procent av de svenska företagen utan anställda ofta eller ibland ut arbete på underleverantörer eller köper tjänster från andra företag. Detta placerar Sverige i topp bland jämförbara stater. Sverige hamnar i det övre skiktet även med avseende på i vilken utsträckning som företagaren får hjälp av familj och vänner för att jämna ut arbetstoppar – 65 procent av företagarna uppger att de får sådan hjälp. Endast elva procent av företagarna svarade att de ibland korttidsanställde personal vid arbetstoppar. Ingen av de tillfrågade svarade att de gjorde det ofta.

Den omständigheten att en så stor andel av företagen köper tjänster av varandra i dag innebär i sin tur att den föreslagna lättningen – om den medför att enmansföretaget anställer en person för att klara av det som de tidigare köpt tjänster för att klara – minskar kundunderlaget för de företag från vilka arbetet köpts. Förslaget riskerar således tränga undan underleverantörer – och deras anställda – från det arbete som behöver utföras hos enmansföretaget.

Omfattningen av en sådan undanträngningseffekt är emellertid inte möjlig att uppskatta på det underlag som finns till

hands. Det kan emellertid konstateras att risken finns där. Om målsättningen med den föreslagna nedsättningen är att hjälpa ensamföretagen att komma över tröskeln att anställa den förste, och därmed också bana väg för kommande anställningar och expansion torde emellertid detta problem på litet längre sikt vara litet.

De sammantagna effekterna av detta och påverkan på A-kasseersättning, sjukpenningersättning etc. kräver en djupare analys än den som varit möjlig att företa inom ramen för denna promemoria. Det är emellertid troligt att de effekter som ligger utanför skatte- och avgiftssystemet endera tar ut varandra eller är positiva för statens finanser. Av de tidigare redovisade försiktighetsskälerna bör dock dessa indirekta effekter inte beaktas vid bedömningen.

En dödviktseffekt kan sägas uppstå i det fall ett enmansföretag som ändå skulle ha anställt en person vid oförändrade löneskatter, anställer en person under den tid löneskatterna är tillfälligt sänkta. Det finns i dagsläget inte statistik på hur många enmansföretag som anställer en person under ett år, vilket gör det mycket svårt att t.o.m. göra en statisk kalkyl på omfattningen av en eventuell dödviktseffekt. Detta innebär också att det är svårt att värdera en eventuell dödviktseffekts konsekvenser för de offentliga finanserna. Med hänsyn bland annat till att förslaget är begränsat till att gälla t.o.m. år 2007 är dödviktseffekterna sannolikt begränsade.

## 7 Författningskommentarer

### **Förslaget till lag om särskild beräkning av arbetsgivaravgifter, allmän löneavgift och särskild löneskatt i vissa fall under 2006 och 2007**

Förslaget innebär att, förutsatt att vissa villkor är uppfyllda, uttaget av arbetsgivaravgifter enligt 2 kap. socialavgiftslagen (2000:980) skall begränsas till ålderspensionsavgiften och att löneavgift enligt lagen (1994:1920) om allmän löneavgift och löneskatt enligt lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster inte skall tas ut alls. Eftersom lagen avses ha begränsad giltighetstid bör samtliga regler införas i en ny lag och inte i de huvudförfattningar som berörs.

#### **1 §**

Paragrafen anger lagens tillämpningsområde. Första stycket anger vilka avgifter och skatter som berörs. Lagen är till exempel inte tillämplig på egenavgifter.

Andra stycket innehåller en upplysning om att särskild beräkning av löneskatter utgör ett stöd av mindre betydelse och således faller under EG-rättens regler för sådana stöd.

#### **2 §**

I lagen används begrepp som också används i inkomstskattelagen (1999:1229) och i socialavgiftslagen. I vissa fall har det genom hänvisningar tydliggjorts att avsikten är att begreppen skall ha

samma betydelse som i respektive lag. Genom en uttrycklig bestämmelse i denna paragraf blir det klargjort att så är fallet beträffande alla begrepp.

Det innebär t.ex. att om det i lagen talas om näringsverksamhet så avses sådan verksamhet som enligt inkomstskattelagen (1999:1229) är att betrakta som näringsverksamhet (jämför 13 kap. 1 § inkomstskattelagen).

### 3 §

Paragrafen anger på vilka ersättningar som lagen kan bli tillämplig, dvs. på ersättning som betalats ut till personer som anställdes efter den 31 december 2005. Vid bestämmandet av underlag för särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster och allmän löneavgift hänvisas till 2 kap socialavgiftslagen. Ersättning som är avgiftspliktig enligt 2 kap. socialavgiftslagen omfattar således även ersättning som är föremål för särskild löneskatt och allmän löneavgift.

Regler om begränsning av skyldigheten att betala arbetsgivaravgifter på ersättning till dem som fyllt 65 år återfinns i 2 kap. 27 § socialavgiftslagen och i ikraftträdandebestämmelserna till samma lag. För dessa anställda skall särskild löneskatt normalt betalas.

För att komma i åtnjutande av särskild beräkning enligt lagen måste arbetsgivaren ha varit ett enmansföretag under tiden från den 1 juli 2005 och fram till den nya anställningen påbörjades. Om verksamheten påbörjades efter den 1 juli 2005 gäller motsvarande villkor för tiden mellan verksamhetens och anställningens påbörjande.

### 4 §

Paragrafen definierar vad som avses med ett enmansföretag. Fysiska personer som driver enskild näringsverksamhet eller är bolagsmän i ett handelsbolag betalar inte arbetsgivaravgifter på sin inkomst från näringsverksamheten utan egenavgifter. En företagare som driver verksamhet i ett aktiebolag är däremot oftast anställd. I strecksatserna anges vad som för respektive

företagsform krävs för att företaget skall anses utgöra ett enmansföretag i lagens mening.

Med avseende på enskild näringsverksamhet, som behandlas i *första strecksatsen*, krävs att verksamheten bedrivs aktivt och att någon skyldighet att betala arbetsgivaravgifter eller särskild löneskatt på förvärvsinkomster inte föreligger. Med aktiv näringsverksamhet avses enligt 2 kap. 23 § inkomstskattelagen en verksamhet i vilken den som är skattskyldig för verksamheten har arbetat i inte oväsentlig omfattning. Det kan noteras att enligt samma lagrum betraktas näringsverksamhet som bedrivs utomlands alltid som passiv näringsverksamhet. Detta förhållande torde få mycket liten praktisk betydelse eftersom en person som är anställd vid ett fast driftställe utomlands normalt är socialförsäkrad i verksamhetslandet och arbetsgivaren därför är skyldig att betala avgifter där. Förordningen (EEG) nr 1408/71 om tillämpning av systemen för social trygghet kan emellertid i undantagsfall (t.ex. vid anställning för arbete i flera länder) placera socialförsäkringstillhörigheten i ett annat land än verksamhetslandet.

För aktiebolag gäller enligt *andra strecksatsen* att bolaget kan betraktas som ett enmansföretag även om skyldighet att betala avgifter eller löneskatt föreligger. En förutsättning är emellertid att denna skyldighet hänför sig till ersättning som utbetalts till endast en person som också är delägare i bolaget eller närstående till en delägare.

För handelsbolag gäller enligt *tredje strecksatsen* att bolaget inte får vara skyldigt att betala arbetsgivaravgifter eller särskild löneskatt på förvärvsinkomst och att bolaget inte har fler än två bolagsmän för att utgöra ett enmansbolag.

Näringsverksamhet kan bedrivas i Sverige av en utländsk person, fysisk eller juridisk. Något hinder att medge nedsättning för sådan verksamhet finns inte under förutsättning att företaget uppfyller villkoren för att betraktas som enmansföretag. Med enmansföretag som bedrivs som enskild näringsverksamhet, handelsbolag respektive aktiebolag avses också verksamheter som bedrivs i utländska motsvarigheter till de svenska verk-

samhetsformerna. Begreppen används således i den mening som avses i 2 kap. 2 § inkomstskattelagen.

#### 5 §

Den föreslagna nedsättningen är att betrakta som ett statsstöd av mindre betydelse ur EG-rättslig synvinkel. Sådana stöd får inte ges till vissa branscher som omfattas av andra regler om statsstöd inom EU. Vilka verksamheter det är fråga om anges i paragrafen.

#### 6 §

Paragrafen reglerar innebörden av den särskilda beräkningen. I stället för arbetsgivaravgifter, allmän löneavgift och särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster skall bara ålderspensionsavgiften i arbetsgivaravgifterna betalas på den ersättning som utbetalas till den först anställde.

För att komma i åtnjutande av nedsättningen krävs inte bara att ersättningen avser den person som är först anställd utan också att det är den anställningen som påbörjas först. Det följer av kraven för att anses som enmansföretag. Om en senare anställning påbörjas och avgiftspliktig ersättning ges ut före det att den först anställde påbörjat sin anställning kommer kravet att avgiftspliktig anställning inte getts ut inte att vara uppfyllt.

Den särskilda beräkningen får bara göras under de första tolv månaderna av anställningen.

Om den anställde är född 1937 eller tidigare skall enligt övergångsbestämmelserna till socialavgiftslagen och lagen om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster (SFS 2000:980 respektive 1998:685) ingen ålderspensionsavgift betalas på ersättningen utan endast särskild löneskatt. I sådant fall skall varken arbetsgivaravgifter, allmän löneavgift eller särskild löneskatt betalas på ersättningen till den nyanställde.

Den särskilda beräkningen får enligt andra stycket bara användas på den del av löneunderlaget som inte överstiger 25 000 kronor per månad.



## 7 §

Paragrafen begränsar den personkrets till vilken ersättningar kan betalas ut med tillämpning av lagens regler om särskild beräkning av löneskatter

Den *första strecksatsen* utesluter personer som sedan den 1 juli 2005 varit anställda i annan verksamhet som bedrivs av arbetsgivaren eller någon som är närstående till denne. Det skall således inte vara möjligt att komma i åtnjutande av särskild beräkning genom att flytta anställda mellan verksamheter inom samma närståendekrets.

Enligt den *andra strecksatsen* utesluts en anställning av delägare och företagsledare eller närstående till en sådan person från att kunna omfattas av en nedsättning av löneskatterna. Hänvisningen till inkomstskattelagen innebär att den som direkt eller indirekt innehar andelar i ett enmansföretag som utgör fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag inte kan anställas i bolaget med tillämpning av reglerna om nedsättning. Motsvarande gäller vid anställning av den som är företagsledare i enmansföretaget, dvs. vid anställning av en person som på grund av eget eller närståendes innehav och sin egen ställning i företaget har ett väsentligt inflytande i företaget. Enmansföretaget kan inte heller anställa personer som är närstående till delägare eller företagsledare med tillämpning av lagen. Begreppet närstående används i den betydelse det ges i 2 kap. 22 § inkomstskattelagen.

## 8 §

Paragrafen anger de kvalitativa kraven på den anställning som kan bli föremål för särskild beräkning av löneskatter. Det kan noteras att arbetsgivaren enligt 6 a § lagen (1982:80) om anställningsskydd är skyldig att senast en månad efter det att arbetstagaren har börjat arbeta informera arbetstagaren skriftligen om de villkor som gäller för anställningen.

**9 §**

Förutsättningarna för att få tillämpa reglerna om särskild beräkning av löneskatter för ett företag som ingår i en koncern skall – i likhet med vad som gäller för särskilt avdrag enligt 2 kap. 29 § socialavgiftslagen – bedömas med utgångspunkt från förhållandena i koncernen som helhet. Uttrycket koncern ges här samma innehåll som uttrycket har i 2 kap. 29 § socialavgiftslagen, jämför prop. 1996/97:21, s. 21 och 27f.

**10 §**

Paragrafen anger att särskilt avdrag och utvidgat särskilt avdrag inte kan medges samtidigt med särskild beräkning av löneskatter.

**Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser**

Lagen föreslås träda i kraft den 1 juni 2006 och skall tillämpas på avgiftspliktiga ersättningar som ges ut före utgången av 2007. Arbetsgivaravgifter m.m. skall redovisas och betalas månaden efter det att ersättningen betalats ut.