

# Lagrådsremiss

## Skattereduktion för investeringar i inventarier anskaffade år 2021

---

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 12 maj 2021

*Åsa Lindhagen*

*Elisabeth Sheikh*  
(Finansdepartementet)

### Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I lagrådsremissen föreslås en skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas under kalenderåret 2021. Rätt till skattereduktionen har fysiska och juridiska personer med inkomst av näringsverksamhet, om de har ett underlag för skattereduktion. Om ett svenskt handelsbolag och, i vissa fall, en i utlandet delägarbeskattad juridisk person har ett underlag för skattereduktion, har delägarna rätt till skattereduktion för detta underlag.

Skattereduktionen ska uppgå till 3,9 procent av underlaget, som utgörs av anskaffningsvärdet för inventarier som anskaffas under 2021. Utgifterna för anskaffningen ska dras av genom årliga värdeminskningsavdrag.

De nya bestämmelserna införs i en ny tillfällig lag om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021. Skattereduktion enligt lagen ska göras det första beskattningsåret som avslutas den 31 december 2022 eller senare. Skattereduktion för återstående underlag får göras det efterföljande beskattningsåret.

Förslaget bygger på en överenskommelse mellan regeringen, Centerpartiet och Liberalerna.

Det föreslås även att ett förtydligande görs i inkomstskattelagen (1999:1229) som innebär att skattereduktioner inte utgör näringsbidrag.

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2022. Den nya lagen föreslås upphöra att gälla vid utgången av år 2024.

## Innehållsförteckning

1	Beslut .....	4
2	Lagtext .....	5
2.1	Förslag till lag om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021 .....	5
2.2	Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) .....	9
3	Ärendet och dess beredning .....	10
4	Gällande rätt om inventarier .....	10
4.1	Anläggningstillgångar och vissa andra redovisningsmässiga begrepp .....	10
4.2	Inventarier och vissa andra skattemässiga begrepp .....	11
4.3	Avdrag för anskaffning av inventarier .....	11
4.4	Anskaffningsvärde på inventarier .....	12
4.4.1	Allmänna bestämmelser om anskaffningsvärde .....	12
4.4.2	Särskild bestämmelse vid näringsbidrag .....	13
4.4.3	Särskild bestämmelse vid ianspråktagande av ersättningsfond .....	13
4.4.4	Särskild bestämmelse vid kvalificerade fusioner eller fissioner .....	13
4.4.5	Särskilda bestämmelser vid verksamhetsavyttringar och partiella fissioner .....	14
4.5	Årliga värdeminskningsavdrag genom räkenskapsenlig avskrivning eller restvärdesavskrivning .....	15
4.5.1	Förutsättningar för räkenskapsenlig avskrivning .....	15
4.5.2	Räkenskapsenlig avskrivning .....	15
4.5.3	Restvärdesavskrivning .....	16
5	Tillfällig skattereduktion för investeringar i anskaffade inventarier .....	16
5.1	En tillfällig skattereduktion för investeringar i anskaffade inventarier ska införas .....	16
5.2	Underlaget för skattereduktionen .....	23
5.2.1	Vilka tillgångar och vilket värde på dessa ska ingå i underlaget för skattereduktionen? .....	23
5.2.2	När ska inventarierna anskaffas för att omfattas av underlaget för skattereduktionen? .....	27
5.2.3	Krav på viss innehavstid för att förhindra missbruk .....	30
5.2.4	Begränsning vid förvärv från personer inom samma intressegemenskap för att förhindra missbruk .....	33

5.2.5	Undantag för vissa leasingsituationer för att förhindra missbruk.....	37
5.3	Undantag från kravet på obrutet innehav i näringsverksamheten .....	39
5.4	När ska skattereduktionen göras? .....	42
5.5	Skattereduktionen ska innebära en avräkning mot inkomstskatt, fastighetsavgift och fastighetsskatt.....	45
5.6	Skattereduktionen ska ligga sist i avräkningsordningen .....	47
5.7	Delägares rätt till skattereduktion.....	48
5.8	Skattereduktioner ska inte behandlas som näringsbidrag .....	52
5.9	Skatteförfarandet .....	53
6	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser .....	55
7	Konsekvensanalys .....	56
8	Författningskommentar .....	65
8.1	Förslaget till lag om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021 .....	65
8.2	Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) .....	78
Bilaga 1	Sammanfattning av promemorian Skattereduktion för investeringar i inventarier anskaffade år 2021 .....	79
Bilaga 2	Promemorians lagförslag .....	80
Bilaga 3	Förteckning över remissinstanserna .....	85

# 1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021,
2. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).

## 2 Lagtext

Regeringen har följande förslag till lagtext.

### 2.1 Förslag till lag om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021

Härigenom föreskrivs följande.

#### Lagens tillämpningsområde

**1 §** Denna lag innehåller bestämmelser om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021 och bestämmelser om särskild beräkning av spärrbelopp enligt lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt.

#### Ord och uttryck i lagen

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

**3 §** Med *personer i intressegemenskap* avses företag som ingår i en koncern av sådant slag som anges i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen (1995:1554). Samtliga svenska handelsbolag och i utlandet delägarbeskattade juridiska personer som något av företagen, direkt eller indirekt, äger andel i genom ett eller flera svenska handelsbolag eller i utlandet delägarbeskattade juridiska personer, ska anses ingå i intressegemenskapen.

Med personer i intressegemenskap avses även

1. i fråga om en fysisk person som, direkt eller indirekt, innehar minst 50 procent av kapitalet eller rösterna i ett eller flera företag, den fysiska personen och företaget eller företagen,

2. i fråga om en fysisk person som, direkt eller indirekt, äger andel i ett eller flera svenska handelsbolag, den fysiska personen och handelsbolaget eller handelsbolagen,

3. i fråga om en fysisk person som, direkt eller indirekt, äger andel i en eller flera i utlandet delägarbeskattade juridiska personer, den fysiska personen och den i utlandet delägarbeskattade juridiska personen eller de i utlandet delägarbeskattade juridiska personerna, eller

4. företag, svenska handelsbolag och i utlandet delägarbeskattade juridiska personer som ägs av en och samma fysiska person enligt 1–3.

En fysisk person och en närstående till denne ska räknas som en enda person vid bedömningen av om det föreligger en intressegemenskap. Detsamma gäller de delägare som tillsammans med den fysiska personen ska anses som en enda delägare vid tillämpning av 57 kap. 3 § inkomstskattelagen (1999:1229). I intressegemenskapen ingår även företag som någon av nämnda personer, direkt eller indirekt, äger minst 50 procent av kapitalet eller rösterna i. Motsvarande gäller om någon av

nämnda personer, direkt eller indirekt, äger andel i ett eller flera svenska handelsbolag eller i en eller flera i utlandet delägarbeskattade juridiska personer.

### **Vilka som kan få skattereduktion**

**4 §** Rätt till skattereduktion har fysiska och juridiska personer med inkomst av näringsverksamhet om de innehar inventarier som ingår i ett underlag för skattereduktion enligt 6–12 §§.

Om ett kommissionärsföretag i en kommissionärsverksamhet innehar sådana inventarier har i stället kommittentföretaget rätt till skattereduktion.

**5 §** Om ett svenskt handelsbolag innehar inventarier som ingår i ett underlag för skattereduktion enligt 6–12 §§ har delägarna rätt till skattereduktion.

Till den del en i utlandet delägarbeskattad juridisk person inte är skattskyldig för sina inkomster enligt 6 kap. 12 § inkomstskattelagen (1999:1229) har, i stället för vad som anges i 4 §, de delägare som är obegränsat skattskyldiga rätt till skattereduktion.

Om delägare har rätt till skattereduktion enligt första eller andra stycket, ska underlaget för skattereduktionen fördelas till varje delägare med så stort belopp som motsvarar delägarens andel av handelsbolagets eller den juridiska personens inkomst för det första räkenskapsår som avslutas den 31 december 2022 eller senare.

### **Underlag för skattereduktion**

**6 §** Underlag för skattereduktion är anskaffningsvärdet för sådana inventarier som anges i 18 kap. 1 § första stycket inkomstskattelagen (1999:1229), om

1. värdet dras av genom årliga värdeminskningssavdrag enligt 18 kap. 3 § samma lag, och
2. inventarierna förvärvas genom köp, byte, egen tillverkning eller på liknande sätt.

**7 §** I underlaget för skattereduktion räknas dock inte in utgifter

1. som får dras av omedelbart enligt 18 kap. 4 och 5 §§ inkomstskattelagen (1999:1229),
2. för anskaffning till den del försäkringsersättning lämnats,
3. för vilka annan skattereduktion getts, eller
4. för inventarier som har anskaffats från någon inom samma intressegemenskap och som hos denne, eller något annat företag i samma intressegemenskap, har använts för stadigvarande bruk.

I underlaget för skattereduktion räknas inte heller in utgifter för inventarier som hyrs ut eller som har hyrts ut, om inventarierna

1. efter anskaffningen fortfarande används i samma näringsverksamhet som tidigare eller i näringsverksamhet som bedrivs av någon inom samma intressegemenskap, eller

2. under den tid som avses i 10 § omfattas av ett finansiellt leasingavtal och leasetagaren inte använder tillgången i någon näringsverksamhet.

**8 §** Om inventarier anskaffats från någon inom samma intresse- gemenskap och anskaffningen inte ska undantas enligt 7 § första stycket 4, får värdet som läggs till underlaget högst uppgå till inventariernas marknadsvärde vid förvärvet.

**9 §** Underlaget för skattereduktion omfattar endast inventarier som anskaffats under perioden 1 januari–31 december 2021.

**10 §** Underlaget för skattereduktion omfattar endast inventarier som fortfarande tillhör näringsverksamheten vid utgången av det första beskattningsår som skattereduktionen kan begäras enligt 14 §. Motsvarande gäller inventarier som har anskaffats av ett kommissionärs- företag.

Om inventarier anskaffats av ett svenskt handelsbolag eller en sådan i utlandet delägarbeskattad juridisk person som anges i 5 § andra stycket, ska underlaget för skattereduktionen i stället endast omfatta inventarier som fortfarande tillhör näringsverksamheten vid utgången av det första räkenskapsår som avslutas den 31 december 2022 eller senare.

**11 §** Inventarier ska fortfarande anses tillhöra samma näringsverksamhet enligt 10 §, även om inventarierna

1. övertagits av ett övertagande företag vid en kvalificerad fusion eller fission,

2. ingår bland de avyttrade tillgångarna vid en verksamhetsavyttring som är undantagen från omedelbar beskattning, eller

3. ingår bland de överlåtna tillgångarna vid en partiell fission som är undantagen från omedelbar beskattning.

**12 §** Vid sådana situationer som anges i 11 § 2 och 3 ska värdet som läggs till underlaget för skattereduktionen vara det säljande företags respektive det överlåtande företags anskaffningsvärde.

### **Skattereduktionens storlek**

**13 §** Skattereduktionen uppgår till 3,9 procent av underlaget.

Skattereduktion ska anges i hela krontal så att öretal faller bort.

Skattereduktionen ska räknas av mot kommunal och statlig inkomst- skatt, kommunal fastighetsavgift och statlig fastighetsskatt.

### **När skattereduktion ska göras**

**14 §** Skattereduktionen ska göras det första beskattningsåret som avslutas den 31 december 2022 eller senare.

Om underlaget för skattereduktionen helt eller delvis inte kan utnyttjas det beskattningsåret, får skattereduktion för det återstående underlaget göras det följande beskattningsåret.

### **Avräkning av utländsk skatt**

**15 §** Vid tillämpning av 2 kap. 10 § första stycket lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt ska, om den skattskyldige fått skattereduktion

enligt denna lag, reduktionen anses ha skett från kommunal och statlig inkomstskatt, statlig fastighetsskatt respektive kommunal fastighetsavgift med så stor del av reduktionen som respektive skatt eller avgift utgör av det sammanlagda beloppet av nämnda skatter och avgift

- före sådan skattereduktion, och
- före skattereduktion som enligt andra stycket i samma paragraf ska fördelas på samma sätt som reduktionen enligt denna lag.

### **Förfarandet vid skattereduktion för investeringar i inventarier**

**16 §** I fråga om förfarandet vid beskattningen gäller skatteförfarandelagen (2011:1244).

Bestämmelser om att hänsyn ska tas till skattereduktion vid beslut om slutlig skatt finns i 56 kap. 7 § skatteförfarandelagen. Skattereduktion enligt denna lag ska göras efter de skattereduktioner som anges i inkomstskattelagen (1999:1229), lagen (2008:826) om skattereduktion för kommunal fastighetsavgift och lagen (2021:000) om tillfällig skattereduktion för arbetsinkomster.

**17 §** Den som begär skattereduktion ska lämna uppgifter i inkomstdeklarationen om underlaget för skattereduktionen.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.
  2. Lagen upphör att gälla vid utgången av 2024.
  3. Den upphävda lagen gäller dock fortfarande för de beskattningsår som anges i 14 §.



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

Härigenom föreskrivs att 29 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229)<sup>1</sup> ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **29 kap.**

#### **2 §<sup>2</sup>**

Med näringsbidrag avses stöd utan återbetalningsskyldighet som lämnas till en näringsidkare för näringsverksamheten av staten, Europeiska unionen eller Europeiska atomenergigemenskapen, regioner, kommuner, juridiska personer som avses i 7 kap. 16, 17 och 20 §§, allmänningsskogar enligt lagen (1952:167) om allmänningsskogar i Norrland och Dalarna samt stöd av detta slag som beslutas av en europeisk gruppering för territoriellt samarbete.

Med näringsbidrag avses också stöd som lämnas i form av

1. elcertifikat till sådana skattskyldiga som avses i 17 kap. 22 a § 1,
2. utsläppsrätter till sådana skattskyldiga som avses i 17 kap. 22 b § första stycket,
3. utsläppsminskningenheter och certifierade utsläppsminskningar till sådana skattskyldiga som avses i 17 kap. 22 b § andra stycket 1, och
4. stöd enligt lagen (2015:1016) om resolution eller lagen (2015:1017) om förebyggande statligt stöd till kreditinstitut, om stödet inte
  - redovisas som en skuld i räkenskaperna, eller
  - avser betalning för nyemitterade eller egna aktier.

*Skattereduktioner utgör inte näringsbidrag.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.

<sup>1</sup> Lagen omtryckt 2008:803.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2019:907.

## 3 Ärendet och dess beredning

I budgetpropositionen för 2021 (prop. 2020/21:1 Förslag till statens budget, finansplan och skattefrågor avsnitt 13.16) aviserade regeringen ett förslag om en tillfällig skattereduktion för fysiska och juridiska personer som redovisar inkomst av näringsverksamhet och som investerar i sin verksamhet genom att förvärva inventarier under kalenderåret 2021. Av propositionen framgår bl.a. följande. Förslaget omfattar bl.a. aktiebolag, enskild näringsverksamhet och ekonomiska föreningar. Även handelsbolag bör omfattas. Risker för missbruk bör motverkas och det bör därför bl.a. införas bestämmelser om att inventarierna ska innehas under en viss tid samt som undantar transaktioner som genomförs inom en intressegemenskap. Det föreslås att bestämmelserna bör träda i kraft den 1 januari 2022 och att det bör finnas en möjlighet att göra skattereduktion för outnyttjat utrymme för skattereduktion det efterföljande året. Vidare framgår att en skattereduktion motsvarande 3,9 procent av anskaffningsvärdet på inventarier i form av maskiner och andra materiella inventarier beräknas få en offentligfinansiell kostnad på ca 7 miljarder kronor fördelat med -5,5 miljarder kronor 2021, -1,4 miljarder kronor 2022 och -0,1 miljarder kronor 2023. Effekten som uppstår 2023 beror på möjligheten att göra skattereduktion för outnyttjat utrymme från föregående år.

Inom Finansdepartementet har promemorian Skattereduktion för investeringar i inventarier anskaffade år 2021 utarbetats. En sammanfattning av promemorian finns i *bilaga 1*. Promemorians lagförslag finns i *bilaga 2*. Promemorian har remissbehandlats. En förteckning av remissinstanserna finns i *bilaga 3*. Remissvaren finns tillgängliga i Finansdepartementet (Fi2020/04897).

I denna lagrådsremiss behandlas promemorians förslag. Förslaget om skattereduktion för investeringar i inventarier bygger på en överenskommelse mellan regeringen, Centerpartiet och Liberalerna.

## 4 Gällande rätt om inventarier

### 4.1 Anläggningstillgångar och vissa andra redovisningsmässiga begrepp

Enligt årsredovisningslagen (1995:1554), förkortad ÅRL, klassificeras tillgångar antingen som omsättnings- eller anläggningstillgångar. En anläggningstillgång är en tillgång som är avsedd att stadigvarande brukas eller innehas i verksamheten. Övriga tillgångar är omsättningstillgångar. Det framgår av 4 kap. 1 § ÅRL.

Anläggningstillgångar delas i sin tur in i materiella, immateriella och finansiella anläggningstillgångar.

## 4.2 Inventarier och vissa andra skattemässiga begrepp

Inom beskattningen används inte begreppen anläggnings- och omsättningstillgångar. Materiella anläggningstillgångar delas i stället upp i bl.a. inventarier, byggnader och byggnads- och markinventarier.

Reglerna i 18 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL, är tillämpliga på maskiner och andra inventarier som ett företag innehar för stadigvarande bruk. Det framgår av 18 kap. 1 § första stycket IL. Av denna definition av inventarier framgår alltså att det är avsikten med innehavet som avgör den skatterättsliga klassificeringen.

I 18 kap. 1 § första stycket andra meningen IL anges vidare att det av 19 kap. 19 § och 20 kap. 15 § IL framgår att som inventarier behandlas även byggnads- och markinventarier. De två nämnda bestämmelserna reglerar gränsdragningarna mellan byggnader och byggnadsinventarier respektive mellan mark och markinventarier.

I 18 kap. 1 § andra stycket IL framgår en uppräkningslista av immateriella tillgångar som också behandlas som inventarier. I styckets första punkt anges att som inventarier behandlas också koncessioner, patent, licenser, varumärken, hyresrätter, goodwill och liknande rättigheter som förvärvats från någon annan. I styckets andra punkt anges att som inventarier behandlas också anslutningsavgift eller anläggningsbidrag som avser en nytthet som är knuten till en fastighet och inte till ägaren personligen.

Ett återkommande begrepp i bestämmelserna om inventarier är inventariernas skattemässiga värde. Begreppet är särskilt definierat i 2 kap. 33 § IL där det anges att med skattemässigt värde på inventarier avses anskaffningsvärdet minskat med gjorda värdeminskningsavdrag och liknande avdrag.

## 4.3 Avdrag för anskaffning av inventarier

Av 18 kap. 3 § första stycket IL framgår att utgifter för att anskaffa inventarier ska dras av genom årliga värdeminskningsavdrag och att avdragen ska beräknas enligt bestämmelserna i 18 kap. 13–22 §§ om räkningsmässig avskrivning och restvärdesavskrivning. Dessa bestämmelser behandlas närmare i avsnitt 4.5 nedan.

Från bestämmelsen om att utgifter för att anskaffa inventarier ska dras av genom årliga värdeminskningsavdrag finns vissa undantag. Av 18 kap. 3 § andra stycket IL framgår att värdeminskningsavdrag inte ska göras för sådana konstverk och andra tillgångar som kan antas ha ett bestående värde. Av 18 kap. 4 och 5 §§ IL framgår när utgifter, i stället för genom årliga värdeminskningsavdrag, får eller ska dras av omedelbart.

Enligt 18 kap. 4 § IL gäller för inventarier av mindre värde eller som kan antas ha en ekonomisk livslängd på högst tre år (s.k. korttidsinventarier), att hela utgiften får dras av omedelbart. Det gäller dock inte sådana rättigheter m.m. som avses i 18 kap. 1 § andra stycket IL, dvs. bl.a. koncessioner, patent, licenser, varumärken, hyresrätter, goodwill och liknande rättigheter som förvärvats från någon annan. Av 18 kap. 4 § andra stycket IL framgår att med mindre värde avses att anskaffningsvärdet

exklusive mervärdesskatt understiger ett halvt prisbasbelopp. Finns det ett naturligt samband mellan flera inventarier, ska de anses vara inventarier av mindre värde bara om det sammanlagda anskaffningsvärdet understiger ett halvt prisbasbelopp.

Om inventarier avyttras, förloras, utranteras eller tas ut ur näringsverksamheten samma beskattningsår som de anskaffas, ska hela utgiften dras av omedelbart. Det framgår av 18 kap. 5 § IL.

## 4.4 Anskaffningsvärde på inventarier

Bestämmelser om anskaffningsvärde för inventarier finns i 18 kap. 7–11 §§ IL. I 18 kap. 12 § IL lämnas även hänvisningar till andra bestämmelser i samma lag om anskaffningsvärde vid vissa särskilda situationer. Vissa av de särskilda bestämmelserna om anskaffningsvärde behandlas närmare nedan.

### 4.4.1 Allmänna bestämmelser om anskaffningsvärde

Av 18 kap. 7 § första stycket första meningen IL framgår att anskaffningsvärdet för inventarier är utgiften för förvärvet om de förvärvas genom köp, byte, egen tillverkning eller på liknande sätt. Förutom utgiften för själva inventariet består anskaffningsvärdet av samtliga utgifter som uppkommer för att förvärva inventariet, exempelvis utgifter för installation, frakt, tull och konsulttjänster. Av 18 kap. 7 § första stycket andra meningen IL framgår vidare att om inventarierna förvärvas på annat sätt, anses marknadsvärdet vid förvärvet som anskaffningsvärde.

I 18 kap. 7 § andra stycket IL anges att om en enskild näringsidkare upprättar ett förenklat årsbokslut enligt 6 kap. 6 § bokföringslagen (1999:1078), avses med anskaffningsvärde det värde som följer av god redovisningssed.

I 18 kap. 8 § IL finns en bestämmelse om anskaffningsvärde vid förvärv genom bodelning med anledning av makes död eller genom arv eller testamente. I 18 kap. 9 § IL anges vad som gäller för anskaffningsvärdet om avdrag för kontraktsnedskrivning har gjorts. I 18 kap. 10 § första stycket IL hänvisas till en bestämmelse i 14 kap. 16 § IL om hur anskaffningsvärde ska bestämmas för inventarier som förs över till en näringsverksamhet från ägarens privategendom. I 18 kap. 10 § andra stycket IL anges hur anskaffningsvärde för byggnads- och markinventarier ska bestämmas om dessa tillhör en fastighet som var privatbostadsfastighet under det föregående beskattningsåret.

I 18 kap. 11 § IL finns den s.k. jämkningsregeln som anger att om den skattskyldige eller en sådan fysisk eller juridisk person eller ett sådant svenskt handelsbolag som står den skattskyldige nära, har vidtagit åtgärder för att den skattskyldige ska kunna tillgodoräkna sig ett högre anskaffningsvärde än vad som framstår som rimligt, och det kan antas att detta har gjorts för att någon av dem ska få en obehörig skatteförmån, ska anskaffningsvärdet justeras i skälig mån.

#### **4.4.2 Särskild bestämmelse vid näringsbidrag**

I 29 kap. IL finns bestämmelser om näringsbidrag.

Begreppet näringsbidrag definieras i 29 kap. 2 § IL. Av definitionen framgår att med näringsbidrag avses stöd utan återbetalningsskyldighet som lämnas till en näringsidkare för näringsverksamheten av staten, Europeiska unionen eller Europeiska atomenergigemenskapen, regioner, kommuner, juridiska personer som avses i 7 kap. 16, 17 och 20 §§, allmänningsskogar enligt lagen (1952:167) om allmänningsskogar i Norrland och Dalarna samt stöd av detta slag som beslutas av en europeisk gruppering för territoriellt samarbete.

I 29 kap. 6 § IL finns en särskild bestämmelse om anskaffningsvärde på sådana tillgångar som ska dras av genom värdeminskningsavdrag. Bestämmelsen är tillämplig på utgifter för bl.a. anskaffade inventarier som dras av genom årliga värdeminskningsavdrag. Bestämmelsen anger att om ett näringsbidrag används för en sådan utgift, ska anskaffningsvärdet minskas med bidraget.

#### **4.4.3 Särskild bestämmelse vid ianspråktagande av ersättningsfond**

I 31 kap. IL finns bestämmelser om ersättningsfonder.

Om en näringsidkare får en ersättning för tillgångar som har skadats genom brand eller någon annan olyckshändelse, är denna ersättning normalt skattepliktig. Det har dock ansetts att det finns ett behov av att i vissa fall få göra avdrag för ersättningen, eftersom skatteplikten annars kan göra det svårt för näringsidkaren att skaffa nya tillgångar som ersätter de skadade tillgångarna. Av 31 kap. 4 § IL framgår därför att avdrag för avsättning till ersättningsfond får göras om en näringsidkare får ersättning för skada genom brand eller annan olyckshändelse på bl.a. inventarier.

I 31 kap. 18 § andra stycket IL finns en särskild bestämmelse om anskaffningsvärde för bl.a. inventarier. Bestämmelsen anger att om en ersättningsfond tas i anspråk för avskrivning av bl.a. inventarier, räknas bara den del av utgifterna som inte täcks av det ianspråktagna beloppet som anskaffningsvärde.

#### **4.4.4 Särskild bestämmelse vid kvalificerade fusioner eller fissioner**

I 37 kap. IL finns bestämmelser om fusioner och fissioner.

Med fusion avses en ombildning där samtliga tillgångar samt skulder och andra förpliktelser hos ett företag (det överlåtande företaget) tas över av ett annat företag (det övertagande företaget) och det överlåtande företaget upplöses utan likvidation. Det framgår av 37 kap. 3 § IL. Med fission avses en ombildning där samtliga tillgångar samt skulder och andra förpliktelser hos ett företag (det överlåtande företaget) tas över av två eller flera företag (de övertagande företagen) och det överlåtande företaget upplöses utan likvidation. Det framgår av 37 kap. 5 § IL.

Av 37 kap. 4 och 6 §§ IL framgår att vissa villkor måste vara uppfyllda för att det ska vara fråga om en kvalificerad fusion eller fission. Villkoren

anges i 37 kap. 11–15 §§ IL. Ett av villkoren är att det övertagande företaget omedelbart efter fusionen eller fissionen ska vara skattskyldigt för sådan inkomst av näringsverksamhet som det överlåtande företaget beskattats för. Detta villkor framgår av 37 kap. 12 § IL.

Av 37 kap. 18 § IL framgår att vid kvalificerade fusioner och fissioner inträder det övertagande företaget i det överlåtande företags skattemässiga situation, om det inte framgår något annat av bestämmelserna i 20–28 §§. Den kontinuitetsprincip som kommer till uttryck genom denna bestämmelse innebär bl.a. att den skattemässiga karaktären på de överlåtna tillgångarna behålls hos det övertagande företaget.

Vid en fusion eller fission kan ett övertagande företag ta upp värdet på övertagna inventarier till ett högre värde än det skattemässiga värdet hos det överlåtande företaget. Om det övertagande företaget vid en kvalificerad fusion eller fission tar upp inventarierna till ett högre värde än det överlåtande företags skattemässiga värde, anger bestämmelsen i 37 kap. 20 § IL att företaget enbart får tillämpa räknenskapsenlig avskrivning om mellanskillnaden tas upp som intäkt. Skatteverket har i ett ställningstagande den 20 december 2006 (dnr 131 728829-06/111) bedömt hur värdeminskningssavdrag får göras efter att inventarier övertagits i samband med fusion.

#### **4.4.5 Särskilda bestämmelser vid verksamhetsavyttringar och partiella fissioner**

I 38 kap. IL finns bestämmelser om verksamhetsavyttringar och i 38 a kap. IL finns bestämmelser om partiella fissioner. Bestämmelserna om partiella fissioner har i stora delar utformats med utgångspunkt från reglerna om verksamhetsavyttringar (prop. 2006/07:2 s. 61). I båda regelverken används begreppet verksamhetsgren. Begreppet definieras i 2 kap. 25 § IL som en sådan del av en rörelse som lämpar sig för att avskiljas till en självständig rörelse.

Med en verksamhetsavyttring avses en ombildning där ett företag (det säljande företaget) avyttrar samtliga tillgångar i sin näringsverksamhet eller i en verksamhetsgren (de avyttrade tillgångarna) till ett annat företag (det köpande företaget), under förutsättning att ersättningen är marknadsmässig och lämnas i form av andelar i det köpande företaget. Det framgår av 38 kap. 2 § IL. Med en partiell fission avses en ombildning där ett företag (det överlåtande företaget) överlåter tillgångarna i en eller flera verksamhetsgrenar (de överlåtna tillgångarna) till ett annat företag (det övertagande företaget), under förutsättning att det överlåtande företaget behåller minst en verksamhetsgren och ersättningen är marknadsmässig och lämnas till ägarna av andelarna i det överlåtande företaget i form av andelar i det övertagande företaget eller i pengar. Det framgår av 38 a kap. 2 § IL.

Vid både verksamhetsavyttringar och partiella fissioner kan under vissa villkor undantag från omedelbar beskattning medges. Ett av villkoren är att det köpande eller övertagande företaget omedelbart efter avyttringen är skattskyldigt för inkomst av sådan näringsverksamhet som det säljande eller överlåtande företaget beskattats för (38 kap. 7 § och 38 a kap. 8 § IL).

I 38 kap. 14 § och 38 a kap. 14 § IL finns särskilda bestämmelser om anskaffningsvärde på bl.a. inventarier vid verksamhetsavyttringar och partiella fissioner. Av bestämmelserna framgår att det köpande företaget respektive det övertagande företaget ska anses ha anskaffat andra förvärvade tillgångar än kapitaltillgångar för ett belopp som motsvarar det belopp som det säljande företaget respektive det överlåtande företaget ska ta upp. Av 38 kap. 10 § och 38 a kap. 11 § IL framgår vidare att det säljande företaget respektive det överlåtande företaget ska, för andra tillgångar än kapitaltillgångar, ta upp de skattemässiga värdena som intäkt. Av bestämmelserna framgår även att om inventarier som avyttras eller överläts bara är en del av överlåtarens eller säljarens samtliga inventarier, ska en skäligen del av hela det skattemässiga värdet tas upp.

Vid verksamhetsavyttringar och partiella fissioner får det köpande företaget respektive det övertagande företaget ta upp inventarier till ett högre värde än det skattemässiga värdet hos det säljande företaget respektive det överlåtande företaget. Räkenskapsenlig avskrivning får dock enbart tillämpas om mellanskillnaden tas upp som intäkt. Det framgår av 38 kap. 18 § och 38 a kap. 20 § IL.

## 4.5 Årliga värdeminskingsavdrag genom räkenskapsenlig avskrivning eller restvärdesavskrivning

Bestämmelserna om räkenskapsenlig avskrivning och restvärdesavskrivning framgår av 18 kap. 13–22 §§ IL.

### 4.5.1 Förutsättningar för räkenskapsenlig avskrivning

Förutsättningarna för räkenskapsenlig avskrivning framgår av 18 kap. 14 § första stycket IL. I bestämmelsen anges att bestämmelserna om räkenskapsenlig avskrivning får tillämpas bara om den skattskyldige haft ordnad bokföring som avslutats med årsbokslut och om avdraget motsvarar avskrivningen i bokslutet. Villkoret att värdeminskingsavdraget ska motsvara avskrivningen i bokslutet är även uppfyllt när den planmässiga avskrivningen i räkenskaperna är lägre än det skattemässiga värdeminskingsavdraget, men skillnaden redovisats i resultaträkningen som en bokslutsdisposition och i balansräkningen som en obeskattad reserv (ackumulerade överavskrivningar).

I 18 kap. 14 § andra och tredje styckena IL finns särskilda bestämmelser om förutsättningarna för räkenskapsenlig avskrivning vad gäller utländska juridiska personer med lågbeskattade inkomster respektive vid kvalificerad rederiverksamhet.

### 4.5.2 Räkenskapsenlig avskrivning

Räkenskapsenlig avskrivning är en metod för att beräkna det skattemässiga värdeminskingsavdraget på inventarierna. Värdeminskings-

avdraget enligt räkningskapsenlig avskrivning kan beräknas enligt två olika regler: huvudregeln och kompletteringsregeln.

Värdeminskingsavdraget enligt huvudregeln är högst 30 procent av avskrivningsunderlaget. Det framgår av 18 kap. 13 § IL. Hur avskrivningsunderlaget beräknas framgår av 18 kap. 13 § andra stycket IL.

Kompletteringsregeln anger att vid räkningskapsenlig avskrivning får dras av ett så högt belopp att det skattemässiga värdet inte överstiger anskaffningsvärdet av inventarierna minskat med en beräknad årlig avskrivning med 20 procent. Det framgår av 18 kap. 17 § IL.

Huvudregeln och kompletteringsregeln får inte användas under samma beskattningsår för samma slag av inventarier. Av 18 kap. 17 § andra meningen IL framgår dock att de olika reglerna får användas samtidigt för olika slag av inventarier.

### 4.5.3 Restvärdesavskrivning

Restvärdesavskrivning är en metod för att beräkna det skattemässiga värdeminskingsavdraget på inventarierna. Till skillnad från räkningskapsenlig avskrivning ställs dock inget krav att avdraget har någon motsvarighet i räkningskaperna.

Det årliga värdeminskingsavdraget enligt restvärdesavskrivning får göras högst med 25 procent av avskrivningsunderlaget. Det framgår av 18 kap. 13 § IL. Hur avskrivningsunderlaget beräknas framgår av 18 kap. 13 § andra stycket IL. Av bestämmelsen framgår att avskrivningsunderlaget delvis beräknas på annat sätt vid restvärdesavskrivning än vid räkningskapsenlig avskrivning.

## 5 Tillfällig skattereduktion för investeringar i anskaffade inventarier

### 5.1 En tillfällig skattereduktion för investeringar i anskaffade inventarier ska införas

**Regeringens förslag:** Det ska införas en ny, tillfällig lag om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021. Termer och uttryck som används i lagen ska ha samma betydelse och tillämpningsområde som i inkomstskattelagen.

Alla fysiska och juridiska personer med inkomst av näringsverksamhet ska ha rätt till skattereduktionen, om de innehar inventarier som ingår i ett underlag för skattereduktion.

Skattereduktionen ska uppgå till 3,9 procent av underlaget.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** En majoritet av remissinstanserna tillstyrker eller är positiva till förslaget om en tillfällig skattereduktion för investeringar i anskaffade inventarier. Det gäller *FAR*, *Srf konsulterna*, *Företagarna*, *Konjunkturinstitutet*, *Tillväxtverket*, *Stockholms universitet*, *TCO*,



*Lantbrukarnas Riksförbund (LRF), BIL Sweden och Näringslivets skatte-delegation (NSD)* till vars yttrande *Svenskt Näringsliv* ansluter sig. Övriga remissinstanser invänder inte mot förslaget om en tillfällig skattereduktion för investeringar i anskaffade inventarier. Det gäller *Skatteverket, Ekobrottsmyndigheten, Myndigheten för tillväxtpolitiska utvärderingar och analyser (Tillväxtanalys), Förvaltningsrätten i Göteborg, Kammarrätten i Stockholm, Kommerskollegium, Ekonomistyrningsverket, Bokföringsnämnden och Statistiska centralbyrån (SCB)*.

NSD, TCO, Företagarna och BIL Sweden framför att förslaget bör förenas med exempelvis likviditetsstärkande åtgärder eller att andra nyligen beslutade regeländringar påverkat vissa branscher negativt.

Företagarna, LRF och NSD för fram att övervägandena om skattereduktionens storlek inte redovisats och anser att den bör förstärkas.

LRF framför att en förutsättning för att nyttja skattereduktionen är att skatt finns att reducera. För fysiska personer finns många skattereduktioner, vilket kan innebära att det inte är säkert att enskilda näringsidkare faktiskt kan nyttja reduktionen. LRF anser att för denna grupp hade det därför varit bättre med en annan teknisk lösning.

### **Skälen för regeringens förslag**

*Det finns ett behov av att ge incitament till företagen att öka eller tidigarelägga sina investeringar*

Med anledning av pandemin har investeringstakten hos företagen minskat. Detta visar sig bl.a. av SCB:s investeringsenkät andra kvartalet från augusti 2020. Den rådande förhöjda osäkerheten, främst kopplad till hur snabbt ekonomin återhämtar sig, medför att företag kan välja att skjuta upp investeringar. Det kan även finnas en långfristig negativ effekt på produktiviteten som skulle kunna uppstå om företagen minskar sina investeringar till följd av pandemin.

Mot denna bakgrund behövs åtgärder för att ge incitament till företagen att i stället öka och tidigarelägga sina investeringar. Det har i sin tur positiva effekter för återhämtningen av ekonomin samt kan även påskynda omställningen av ekonomin. *Tillväxtverket, Tillväxtanalys, TCO, Konjunkturinstitutet och Näringslivets skattedelegation (NSD)*, till vars yttrande *Svenskt Näringsliv* ansluter sig, delar bedömningen att en temporär stimulansåtgärd är motiverad av dessa anledningar. TCO framför att sådana åtgärder har särskild betydelse för verksamheter i behov av omställning i ny riktning efter pandemin. NSD anser att förslaget är en viktig del i värnandet av en konkurrenskraftig företagsbeskattning.

Med anledning av pandemin finns också ett generellt behov av att stimulera efterfrågan i ekonomin. Det kan göras på olika sätt. Offentliga investeringar är en möjlighet. Ett annat sätt är att brett stimulera efterfrågan i näringslivet. Det kan göras genom att ge incitament till investeringar. Det är svårt att snabbt utöka investeringar i byggnader. För att företagen ska öka och tidigarelägga investeringar bedöms det därför att vara bättre att ge incitament till att investera i maskiner och andra inventarier. Ett sådant incitament skulle även ha den fördelen att det är en bred stimulansåtgärd som kan stimulera näringslivet oavsett företagsstorlek eller bransch.

*I syfte att ge incitament till företagen att öka eller tidigarelägga investeringar är en tillfällig skattereduktion mer ändamålsenlig än alternativa åtgärder*

I budgetpropositionen för 2021 (prop. 2020/21:1 Förslag till statens budget, finansplan och skattefrågor avsnitt 13.16) aviserade regeringen, för att stimulera till nya investeringar samt för att tidigarelägga planerade investeringar, att det bör införas en tillfällig skattereduktion för fysiska och juridiska personer som redovisar inkomst av näringsverksamhet samt handelsbolag. Av aviseringen framgår vidare att skattereduktionen ska ges med 3,9 procent av anskaffningsvärdet på inventarier som har anskaffats under perioden den 1 januari t.o.m. den 31 december 2021 och att de inventarier som bör omfattas är maskiner och andra materiella inventarier som är avsedda för stadigvarande bruk i verksamheten och som enbart får skrivas av genom årliga värdeminskingsavdrag.

Andra tänkbara åtgärder för att ge incitament till företagen att öka och tidigarelägga investeringar skulle exempelvis kunna vara en förhöjd avskrivningstakt, dvs. att anskaffade inventarier skulle få dras av med en högre procentsats än vad nu gällande regler medger, eller utökade möjligheter till omedelbara avdrag för anskaffning.

Regeringen anser att en förkortning av avskrivningstiden kan förväntas ha en tydlig positiv effekt på investeringar, något som också den ekonomiska litteraturen visar på (se exempelvis Mahon och Zwick, 2017, Tax Policy and Heterogeneous behavior, American Economic Review). Emellertid innebär en sådan åtgärd främst en tidsförskjutning av avdragen för anskaffningen så att dessa tidigareläggs. En snabbare avskrivningstakt leder därmed inte till någon minskad skattekostnad för företagen över tid. De låga räntorna bidrar dessutom till att minska effekten av tidsförskjutningen i företagets investeringskalkyler. Eftersom de gällande avskrivningsreglerna för inventarier redan medger snabb avskrivning skulle en ökad avskrivningstakt, eller utökade möjligheter till omedelbara avdrag, vara en mindre effektiv åtgärd i Sverige än i andra länder som inte har lika generösa avskrivningsregler.

En åtgärd i form av ökade möjligheter till omedelbara avdrag skulle dessutom behöva analyseras i förhållande till avdragsbegränsningen för negativa räntenetton (24 kap. 21–29 §§ IL), eftersom avdragsunderlaget för negativa räntenetton ökar med årliga värdeminskingsavdrag men inte med omedelbara avdrag (24 kap. 25 § IL). En sådan åtgärd riskerar därmed att minska företagets avdragsunderlag och i sin tur även minska utrymmet att dra av ränteutgifter. I stället för att ge incitament till investeringar skulle en sådan åtgärd därför kunna ge upphov till avhållande effekter på investeringsviljan för vissa företag.

Både en förhöjd avskrivningstakt och en ökad möjlighet till omedelbara avdrag har dessutom nackdelen att åtgärderna vore komplicerade att införa tillfälligt, med hänsyn till sambandet mellan redovisning och beskattning inom detta område (se avsnitt 4.5.1 ovan om förutsättningarna för räkningskapsenlig avskrivning).

Den mest ändamålsenliga åtgärden för att tillfälligt stimulera investeringar skulle i stället vara att tillåta ett förhöjt avskrivningsunderlag för anskaffade maskiner och andra inventarier, exempelvis 120 procent av anskaffningsutgiften i stället för 100 procent. En sådan åtgärd går

emellertid inte att förena med systemet med räknenskapsenlig avskrivning eftersom detta system kräver fullständig överensstämmelse mellan tillgångens bokförda och skattemässiga värde. Redovisningsmässigt är det inte möjligt att ta upp ett högre anskaffningsvärde än det faktiska.

En teknik för att åstadkomma samma effekt som den som ett avskrivningsunderlag på mer än 100 procent av anskaffningsutgiften skulle ge skulle emellertid vara att ge företagen ett direkt bidrag för anskaffningen eller ett bidrag i form av en tillfällig skattereduktion som baseras på anskaffningsutgiften för maskiner och andra inventarier. *Ekobrottsmyndigheten* framför att ur ett brottsförebyggande perspektiv är det ofta bättre att i syfte att stimulera ekonomin ge möjlighet att reducera skattekostnaderna än att införa olika typer av bidrag.

Regeringen anser att en annan fördel med ett incitament i form av en skattereduktion för investeringar i maskiner och andra inventarier är att dessa används i en betydande omfattning i alla sektorer och av företag i alla olika storleksklasser (se tabell 2 i konsekvensanalysen). Stödet begränsas därmed inte till vissa typer av företag eller vissa branscher.

*LRF* framför dock att för de enskilda näringsidkarna hade en annan teknisk lösning för stimulansen varit bättre, eftersom det för fysiska personer redan finns många skattereduktioner och en given förutsättning för att kunna nyttja skattereduktionen är att det finns skatt att reducera. Även *Skatteverket* lyfter fram att antalet skattereduktioner gör att det för enskilda näringsidkare kan bli svårt att i förväg bedöma möjligheterna att nyttja skattereduktionen. I denna lagrådsremiss föreslås en möjlighet till rullning av det återstående underlaget, vilket minskar risken för att skattereduktionen över huvud taget inte ska kunna nyttjas (se avsnitt 5.4).

Till skillnad från exempelvis en förhöjd avskrivningstakt eller ökade möjligheter till omedelbara avdrag, som främst skulle medföra en förskjutning i tiden av avdragen för anskaffningsutgifterna och därmed enbart en tillfälligt minskad skattekostnad, skulle en skattereduktion leda till en minskad skattekostnad för de företag som ökar eller tidigarelägger sina investeringar. Enligt regeringens bedömning skulle en skattereduktion således skapa en sådan önskad incitamentseffekt som kan leda till att företagen ökar och tidigarelägger sina investeringar. Regeringen gör därmed bedömningen att en skattereduktion för investeringar i anskaffade inventarier kan bidra till återhämtningen och omställningen i ekonomin. Majoriteten av de remissinstanser som yttrar sig om denna bedömning instämmer i detta, t.ex. *FAR. Konjunkturinstitutet* bedömer det som väl motiverat att påskynda den ekonomiska återhämtningen genom en tillfällig skattereduktion. *NSD* anser att analysen inte beaktar den valda åtgärdens betydelse för möjligheterna att bidra till förbättrad likviditet, men instämmer i betydande delar i den analys av för- och nackdelar som redovisas. Även *Företagarna* instämmer i de flesta avvägningar. Ytterligare en fördel med en åtgärd i form av en skattereduktion är, enligt regeringen, att den kan utformas så att den harmoniserar med redan gällande bestämmelser om bl.a. årliga värdeminskingsavdrag. Detta då den kan utgå från belopp som företagen ändå behöver beräkna enligt gällande regler. Det minskar i sin tur den administrativa bördan av åtgärden.

Sammanfattningsvis anser regeringen mot denna bakgrund att i syfte att ge incitament till företagen att öka och tidigarelägga sina investeringar så

är det mest ändamålsenligt med en tillfällig skattereduktion jämfört med de alternativa åtgärder som tas upp.

### *En tillfällig och generell skattereduktion ska införas*

Frågan om att åtgärder för återhämtning bör ta hänsyn till miljöaspekter tas upp av IMF i rapporten Special series on covid-19 greening the recovery, av OECD i rapporten Covid-19 and the low carbon transition impacts and possible policy responses och av Bruegel i rapporten Greening the recovery by greening the fiscal consolidation. Rapporterna tar upp att det är önskvärt att ett stimulanspaket anpassas för att bidra till den gröna omställningen. Det framhävs att det är mycket viktigt att länder prissätter koldioxid och att det finns tydliga signaler att detta kommer vara fallet även i framtiden. Detta görs redan i Sverige. I princip kan det anses att Sverige heltäckande prissätter nationella fossila koldioxidutsläpp via koldioxidskatten och EU:s system för handel med utsläppsrätter. Emellertid understryker rekommendationerna att det kan vara svårt att utforma stimulanspaket till att vara verkligen gröna. Några exempel som omnämns i rapporterna är stimulanser för att öka klimatsmart infrastruktur (t.ex. övergång till förnybar energi, modernisering av elnätet, förbättring av den digitala infrastrukturen), utveckling av klimatsmart teknik, undvikande av kolintensiva investeringar (t.ex. fordon med höga utsläpp, fossila bränslen). Problemet med exemplen kan vara att dessa är för snäva för att stimulera såväl stora som små företag och företag som verkar i alla olika branscher, som är målet med detta förslag. Enligt regeringens bedömning talar det för att åtgärden i stället ska vara generell på så sätt att den omfattar alla investeringar i inventarier. En sådan utformning innebär inget avsteg från miljömålen och kraven på näringslivets gröna omställning givet att det genom prissättningen av koldioxid finns tydliga incitament för näringslivet att ta hänsyn till miljöeffekterna.

En åtgärd i form av en tillfällig skattereduktion för investeringar i inventarier kan i viss mån även bidra till digitaliseringen genom att incitament även ges till anskaffandet av nödvändig utrustning för denna utveckling, eftersom materiella inventarier på så sätt utgör en förutsättning för användandet av digitala tjänster. Förslaget är dock inte begränsat till sådan utrustning utan gäller generellt för anskaffade materiella inventarier. Som ett antal remissinstanser tar upp, t.ex. *Ekonomistyrningsverket*, anser regeringen att den rådande situationen talar för att förslaget ska vara generellt utformat för att inte skapa osäkerhet om en investering ger rätt till skattereduktion.

*Stockholms universitet* konstaterar att det hade inneburit problem att reglera skattereduktionen så att den enbart träffat vissa typer av tillgångar. *Tillväxtverket* framför att inför framtiden kan det finnas anledning att utreda möjligheterna att införa stöd som är särskilt inriktade på hårt drabbade företag, men att risken för försämrad produktivitet i sig ger stöd för att införa enkla och generella åtgärder.

Ett mål i den svenska återhämtningsplanen inom ramen för EU:s facilitet för återhämtning och resiliens är att främja tillväxt och sysselsättning, stödjande grön och digital omställning, stärka social och regional sammanhållning. Åtgärderna ska i huvudsak vara kortsiktiga i sin finansiering dvs. inte belasta de offentliga finanserna permanent, men med varaktiga

effekter när det gäller facilitetens mål. En tillfällig skattereduktion bedöms vara en sådan åtgärd som i huvudsak är kortsiktig i sin finansiering och som inte belastar de offentliga finanserna permanent. Genom att en tillfällig skattereduktion ger incitament till att öka investeringarna, anser regeringen att den samtidigt kan bidra till återhämtningen och även i övrigt ge upphov till varaktiga effekter när det gäller facilitetens mål.

Mot denna bakgrund är en tillfällig skattereduktion för investeringar i anskaffade materiella inventarier den lämpligaste åtgärden för att ge incitament till företagen att öka och tidigarelägga sina investeringar. Det gäller i synnerhet mot bakgrund av att en sådan åtgärd skulle stimulera näringslivet, oavsett företagsstorlek eller bransch. Samtliga remissinstanser som anger en inställning till förslaget, anger dessutom att de antingen tillstyrker eller är positiva till införandet av en tillfällig skattereduktion för investeringar. Regeringen föreslår därför att en sådan tillfällig skattereduktion ska införas.

Regeringen föreslår vidare att den tillfälliga skattereduktionen för investeringar i inventarier bör utformas så att en procentandel av utgifterna för anskaffningen av de inventarier som omfattas – på så sätt att de kan ingå i ett underlag för skattereduktion – ger rätt till en avräkning mot den beräknade skatten. Det ska vara frivilligt att begära skattereduktionen. Hur underlaget för skattereduktionen ska bestämmas och den närmare utformningen av förslaget i övrigt behandlas nedan.

Det ligger inte inom ramen för detta lagstiftningsärende att föreslå andra åtgärder, t.ex. i form av likviditetsstärkande åtgärder, vilket *NSD*, *TCO*, *Företagarna* och *BIL Sweden* har fört fram.

#### *Den tillfälliga skattereduktionen införs i en ny lag*

Bestämmelser om skattereduktioner finns i dag i 67 kap. IL och i lagen (2008:826) om skattereduktion för kommunal fastighetsavgift. Kapitel infördes i samband med att de materiella reglerna om skattereduktion för hushållsarbete den 1 juli 2009 flyttades över från en särskild lag (lagen [2007:346] om skattereduktion för hushållsarbete) till IL. Samtidigt flyttades även övriga bestämmelser om skattereduktion, som fanns i 65 kap. 9–12 §§ IL, till 67 kap. Sedan införandet av 67 kap. framgår alltså de flesta skattereduktioner av detta kapitel.

Den föreslagna skattereduktionen för investeringar ska dock gälla tillfälligt. Det bedöms därför vara lämpligt att den införs i en ny särskild lag. Vidare föreslås att det i lagen ska tas in en bestämmelse om att termer och uttryck som används i lagen har samma betydelse och tillämpningsområde som i inkomstskattelagen. *LRF* instämmer i bedömningen kring lagregleringen.

*Kammarrätten i Stockholm* föreslår att bestämmelsen om termer och uttryck ska gälla om inte annat anges, eftersom uttrycket ”personer i intressegemenskap” används både i inkomstskattelagen och i den föreslagna lagen. Vidare för *Skatteverket* fram att uttrycket ”företag” inte används på ett entydigt sätt i inkomstskattelagen och att det därför behöver definieras. Regeringen anser dock inte att det finns något behov av sådana ändringar. När det gäller uttryck som har en egen definition i den föreslagna lagen, så har den företrädare framför inkomstskattelagen. Vidare

är bedömningen att avsaknaden av en definition av ”företag” inte bör leda till tillämpningsproblem.

### *Rätt till skattereduktionen*

Regeringen föreslår att alla fysiska och juridiska personer med inkomst av näringsverksamhet ska ha rätt till skattereduktion, om de innehar inventarier som ingår i ett underlag för skattereduktion. Frågan om hur underlaget för skattereduktionen ska bestämmas behandlas i avsnitt 5.2 nedan. Ett av kraven för att inventarier ska ingå i underlaget är att inventarierna anskaffas under kalenderåret 2021 (avsnitt 5.2.2).

Utformat på detta sätt kommer skattereduktionen att gälla oavsett företagsform, vilket innebär att t.ex. enskilda näringsidkare, ekonomiska föreningar och aktiebolag får rätt till skattereduktionen på samma villkor. Även utländska juridiska personer och fysiska personer som är begränsat skattskyldiga kommer att kunna ha rätt till skattereduktionen om de bedriver näringsverksamhet från fast driftställe här. Vidare omfattas svenska företags investeringar i verksamheter som bedrivs från fast driftställe utomlands och som beskattas i Sverige. Förslaget är därför förenligt med bestämmelserna om etableringsfrihet i artikel 49 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (EUF-fördraget). Även i övrigt bedöms förslaget vara förenligt med EU-rätten (se avsnitt 7). *Kommerskollegium* är positivt till den EU-rättsliga analysen.

Även svenska handelsbolag och i utlandet delägarbeskattade juridiska personer som inte är skattskyldiga för sina inkomster bör av samma anledning omfattas av skattereduktionen. Hur handelsbolag och vissa andra delägarbeskattade juridiska personer ska hanteras behandlas i avsnitt 5.7.

### *Skattereduktionens storlek*

I promemorian föreslogs att skattereduktionen ska uppgå till 3,9 procent av underlaget. Ett antal remissinstanser framför att det i promemorian inte redovisats vilka överväganden som gjorts angående förslaget att skattereduktionens storlek ska uppgå till 3,9 procent av underlaget. *Företagarna* anser att av förenklingsskäl borde procentsatsen avrundas till 4 procent och *LRF* anser att skattereduktionens storlek bör uppgå till 5 procent av underlaget. *NSD* anser att förslaget behöver förstärkas för att de eftersträvade effekterna ska uppnås.

Av aviseringen i budgetpropositionen för 2021 framgår att skattereduktionen ska uppgå till 3,9 procent av underlaget. Det ryms inte inom de ramar som beslutats av riksdagen att föreslå en höjning av skattereduktionens storlek. Skattereduktionen för investeringar i inventarier kan vid den föreslagna nivån förväntas användas av företag i alla storleksklasser och i alla branscher (se tabell 7.2 i konsekvensanalysen). Mot denna bakgrund föreslår regeringen att skattereduktionen ska uppgå till 3,9 procent av underlaget.

### *Lagförslag*

Förslaget medför att det införs en ny lag om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021. Vidare medför förslaget

införandet av 1 och 2 §§ och 4 § första stycket samt 13 § första stycket samma lag.

## 5.2 Underlaget för skattereduktionen

### 5.2.1 Vilka tillgångar och vilket värde på dessa ska ingå i underlaget för skattereduktionen?

**Regeringens förslag:** Underlaget för skattereduktionen är anskaffningsvärdet för materiella inventarier om värdet dras av genom årliga värdeminskingsavdrag och inventarierna förvärvats genom köp, byte, egen tillverkning eller på liknande sätt.

I underlaget ska det inte ingå utgifter för att anskaffa korttidsinventarier eller andra utgifter för anskaffning av inventarier som får dras av omedelbart.

I underlaget ska det inte heller ingå utgifter för att anskaffa inventarier till den del försäkringsersättning lämnats eller för vilka annan skattereduktion getts.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** Majoriteten av remissinstanserna har inte framfört några synpunkter på förslaget om vilka tillgångar och vilket värde på dessa som ska ingå i underlaget för skattereduktionen. Ett antal remissinstanser efterfrågar dock utvidgningar på så sätt att även inventarier av mindre värde och immateriella inventarier omfattas i underlaget för skattereduktion. Till dessa hör bl.a. *Företagarna* och *BIL Sweden* som framför att en utvidgning till immateriella inventarier skulle göra åtgärden mer kraftfull. Vidare anser *Näringslivets skattedelegation (NSD)*, till vars yttrande *Svenskt Näringsliv* ansluter sig, att det skulle kunna vara en förenkling om även immateriella inventarier skulle omfattas i och med att gränsdragningsfrågor inte skulle behöva uppstå. *Stockholms universitet* framför att det framstår som olyckligt att immateriella inventarier inte omfattas med tanke på att ett syfte är att bidra till den digitala omställningen. *LRF* efterfrågar förtydliganden avseende vilka förvärv som kan ge rätt till skattereduktion och anser att även inventarier av mindre värde bör omfattas i underlaget. *LRF* framför att motivet till att direktavdrag medges för anskaffningen av sådana inventarier har sin grund enbart i förenklingsskäl och att det därför inte finns någon grund för att utesluta sådana anskaffningar.

*Stockholms universitet* framför även att det borde kunna förtydligas att inventarieförvärv i verksamhet som bedrivs från utländskt fast driftställe inte omfattas när det föreligger ett s.k. exemptavtal. Även *Skatteverket* anser att det behövs förtydliganden avseende tillgångar som behandlas som inventarier, men där anskaffningsutgiften inte dras av genom årliga värdeminskingsavdrag.

*FAR* framför att företagen normalt sett vill dra av anskaffningsutgifter omedelbart, men att skattereduktionen kan skapa incitament att i stället dra av sådana utgifter genom årliga värdeminskingsavdrag. Mot den bakgrunden önskar *FAR* att regeringen redovisar sin uppfattning gällande dessa regler och framför även att det kan övervägas en bevislättnad.

*Ekobrottsmyndigheten* framför att det vore en fördel ur t.ex. ett miljöperspektiv om enbart nya inventarier skulle ingå i underlaget.

### **Skälen för regeringens förslag**

*I underlaget ska det ingå utgifter för att anskaffa materiella inventarier...*

I promemorian föreslogs att skattereduktionen ska gälla för anskaffade materiella inventarier. Med det avses sådana tillgångar som omfattas av 18 kap. 1 § första stycket IL, dvs. maskiner och andra inventarier som är avsedda för stadigvarande bruk. Även byggnads- och markinventarier omfattas av bestämmelsen. Vidare föreslogs att det värde som ska läggas till underlaget för skattereduktionen är anskaffningsvärdet.

En del remissinstanser, t.ex. *Företagarna* och *NSD*, anser dock att skattereduktionen även bör omfatta immateriella inventarier. Regeringen bedömer dock, till skillnad från dessa remissinstanser, att det är lämpligast att förslaget omfattar sådana materiella inventarier som omfattas av 18 kap. 1 § första stycket IL. En fördel med att utforma förslaget på detta sätt är att skattereduktionen kommer att harmonisera med redan gällande bestämmelser. Företagen behöver enligt gällande bestämmelser nämligen redan i dag ta ställning till denna klassificering av vilka tillgångar som utgör materiella inventarier enligt 18 kap. 1 § första stycket IL. Med hänsyn till att förslaget knyter an till samma klassificering så skapas inte nya gränsdragningsfrågor, vilket i sin tur minskar den administrativa bördan av förslaget. Ytterligare skäl för bedömningen att skattereduktionen bör gälla materiella inventarier är att ett syfte med skattereduktionen är att ge incitament till näringslivet, oavsett företagsstorlek eller bransch, att öka och tidigarelägga sina investeringar. Inventarier används i en betydande omfattning i alla sektorer och av företag i alla olika storleksklasser (se tabell 7.2 i konsekvensanalysen). Stödet begränsas därmed inte till vissa typer av företag eller vissa branscher. Regeringen föreslår därför, i likhet med promemorian, att skattereduktionen ska omfatta materiella inventarier.

Möjligheten till skattereduktion bör vidare omfatta alla anskaffningar av materiella inventarier oavsett om de anskaffade inventarierna i sig är nytillverkade eller begagnade (dvs. som av någon annan tidigare har använts för stadigvarande bruk). I avsnitt 5.2.4 nedan föreslås dock att sådana inventarier inte ska ingå i underlaget om de har förvärvats från ett företag i intressegemenskap. I samma avsnitt anges även vad som ska avses med att företag ingår i samma intressegemenskap. Enligt *Ekobrottsmyndigheten* skulle sådana regler om intressegemenskap kunnat undvikas om underlaget för skattereduktion enbart skulle omfatta nya inventarier. Regeringen anser dock att en sådan begränsning inte bör föreslås bl.a. eftersom det skulle ge upphov till svåra gränsdragningsfrågor. Det gäller särskilt vid gränsöverskridande förvärv där det kan vara svårt att kontrollera om och hur tillgångarna använts tidigare. Skattereduktionen kommer att gälla vid sidan av det ordinarie systemet för värdepappersavdrag, men utformas utifrån begrepp som används i detta system.

I avsnitt 5.1 föreslås att termer och uttryck som används i den föreslagna lagen om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021 ska ha samma betydelse och tillämpningsområde som i inkomst-



skattelagen. Detta innebär att bestämmelserna om anskaffningsvärde i inkomstskattelagen blir tillämpliga även för den föreslagna lagen. Samma anskaffningsvärde som gäller vid inkomstbeskattningen, ska således gälla även för skattereduktionen. Regeringen kan konstatera att även i denna del så harmoniserar förslaget därför med redan gällande bestämmelser. Ingen remissinstans invänder mot förslaget att det är anskaffningsvärdet som ska läggas till underlaget för skattereduktionen.

*...som dras av genom årliga värdeminskingsavdrag...*

Regeringen föreslår vidare att inventarier ska få läggas till underlaget för skattereduktionen, om utgifterna för anskaffningen dras av genom årliga värdeminskingsavdrag.

Den närmare innebörden av förslaget i denna del är att utgifter för att anskaffa konstverk och andra tillgångar som kan antas ha ett bestående värde inte får läggas till underlaget för skattereduktionen (18 kap. 3 § andra stycket IL). Som *Stockholms universitet* tar upp innebär det även att inventarieförvärv i verksamheter som inte beskattas i Sverige, t.ex. på grund av att verksamheten undantas från beskattning i Sverige enligt ett skatteavtal (s.k. exemptavtal), inte kan läggas till underlaget. Detsamma gäller för t.ex. sådana inventarier som ingår i en kvalificerad rederiverksamhet där värdeminskingsavdrag enligt 18 kap. 13 a § IL inte får göras. Även andra fall innefattas där avdrag inte får göras för värdeminskingsavdrag, t.ex. då avdraget inte kan anses utgöra en utgift för att förvärva och bibehålla inkomster enligt 16 kap. 1 § IL (jfr RÅ 1970 ref. 21). Även i denna del harmoniserar förslaget således med redan gällande bestämmelser. Anledningen till det är att företagen enligt gällande bestämmelser redan behöver ta ställning till vilka utgifter som får dras av genom årliga värdeminskingsavdrag och vilka utgifter för anskaffning som inte får dras av alls.

*...och som förvärvats genom köp, byte, egen tillverkning eller på liknande sätt*

Ett syfte med förslaget om en tillfällig skattereduktion för anskaffade inventarier är att ge incitament till att öka och tidigarelägga investeringar. Mot den bakgrunden bör inventarier inte få läggas till underlaget för skattereduktionen om de förvärvats genom t.ex. arv eller bodelning. Av samma anledning bör t.ex. beskattningsinträden enligt 20 a kap. IL inte heller behandlas som sådana förvärv som ger rätt till skattereduktion. Även i denna del är det dessutom lämpligt att förslaget harmoniserar med redan gällande bestämmelser.

Regeringen föreslår därför att inventarier ska få läggas till underlaget för skattereduktionen, om de förvärvats genom köp, byte, egen tillverkning eller på liknande sätt. Det valda uttryckssättet motsvarar det uttryckssätt som används i bestämmelsen i 18 kap. 7 § IL, som anger att anskaffningsvärdet för inventarier är utgiften för förvärvet om de förvärvats genom köp, byte, egen tillverkning eller på liknande sätt. Det ska alltså – om det inte avser egen tillverkning – röra sig om s.k. onerösa förvärv, dvs. avtal där båda parterna utger något av värde till den andra.

*I underlaget ska det inte ingå utgifter för att anskaffa korttidsinventarier eller andra utgifter för anskaffning som får dras av omedelbart*

Skattereduktionen ska ge incitament till investeringar, dvs. incitament till anskaffning av sådana tillgångar som kan förväntas ge framtida avkastning till företagen. Därför bör inte inventarier som används enbart kort tid ingå i underlaget. Bestämmelserna bör knyta an till redan gällande gränsdragningar som anger när utgifter för anskaffning ska dras av genom årliga värdeminskingsavdrag eller när utgifterna får eller ska dras av omedelbart.

Mot denna bakgrund föreslår regeringen att utgifter för anskaffning av korttidsinventarier och andra inventarier som får eller ska dras av omedelbart inte ska få läggas till underlaget för skattereduktionen (18 kap. 4 och 5 §§ IL). Den praxis som finns kring denna gränsdragning mellan anskaffningsutgifter som får eller ska dras av omedelbart i förhållande till anskaffningsutgifter som ska dras av genom årliga värdeminskingsavdrag, blir således gällande även vid tillämpningen av skattereduktionen. På så sätt harmoniserar utformningen av skattereduktionen med redan gällande regler. Regeringen anser därför att det saknas anledning att införa en sådan bevislättning som *FAR* efterfrågar.

En utvidgning av förslaget till att gälla även inventarier av mindre värde, som *LRF* för fram, skulle riskera att skapa gränsdragningsproblematik i förhållande till andra anskaffningsutgifter som dras av omedelbart och därmed risk för en ökad administrativ börda för såväl företagen som Skatteverket. Regeringen anser därför att en sådan utvidgning inte bör göras. Det krävs dessutom att företagen ändrar sin redovisning av tillgångar av mindre värde, detta förorsakar administrativa kostnader och kommer att stå i vägen för att förslaget ska kunna bidra till att öka eller tidigarelägga investeringar i en nämnvärd omfattning.

I avsnitt 4.3 behandlas när utgifter för anskaffning av inventarier får eller ska dras av omedelbart.

*I underlaget ska det inte ingå utgifter för anskaffning för vilka försäkringsersättning lämnats eller för vilka annan skattereduktion getts*

Eftersom det är anskaffningsvärdet för inventarier som förvärvas genom köp, byte, egen tillverkning eller på liknande sätt som ska läggas till underlaget för skattereduktionen, så är utgångspunkten att det värde som läggs till underlaget är utgiften för förvärvet (18 kap. 7 § första stycket första meningen IL). Om en enskild näringsidkare upprättar ett förenklat årsbokslut, avses med anskaffningsvärde dock det värde som följer av god redovisningssed (18 kap. 7 § andra stycket IL). De enklare regler vid inkomstbeskattningen som finns för enskilda näringsidkare som upprättar ett förenklat årsbokslut, kommer således att få genomslag även vid tillämpning av skattereduktionen.

Genom att det är anskaffningsvärdet för inventarierna som ska läggas till underlaget för skattereduktionen, kommer de särskilda bestämmelserna om anskaffningsvärde i inkomstskattelagen bli gällande även för skattereduktionen. Det gäller t.ex. bestämmelsen i 29 kap. 6 § IL om anskaffningsvärde när näringsbidrag används för att anskaffa tillgångar som dras av genom årliga värdeminskingsavdrag och bestämmelsen i 31 kap. 18 § andra stycket IL om anskaffningsvärde när ersättningsfond

tas i anspråk för avskrivning av bl.a. inventarier. Dessa bestämmelser behandlas närmare i avsnitt 4.4.2 och 4.4.3.

Redan användandet av begreppet anskaffningsvärde förhindrar således att skattereduktion ges för utgifter för anskaffning som sker med t.ex. stöd från staten eller annat näringsbidrag, eftersom bestämmelsen i 29 kap. 6 § IL anger att anskaffningsvärdet i sådana situationer ska minskas med bidraget. Om någon får t.ex. statliga bidrag för att förvärva tillgångar, kommer tillgångarna – till den del bidraget täcker utgifterna för anskaffningen – därför inte kunna ge rätt även till skattereduktion.

Utgifter som ger rätt till någon annan skattereduktion bör behandlas på ett liknande sätt. Om utgiften ger rätt till någon annan skattereduktion, ska den alltså inte därutöver ge rätt till skattereduktion enligt den föreslagna skattereduktion för investeringar. Regeringen föreslår därför att det i underlaget för skattereduktion inte ska ingå utgifter för anskaffning för vilka annan skattereduktion getts.

Användandet av begreppet anskaffningsvärde förhindrar även att skattereduktion ges för utgifter för anskaffning genom ianspråktagande av ersättningsfond, eftersom bestämmelsen i 31 kap. 18 § andra stycket IL anger att bara den del av utgifterna som inte täcks av det ianspråktagna beloppet räknas som anskaffningsvärde.

Motsvarande bör gälla för den som får ersättning för skadade inventarier och som, utan att sätta av ersättningen till ersättningsfond, anskaffar nya inventarier. På så sätt kan en likabehandling uppnås mellan dem som får försäkringsersättningar med anledning av att inventarier skadats och som förvärvar nya inventarier, oavsett om försäkringsersättningen sätts av till ersättningsfond. Regeringen föreslår därför att det i underlaget för skattereduktion inte ska ingå utgifter för anskaffning till den del försäkringsersättning lämnats.

### *Lagförslag*

Förslaget medför att det införs 6 § och 7 § första stycket 1–3 lagen om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021.

## **5.2.2 När ska inventarierna anskaffas för att omfattas av underlaget för skattereduktionen?**

**Regeringens förslag:** Underlaget för skattereduktion omfattar endast inventarier som anskaffats under perioden 1 januari–31 december 2021.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** Majoriteten av remissinstanserna har inte framfört några synpunkter på förslaget om när inventarierna ska anskaffas för att omfattas av underlaget för skattereduktion. Ett antal remissinstanser efterfrågar dock utvidgningar i tid, på så sätt att underlaget för skattereduktion även ska omfatta inventarier som anskaffats under hela eller delar av kalenderåret 2022. Till dessa hör bl.a. *FAR*, *BIL Sweden*, *Konjunkturinstitutet* och *Näringslivets skattedelegation (NSD)* till vars yttrande *Svenskt Näringsliv* ansluter sig. *BIL Sweden* framför att en sådan utvidgning skulle göra åtgärden mer kraftfull. *Konjunkturinstitutet* anser att även om det kan antas att det sker en återhämtning i ekonomin år 2021,

är osäkerheten fortsatt stor. NSD efterlyser en närmare analys kring begreppet anskaffning.

*Ekonomistyrningsverket* framför att en nackdel med att skattereduktionen ska gälla för förvärv som sker kalenderåret 2021 trots att reglerna inte hunnit träda i kraft innan dess, är att osäkerheten som finns om skattereduktionens närmare utformning gör att den allmänna osäkerheten inför investeringsbeslut inte minskar i samma grad av förslaget som om reglerna redan trätt i kraft. *LRF* framför att det kan förutsättas att incitamenteffekten inte uppstår innan förslaget behandlats av riksdagen och att det motiverar att skattereduktionen även ska omfatta inventarier som anskaffas år 2022, eller i vart fall första halvåret år 2022.

### **Skälen för regeringens förslag**

*Underlaget ska omfatta inventarier som anskaffas kalenderåret 2021*

I promemorian föreslogs att skattereduktionen ska gälla för inventarier som har anskaffats under perioden den 1 januari till och med den 31 december 2021.

Regeringen anser att en fördel med att skattereduktionen är tillfällig är att den inte enbart ger incitament att öka investeringarna, utan även ger incitament till att tidigarelägga investeringar. Det vill säga att företagen, för att komma i åtnjutande av skattereduktionen, väljer att tidigarelägga investeringar som företagen ändå planerat till den period som inventarierna ska anskaffas för att de ska kunna läggas till underlaget för skattereduktionen. Även tidigarelagda investeringar bidrar till återhämtningen och omställningen i ekonomin.

*Ekonomistyrningsverket* framför att det finns nackdelar med att skattereduktionen ska gälla för förvärv som sker kalenderåret 2021 trots att reglerna inte hunnit träda i kraft innan dess. Ingen remissinstans invänder dock mot att den valda tidsperioden ska börja löpa med startdatum den 1 januari 2021. Enligt regeringens bedömning är det lämpligt att den period under vilken inventarierna ska anskaffas för att omfattas av underlaget infaller så tidigt som möjligt. Detta gäller även om osäkerheten om skattereduktionens slutliga utformning gör att den allmänna osäkerheten inför investeringsbeslut inte minskar i samma grad av förslaget som om reglerna redan trätt i kraft, vilket *Ekonomistyrningsverket* har lyft fram. Regeringen anser vidare att en orsak till att den aktuella perioden bör infalla så tidigt som möjligt är att undvika risken för att förslaget om skattereduktion för investeringar i sig skulle skapa eller ha skapat incitament att skjuta upp investeringar, på så sätt att företagen i syfte att komma i åtnjutande av skattereduktionen skjuter upp investeringar tills de nya reglerna är på plats. *NSD* instämmer i bedömningen att tidsperioden bör infalla så tidigt som möjligt. Enligt regeringens bedömning bör den valda tidsperioden därför börja löpa från och med den 1 januari 2021.

Den valda tidsperioden behöver vidare inte nödvändigtvis sammanfalla med ett beskattningsår för den som begär skattereduktionen. En sådan utformning som anger en viss tidsperiod som är oberoende av om perioden överensstämmer med ett beskattningsår, bedöms inte kräva några särskilda hänsyn till företag som har räkenskapsår som understiger eller överstiger 12 månader.

Även om bedömningen är att perioden inte behöver sammanfalla med det enskilda företags beskattningsår, så kan det vid tillämpningen ändå underlätta om så är fallet. Eftersom en majoritet av de som kommer att kunna begära skattereduktionen har beskattningsår som sammanfaller med kalenderår, bedöms det vara lämpligt att den aktuella tidsperioden ska motsvara ett kalenderår. För en majoritet av de som kan begära skattereduktionen kommer den valda tidsperioden därmed att överensstämma med ett beskattningsår. Det innebär att perioden ska avslutas den 31 december 2021. Ett antal remissinstanser anser dock att förslaget bör utvidgas i tid så att skattereduktionen även gäller för inventarieförvärv som görs under hela eller delar av 2022 eller framför att en sådan utvidgning bör övervägas. Enligt regeringens bedömning är förslaget att skattereduktionen ska omfatta 2021 väl avvägt och någon förlängd period bör därför inte införas.

Mot denna bakgrund föreslår regeringen att underlaget för skattereduktion endast ska omfatta inventarier som anskaffats under perioden den 1 januari till och med den 31 december 2021.

*Vad innebär den valda tidsperioden för personer vars beskattningsår sammanfaller med kalenderår?*

Reglerna i 18 kap. IL om årliga värdeminskningsskatt är i vissa avseenden schabloniserade, bl.a. på så sätt att bestämmelserna inte kräver att ett företag tar ställning till när under ett beskattningsår som inventarier ska anses ha anskaffats. Oavsett om inventarierna anskaffats i början eller i slutet av beskattningsåret, så läggs de till avskrivningsunderlaget och skrivs av med samma procentsats. Ställning behöver dock tas till vilket beskattningsår som inventarier ska anses ha anskaffats eftersom det avgör om anskaffningsvärdet ska läggas till avskrivningsunderlaget. Bedömningen avgör således när värdeminskningsskatt ska påbörjas för de enskilda inventarierna.

Avgörande för denna bedömning är att leverans har ägt rum. Detta är inte lagreglerat, utan följer av rättspraxis. Avdrag har t.ex. fått göras när inventarier har levererats trots att all inmontering inte hade utförts (RÅ 1978 Aa 149). För egentillverkade inventarier är det rimligt att inventariet senast på balansdagen bör vara färdigställt.

Genom användningen av begreppet anskaffning kommer skattereduktionen att harmonisera med redan gällande regler eftersom det inte skapar nya gränsdragningsfrågor. Om en annan tidpunkt än själva anskaffningen skulle väljas, t.ex. om redan beställningen av inventarier skulle konstituera en rätt till skattereduktion, skulle det skapa en gränsdragningsproblematik som inte finns i gällande regler och därmed en ökad administrativ börda.

Beskattningsåret för fysiska personer är normalt sett ett kalenderår (1 kap. 13 § IL). I de fall då en enskild näringsidkare har ett brutet räkenskapsår i enlighet med 3 kap. bokföringslagen (1999:1078), förkortad BFL, är dock beskattningsåret lika med det brutna räkenskapsåret. De möjligheter som finns för att ha brutet räkenskapsår är i första hand när bokföringsskyldigheten inträder eller upphör (3 kap. 3 § BFL). Beskattningsåret är för juridiska personer räkenskapsåret (1 kap. 15 § IL). I praktiken har en majoritet av de juridiska personerna räkenskapsår som

sammanfaller med kalenderår, varför en majoritet av dessa också har beskattningsår som sammanfaller med kalenderår.

För de personer som har beskattningsår som sammanfaller med kalenderår kommer den valda tidsperioden, dvs. kalenderåret 2021, alltså att motsvara ett beskattningsår.

*NSD* efterlyser en närmare analys kring begreppet anskaffning.

Begreppet anskaffning ska ha samma betydelse vid tillämpningen av den tillfälliga skattereduktionen, som vid bedömningen av när ett företag får påbörja värdeminskingsavdrag. Det innebär att ett inventarium som vid tillämpningen av 18 kap. IL anses ha anskaffats år 2021, på så sätt att anskaffningsvärdet får läggas till avskrivningsunderlaget, även ska anses ha anskaffats under samma år vid tillämpning av den tillfälliga skattereduktionen. För de personer vars beskattningsår sammanfaller med kalenderår kommer de föreslagna bestämmelserna om den tillfälliga skattereduktionen därför att harmonisera med de redan gällande reglerna om årliga värdeminskingsavdrag. För en majoritet av de personer som kommer att kunna begära skattereduktionen kommer den valda tidsperioden därför inte alls, eller enbart i begränsad omfattning, innebära någon ökad administrativ börda.

*Vad innebär den valda tidsperioden för personer vars beskattningsår inte sammanfaller med kalenderår?*

För att bedöma om inventarier får läggas till underlaget för skattereduktion kan personer där den föreslagna tidsperioden den 1 januari till och med den 31 december 2021 inte sammanfaller med ett beskattningsår behöva ta ställning till när under ett beskattningsår som inventarier ska anses ha anskaffats. I dessa fall kan således ställning behöva tas till om inventarierna har anskaffats 2020 eller 2021 respektive 2021 eller 2022. Som angetts ovan ska dock bedömningen av om inventarier anskaffats under denna tidsperiod göras på samma sätt som vid bedömningen av när värdeminskingsavdrag får påbörjas.

*Lagförslag*

Förslaget medför att det införs 9 § lagen om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021.

### 5.2.3 Krav på viss innehavstid för att förhindra missbruk

**Regeringens förslag:** Underlaget för skattereduktion omfattar endast inventarier som fortfarande tillhör näringsverksamheten vid utgången av det första beskattningsår som skattereduktionen kan begäras. Motsvarande ska gälla för inventarier som har anskaffats av ett kommissionärsföretag.

För svenska handelsbolag och i utlandet delägarbeskattade juridiska personer som helt eller till viss del inte är skattskyldiga för sina inkomster, ska kravet på innehavstid sträcka sig fram till utgången av det första räkenskapsår som avslutas den 31 december 2022 eller senare.

**Promemorians förslag** överensstämmer i allt väsentligt med regeringens förslag. I promemorian föreslogs inte hur kravet på viss innehavstid ska hanteras vid kommissionärsförhållanden.

**Remissinstanserna:** Av remissinstanserna är det enbart *Skatteverket* som yttrat sig över förslaget om ett krav på viss innehavstid. Skatteverket anser att förslaget är väl avvägt. Skatteverket framför även att beroende på om kommittentföretag ska ha rätt till skattereduktion vid kommissionärsförhållanden, så kan kravet på viss innehavstid behöva knytas till kommissionärsföretaget. Det bör göras på så sätt att kommissionärsföretaget ska ha kvar inventarier vid utgången av det första beskattningsåret som skattereduktionen kan begäras.

### **Skälen för regeringens förslag**

#### *Ett krav på viss innehavstid kan förhindra missbruk*

I likhet med vad som anges i promemorian bör bestämmelserna utformas så att risken för missbruk motverkas. Därför bör det bl.a. införas bestämmelser om att inventarierna ska innehas under viss tid. Enligt regeringens bedömning kan ett krav på viss innehavstid för att inventarierna ska få läggas till underlaget för skattereduktionen bl.a. förhindra att tillgångar förvärfvas enbart i syfte att få tillgång till skattereduktionen, och att tillgångarna sedan säljs vidare. Ett krav på viss innehavstid kan på så sätt även förhindra att två olika personer begär skattereduktion för en och samma tillgång.

Mot denna bakgrund föreslår regeringen att det ska införas ett krav på viss innehavstid för att inventarier ska få läggas till underlaget till skattereduktion.

#### *Innehavstidens längd knyts till beskattningsårets utgång*

Innehavstidens längd bör inte sträcka sig längre än vad som är nödvändigt för att motverka missbruk av sådant slag som anges ovan. Det är även lämpligt att gällande regler, om möjligt, utgör förebild vid den närmare utformningen.

En gällande bestämmelse som i viss utsträckning kan tjäna som en sådan förebild är bestämmelsen i 18 kap. 13 § andra stycket 2 IL, som anger att avskrivningsunderlaget vid räkningsårets avslutning och restvärdesavskrivning ska öka med anskaffningsvärdet på sådana inventarier som anskaffats under beskattningsåret och som vid utgången av detta fortfarande tillhör näringsverksamheten. Enligt denna bestämmelse finns det alltså ett krav på att företagen måste kunna visa vid en viss tidpunkt att vissa inventarier fortfarande tillhör näringsverksamheten. Denna tidpunkt utgörs av beskattningsårets utgång.

Regeringen bedömer därför att det är lämpligt att kravet på viss innehavstid för att inventarier ska få läggas till underlaget för skattereduktionen ska ange att inventarierna fortfarande tillhör näringsverksamheten vid utgången av ett beskattningsår. *Skatteverket* anser att detta är väl avvägt. I övrigt har remissinstanserna inte framfört några synpunkter på förslaget i denna del.

### *Vilket beskattningsår ska kravet på innehavstid knytas till?*

Som framgår av avsnitt 5.4 nedan föreslås att skattereduktionen ska kunna begäras det första beskattningsåret som avslutas den 31 december 2022 eller senare. Till den del som underlaget för skattereduktion inte kan utnyttjas det beskattningsåret, föreslås en möjlighet att utnyttja det återstående underlaget det efterföljande beskattningsåret. Frågan uppstår därför hur kravet på viss innehavstid ska förhålla sig till att skattereduktionen kan begäras under två olika beskattningsår. Ska kravet på innehavstid knytas till det beskattningsår som skattereduktionen begärs eller till det första beskattningsåret som skattereduktionen kan begäras?

Om kravet på innehavstid skulle knytas till det beskattningsår som skattereduktionen begärs konstaterar regeringen att underlaget för skattereduktion riskerar att skilja sig mellan de två olika beskattningsåren om skattereduktion begärs båda åren. I promemorian föreslås dock att möjligheten att begära skattereduktion även det efterföljande året, ska avse det outnyttjade underlaget (se även avsnitt 5.4). Det vill säga det underlag som inte kunde utnyttjas det första beskattningsåret. Mot denna bakgrund föreslår regeringen att kravet på innehavstid i stället ska knytas till det första beskattningsåret som skattereduktionen kan begäras.

Motsvarande bör gälla när ett kommissionärsföretag i en kommissionärsverksamhet innehar inventarier. Regeringen föreslår därför att kravet ska utformas så att inventarierna fortfarande ska tillhöra kommissionärsverksamheten vid utgången av det första beskattningsåret som kommittentföretaget kan begära skattereduktionen.

### *Handelsbolag och i utlandet delägarbeskattade juridiska personer*

Det föreslås i avsnitt 5.7 att om ett svenskt handelsbolag har ett underlag för skattereduktion, har delägarna rätt till skattereduktion för detta underlag. Detsamma föreslås för i utlandet delägarbeskattade juridiska personer, till den del som dessa personer inte är skattskyldiga för sina inkomster.

Som framgår ovan föreslås att kravet på innehavstid ska knytas till ett beskattningsår. För svenska handelsbolag kan dock kravet på viss innehavstid inte knytas till ett beskattningsår på grund av att handelsbolagen inte är skattskyldiga för sina inkomster. Med hänsyn till detta bör kravet knytas till handelsbolagets räkenskapsår och inte delägarens beskattningsår. Motsvarande bedöms vara lämpligt när en delägare i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person har rätt till skattereduktionen.

Regeringen föreslår därför att kravet på innehavstid för svenska handelsbolag och i utlandet delägarbeskattade juridiska personer som helt eller till viss del inte är skattskyldiga för sina inkomster, i stället knyts till utgången av det första räkenskapsår som avslutas den 31 december 2022 eller senare.

### *Lagförslag*

Förslaget medför att det införs 10 § lagen om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021.



## 5.2.4 Begränsning vid förvärv från personer inom samma intressegemenskap för att förhindra missbruk

**Regeringens förslag:** I underlaget för skattereduktion ska det inte räknas in utgifter för inventarier som har anskaffats från någon inom samma intressegemenskap och som hos denne, eller något annat företag i samma intressegemenskap, har använts för stadigvarande bruk. Om inventarier anskaffats från någon inom samma intressegemenskap ska värdet som läggs till underlaget högst få uppgå till inventariernas marknadsvärde vid förvärvet.

Med personer i intressegemenskap avses företag som ingår i en koncern av sådant slag som anges i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen. Samtliga svenska handelsbolag och i utlandet delägarbeskattade juridiska personer som något av företagen, direkt eller indirekt, äger andel i genom ett eller flera svenska handelsbolag eller i utlandet delägarbeskattade juridiska personer, ska anses ingå i intressegemenskapen.

I fråga om en fysisk person som, direkt eller indirekt, innehar minst 50 procent av kapitalet eller rösterna i ett eller flera företag, ska den fysiska personen och företaget eller företagen anses vara personer i intressegemenskap. Vidare ska, i fråga om en fysisk person som, direkt eller indirekt, äger andel i ett eller flera svenska handelsbolag, den fysiska personen och handelsbolaget eller handelsbolagen anses vara personer i intressegemenskap. I fråga om en fysisk person som, direkt eller indirekt, äger andel i en eller flera i utlandet delägarbeskattade juridiska personer, ska den fysiska personen och den eller de i utlandet delägarbeskattade juridiska personerna anses vara personer i intressegemenskap.

En fysisk person och en närstående till denne ska räknas som en enda person vid bedömningen av om det föreligger en intressegemenskap. Detsamma gäller de delägare som tillsammans med den fysiska personen ska anses som en enda delägare vid tillämpning av 57 kap. 3 § inkomstskattelagen. I intressegemenskapen ska det även ingå företag som någon av nämnda personer, direkt eller indirekt, äger minst 50 procent av kapitalet eller rösterna i. Motsvarande ska gälla om någon av nämnda personer, direkt eller indirekt, äger andel i ett eller flera svenska handelsbolag eller i en eller flera i utlandet delägarbeskattade juridiska personer.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens förslag. I förhållande till promemorian har dock vissa förtydliganden gjorts i regeln om inventarier som används för stadigvarande bruk samt av definitionen av intressegemenskap.

**Remissinstanserna:** Enbart *Skatteverket* har yttrat sig i frågan. Skatteverket anser att definitionen av företag i intressegemenskap inte är tillräcklig. Det är i vissa fall oklart om de företag som ingår i kretsen ska anses vara i intressegemenskap med varandra. Det finns också vissa oklarheter om hur regeln om närstående ska tolkas. Skatteverket anser också att regeln om förvärv som görs av företag inom intressegemenskapen bör kompletteras så att det framgår att tillgången inte får ha

använts för stadigvarande bruk av något av de ingående företagen. Skatteverket för också fram önskemål om att det vid sidan om reglerna om t.ex. förvärv inom en intressegemenskap och sale-and-lease-back införs en möjlighet att ingripa mot rena missbruksfall. Enligt Skatteverket ska en sådan generell missbruksregel exempelvis tillämpas på förvärv som inte skulle ha skett utan att den föreslagna lagen hade införts och som i någon mening kan anses ha skett i strid med syftet bakom den föreslagna lagen.

### **Skälen för regeringens förslag**

#### *Behovet av en närståenderegulering*

För att motverka risken för missbruk bör det införas bestämmelser som undantar transaktioner som genomförs inom en intressegemenskap.

Som nämnts ovan i avsnitt 5.2.1 bör skattereduktionen även gälla inventarier som redan tidigare har använts för stadigvarande bruk av någon annan (dvs. begagnade inventarier). Detta medför emellertid att det finns ett behov av att införa en regel som undantar förvärv från personer som är i intressegemenskap. I annat fall skulle underlag för skattereduktion kunna uppkomma genom interna förvärv som inte skulle vara någon egentlig nyanskaffning, exempelvis för en företagsgrupp som helhet.

Kravet på innehavstid för att få skattereduktion förhindrar att en och samma tillgång ingår i flera olika underlag för skattereduktion genom förvärv i flera led (se avsnitt 5.2.3), men hindrar inte att skattereduktion kan erhållas för inventarier som personer som är i intressegemenskap som helhet anskaffade före 2021. Regeringen anser därför att det är nödvändigt att införa någon form av regel för att undanta förvärv från personer som är i intressegemenskap från rätten till skattereduktion. Detta innebär även att det finns behov att definiera vad som ska avses med intressegemenskap.

#### *Den föreslagna närståendekretsen och definitionen av vad som avses med intressegemenskap*

När en närståenderegulering ska utformas är det viktigt att beakta att syftet med skattereduktionen är att stimulera till ekonomisk aktivitet genom att ge ett incitament för nyinvesteringar. Enligt regeringens bedömning bör det således införas en robust regel som förhindrar skattereduktion vid förvärv som inte innebär någon egentlig nyinvestering och som görs mellan företag och personer som inte är verkligt oberoende av varandra. Detta talar för en vid närståendekrets. Ingen remissinstans har ifrågasatt behovet av en närståenderegulering och majoriteten har inte haft några invändningar mot utformningen. *Skatteverket* har dock framfört ett antal synpunkter på hur den bör utformas.

Regeringen anser mot denna bakgrund att sådana anskaffningar som inte innebär någon egentlig nyinvestering utan i stället avser sådana inventarier som har anskaffats före 2021 i princip inte bör omfattas.

Detta innebär att skattereduktion inte ska ges vid förvärv mellan parter som ingår i följande krets:

1. en koncern av sådant slag som anges i årsredovisningslagen,
2. en oäkta koncern, dvs. när en fysisk person äger ett eller flera företag,
3. närstående personer till den fysiska personen enligt 2 (make, föräldrar, barn m.fl.) och deras företag, och

4. företag som ägs av sådana personer som tillsammans med den fysiska personen enligt 2 ska behandlas som en enda delägare vid tillämpning av reglerna i 57 kap. IL (personer som är verksamma i betydande omfattning i bolaget).

Med hänsyn till detta föreslår regeringen att definitionen av intressegemenskap bör utformas på följande sätt.

Inledningsvis bör det anges att med personer i intressegemenskap avses företag som ingår i en koncern av sådant slag som anges i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen (1995:1554). Samtliga svenska handelsbolag och i utlandet delägarbeskattade juridiska personer som något av företagen, direkt eller indirekt, äger andel i genom ett eller flera svenska handelsbolag eller i utlandet delägarbeskattade juridiska personer, ska anses ingå i intressegemenskapen.

Regeringen anser vidare att samtliga företag som ingår i en oäkta koncern ska vara i intressegemenskap med varandra. Det bör därför anges att med personer i intressegemenskap avses även att en fysisk person, direkt eller indirekt, innehar minst 50 procent av kapitalet eller rösterna i ett eller flera företag. Motsvarande bör gälla om en fysisk person, direkt eller indirekt, äger andel i ett eller flera svenska handelsbolag eller i en eller flera i utlandet delägarbeskattade juridiska personer. Detta innebär följande. I fråga om en fysisk person som, direkt eller indirekt, innehar minst 50 procent av kapitalet eller rösterna i ett företag, ska den fysiska personen och företaget anses vara personer i intressegemenskap. Som *Skatteverket* påpekar finns det anledning att förtydliga lagtexten så att det klart framgår att om flera företag omfattas, så är de även i intressegemenskap med varandra. Vidare ska, i fråga om en fysisk person som, direkt eller indirekt, äger andel i ett eller flera svenska handelsbolag, den fysiska personen och handelsbolaget anses vara personer i intressegemenskap. Omfattas flera handelsbolag så anses de också vara i intressegemenskap med varandra. I fråga om en fysisk person som, direkt eller indirekt, äger andel i en eller flera i utlandet delägarbeskattade juridiska personer, ska den fysiska personen och den i utlandet delägarbeskattade juridiska personen anses vara personer i intressegemenskap. I likhet med vad som anges ovan ska exempelvis två i utlandet delägarbeskattade juridiska personer vara i intressegemenskap med varandra om de ägs av samma fysiska person direkt eller indirekt. Även i situationen där samma fysiska person direkt eller indirekt exempelvis äger ett företag och ett handelsbolag, så är dessa i intressegemenskap med varandra.

För att motverka kringgåenden som innebär att exempelvis två makar eller deras företag köper inventarier av varandra föreslår regeringen att en fysisk person och en närstående till den fysiska personen bör räknas som en enda person vid bedömningen av om det föreligger en intressegemenskap. Att de räknas som en person innebär att de är i intressegemenskap med varandra. Även personer som driver ett företag tillsammans utan att vara närstående i den betydelse som anges i 2 kap. 22 § IL bör omfattas. Det innebär att reglerna även bör gälla för de delägare som ska anses som en enda delägare vid tillämpning av 57 kap. 3 § IL. Regeringen anser även att företag som någon av nämnda personer, direkt eller indirekt, äger minst 50 procent av kapitalet eller rösterna i bör

ingå i intressegemenskapen. Motsvarande bör gälla om någon av nämnda personer, direkt eller indirekt, äger andel i ett eller flera svenska handelsbolag eller i en eller flera i utlandet delägarbeskattade juridiska personer. För andelar i handelsbolag bör det alltså räcka att man över huvud taget är delägare i ett handelsbolag för att bestämmelsen ska tillämpas.

Den föreslagna definitionen av personer i intressegemenskap innebär att närståenderegeln träffar en vid krets. Det bör dock beaktas att den regel som föreslås för att förhindra missbruk mellan närstående företag och personer, enbart reglerar under vilka förutsättningar inventarier – som förvärfvas mellan dem som är närstående – ska kunna ligga till grund för skattereduktionen. Inga skattemässiga konsekvenser i övrigt uppkommer till följd av definitionen av intressegemenskap. Regeln innebär alltså att skattereduktion aldrig kommer att ges för inventarier som tidigare har använts för stadigvarande bruk av någon i intressegemenskapen och som säljs mellan personer som är i intressegemenskap. Alternativet till en långtgående definition av vilka som ska anses ingå i intressegemenskapen hade varit att över huvud taget inte ge skattereduktion vid förvärv av inventarier som tidigare har använts för stadigvarande bruk.

*Regeln som förhindrar skattereduktion vid förvärv inom en intressegemenskap bör inte tillämpas på nya inventarier*

Enligt regeringens bedömning bör regeln som förhindrar skattereduktion vid förvärv inom en intressegemenskap utformas så att den inte omfattar nya inventarier. En orsak till detta är att det inte är rimligt att exempelvis en koncern som tillverkar sådana tillgångar som blir inventarier hos köparen ska behöva köpa tillgångar av ett utomstående företag för att få skattereduktion, om de har ett behov av egentillverkade tillgångar i sin egen verksamhet.

I enlighet med dessa överväganden föreslår regeringen därför att närståenderegeln enbart ska gälla för sådana inventarier som någon inom intressegemenskapssfären har använt för stadigvarande bruk i sin verksamhet. För företag och personer som beskattas i Sverige innebär detta att regeln blir tillämplig på tillgångar som har varit inventarier hos det säljande företaget. Ingen av remissinstanserna har haft några invändningar mot förslaget i denna del.

*Skatteverket* för dock fram att även sådana fall bör omfattas där en tillgång som används för stadigvarande bruk i ett företag säljs vidare till ett annat företag i intressegemenskapen men att denna försäljning görs så att tillgången tillfälligt ägs av ett företag som inte använder den för stadigvarande bruk. Regeringen delar bedömningen att sådana situationer inte bör ge rätt till skattereduktion och föreslår att en sådan regel ska införas.

*Underlaget bör högst få uppgå till marknadsvärdet*

En rätt till skattereduktion vid förvärv av nya inventarier mellan företag som ingår i intressegemenskap medför att det finns ett behov av en regel för att förhindra missbruk i dessa situationer genom försäljning till överpris. Företag som ingår i en helägd koncern kan jämna ut resultaten genom koncernbidrag.

Mot denna bakgrund behövs en regel som sätter en övre gräns för försäljningssumman så att det inte ska vara möjligt att påverka underlaget för skattereduktion genom koncerninterna försäljningar. Regeringen föreslår därför att underlagen vid försäljningar inom närståendekretsen aldrig får överstiga tillgångens marknadsvärde.

Någon motsvarande bestämmelse bedöms inte behövas vid transaktioner mellan helt fristående företag eftersom sådana transaktioner kan förväntas ske till marknadspris.

#### *En särskild subjektiv missbruksregel*

Skatteverket för fram önskemål om att det vid sidan om reglerna om bl.a. förvärv inom en intressegemenskap och sale-and-lease-back (se avsnitt 5.2.5) ska införas en möjlighet att ingripa mot rena missbruksfall. Enligt Skatteverket ska en sådan missbruksregel kunna tillämpas t.ex. på förvärv som inte skulle ha skett om den föreslagna lagen inte hade införts och som kan anses ha skett i strid med syftet bakom den föreslagna lagen.

Regeringen anser att det är angeläget att förhindra missbruk. Utformningen av skattereduktionen bör därför vara så robust som möjligt mot kringgåenden. Det är bl.a. mot den bakgrunden som det föreslås en vid definition av intressegemenskap och krav på viss innehavstid. Den nu föreslagna skattereduktionen avser emellertid en tidsbegränsad åtgärd som syftar till att uppmuntra investeringar under 2021. Med hänsyn till detta bör utgångspunkten vara att missbruk i första hand ska motverkas genom materiella regler. En uttrycklig regel som exempelvis träffar förvärv som uteslutande eller så gott som uteslutande har skett i syfte att få skattereduktion bör således undvikas. Enligt regeringens mening finns det inte heller något behov av en sådan regel eftersom skatteflyktslagen bör vara tillämplig när det är fråga om en så hög grad av missbruk som Skatteverket tar upp och som strider mot syftet med skattereduktionen för investeringar i inventarier. Skatteflyktslagen gäller vid ”fastställande av underlag” för att ta ut skatt, vilket enligt regeringens bedömning även innefattar prövningen av skattereduktioner.

Mot denna bakgrund anser regeringen att det inte bör införas någon särskild subjektiv missbruksregel.

#### *Lagförslag*

Förslaget medför att det införs 3 §, 7 § första stycket 4 och 8 § lagen om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021.

### **5.2.5 Undantag för vissa leasing-situationer för att förhindra missbruk**

**Regeringens förslag:** Utgifter för anskaffningar ska inte ingå i underlaget, om inventarierna hyrs ut eller har hyrts ut och efter förvärvet fortfarande används i samma näringsverksamhet som tidigare eller i näringsverksamhet som bedrivs av någon inom samma intressegemenskap.

I underlaget ska det inte heller ingå utgifter för inventarier som omfattas eller har omfattats av ett finansiellt leasingavtal som har

ingåtts med en leasetagare som inte använder tillgången i någon näringsverksamhet.

**Promemorians förslag** överensstämmer i allt väsentligt med regeringens förslag. I promemorian föreslogs inte något undantag för tillgångar som hyrs av en leasetagare som inte använder den i näringsverksamhet.

**Remissinstanserna:** Enbart ett fåtal remissinstanser har yttrat sig i frågan. *Skatteverket* anser att det finns vissa oklarheter beträffande förvärv av leasade tillgångar. Även *Stockholms universitet* och *Företagarna* efterlyser vissa förtydliganden beträffande leasade tillgångar.

### **Skälen för regeringens förslag**

*Skattereduktion bör inte ges när en tillgång fortfarande används i samma näringsverksamhet som tidigare*

Finansiell leasing innebär att ett företag (leasegivaren) köper in en tillgång och leasar ut den till ett annat företag (leasetagaren) på sådana villkor att de väsentliga risker och fördelar som är förknippade med att äga en tillgång i allt väsentligt överförs från leasegivaren till leasetagaren. Internationellt är det vanligt med skatteregler som innebär att leasetagaren behandlas som ägare skattemässigt och skriver av på tillgången. Enligt svensk rätt är det i stället den civilrättsliga ägaren (leasegivaren) som typiskt sett anses som ägare även skattemässigt. Tillgångar som omfattas av finansiella leasingavtal kan ge rätt till skattereduktion om alla förutsättningar i övrigt är uppfyllda. I så fall är det leasegivaren som får skattereduktionen.

För att förhindra missbruk anser regeringen emellertid att skattereduktion inte bör ges vid sale-and-lease-back-transaktioner. En sådan transaktion innebär att en tillgång säljs till ett utomstående företag och därefter hyrs tillgången tillbaka. Vanligtvis hyrs tillgången tillbaka på sådana villkor att det är fråga om ett finansiellt leasingavtal. Inte heller sådana transaktioner kan betraktas som en egentlig nyinvestering som bör ge rätt till skattereduktion.

Regeringen föreslår därför att utgifter för anskaffningar av inventarier som hyrs ut inte ska ingå i underlaget om inventarierna efter anskaffningen fortfarande används i samma näringsverksamhet som tidigare eller i näringsverksamhet som bedrivs av någon inom samma intressegemenskap.

Den föreslagna bestämmelsen tar sikte på den verksamhet där tillgången rent faktiskt används. Om en tillgång ägs av ett finansbolag som leasar ut den till ett företag som använder den i sin verksamhet är det användningen i det leasande företaget som avses, inte finansbolagets användning i sin leasingverksamhet. Detta innebär att en tillgång som är föremål för en sale-and-lease-back-transaktion inte kommer att ge rätt till skattereduktion.

Förslaget innebär också att om en leasegivare säljer tillgången till en annan leasegivare kommer denna anskaffning inte heller att ge rätt till skattereduktion om tillgången fortfarande leasas av samma leasetagare eller av en leasetagare som är närstående till denne. Regeln blir också tillämplig om ett företag köper den hyrda tillgången av leasegivaren efter leasingtidens slut eller under leasingtiden.

### *Skattereduktion bör inte ges för tillgångar som leasas ut till privatpersoner*

Det förekommer även leasingverksamhet som riktar sig mot privatpersoner. För att skattereglerna inte ska gynna leasing framför köp av tillgångar anser regeringen att tillgångar som leasas ut till privatpersoner inte bör ge rätt till skattereduktion. Undantaget bör gälla sådana fall där den ekonomiska innebörden av transaktionen är att det är fråga om ett lånefinansierat köp. Det bör därför bara tillämpas om tillgången hyrs ut på sådana villkor att det är fråga om ett finansiellt leasingavtal. Det innebär att exempelvis korttidsuthyrning av tillgångar till privatpersoner inte kommer att omfattas av undantaget. Ett företag som hyr ut tillgångar till privatpersoner på sådana villkor att det inte är fråga om finansiella leasingavtal kommer därför att kunna få skattereduktion för anskaffningar om övriga förutsättningar är uppfyllda.

Mot denna bakgrund föreslår regeringen att det införs en regel som innebär att inventarier som inte används i någon näringsverksamhet inte bör ingå i underlaget om det är tillgångar som omfattas av ett finansiellt leasingavtal.

### *Lagförslag*

Förslaget medför att det införs 7 § andra stycket lagen om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021.

## 5.3 Undantag från kravet på obrutet innehav i näringsverksamheten

**Regeringens förslag:** Inventarier ska fortfarande anses tillhöra näringsverksamheten vid utgången av det första beskattningsåret som skattereduktionen kan begäras, även om ett övertagande företag vid en kvalificerad fusion eller fission övertagit inventarierna.

Vidare ska inventarier fortfarande anses tillhöra näringsverksamheten vid utgången av det första beskattningsåret som skattereduktionen kan begäras, även om inventarierna ingår bland de avyttrade tillgångarna vid en verksamhetsavyttring som är undantagen från omedelbar beskattning. Detsamma ska gälla om inventarierna ingår bland de överlåtna tillgångarna vid en partiell fission som är undantagen från omedelbar beskattning.

Vid sådana verksamhetsavyttringar och partiella fissioner ska det anskaffningsvärde som läggs till underlaget för skattereduktionen vara det säljande företagets respektive det överlåtande företagets anskaffningsvärde.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** Ingen remissinstans framför synpunkter på förslaget som rör kvalificerade fusioner och fissioner eller verksamhetsavyttringar och partiella fissioner. Ett par remissinstanser efterfrågar dock fler undantag från kravet på obrutet innehav än vad som föreslås. *FAR*

anser att undantag bör göras om inventarier avyttras till ett företag inom samma intressegemenskap. *Näringslivets skattedelegation (NSD)*, till vars yttrande *Svenskt Näringsliv* ansluter sig, anser också att det bör övervägas fler undantag, såväl för avyttringar inom en och samma koncern som för arv och bodelning. *LRF* framför att undantag borde göras från kravet vid t.ex. dödsfall och bodelning.

## **Skälen för regeringens förslag**

### *Kvalificerade fusioner och fissioner*

Ovan föreslås ett krav på viss innehavstid för att en tillgång ska få läggas till underlaget för skattereduktion (se avsnitt 5.2.3). Kravet innebär att det ska röra sig om ett obrutet innehav från det att inventarierna förvärvas till utgången av det beskattningsår som skattereduktionen första gången kan begäras på så sätt att inventarierna under denna period ska tillhöra samma näringsverksamhet. Frågan är om det i vissa situationer finns skäl att införa undantag från kravet på obrutet innehav. Det kan exempelvis röra sig om sådana situationer där det inom inkomstbeskattningen redan anges en kontinuitetsprincip avseende överlåtna inventarier.

I avsnitt 4.4.4 ovan redovisas förutsättningarna för bl.a. kvalificerade fusioner och fissioner. Vid kvalificerade fusioner och fissioner gäller en kontinuitetsprincip på så sätt att det övertagande företaget inträder i det överlåtande företags skattemässiga situation (37 kap. 18 § IL). Vad gäller inventarier som förs över vid en kvalificerad fusion eller fission innebär det att denna skattemässiga karaktär på tillgångarna behålls hos det övertagande företaget.

Enligt regeringens bedömning är det lämpligt att samma kontinuitetsprincip ska gälla även vid tillämpning av lagen om en tillfällig skattereduktion för investeringar. Det innebär att om ett överlåtande företag förvärvar inventarier under kalenderåret 2021, men innan den kvalificerade fusionen eller fissionen är genomförd, ska rätten till skattereduktion för dessa tillgångar inte gå förlorad för det övertagande företaget på grund av ombildningen. Kravet på viss innehavstid kommer därför i stället gälla för det övertagande företaget, på så sätt att inventarierna fortfarande ska tillhöra denna näringsverksamhet vid utgången av det första beskattningsåret som avslutas den 31 december 2022 eller senare.

Vid kvalificerade fusioner och fissioner får det övertagande företaget ta upp inventarier till ett högre värde än vad som följer av 37 kap. 18 § IL, dvs. till ett högre värde än som svarar mot det skattemässiga värdet hos det överlåtande företaget. För att behålla rätten till räkenskapsenlig avskrivning krävs dock att mellanskillnaden tas upp som intäkt (37 kap. 20 § IL). Att det övertagande företaget på ett sådant sätt tar upp inventarierna till ett högre värde än som svarar mot det skattemässiga värdet hos det överlåtande företaget, innebär dock inte att inventarierna får nya anskaffningsvärden vid den kvalificerade fusionen eller fissionen. Det är i stället inventariernas skattemässiga värde som höjs (RÅ 2006 ref. 71). Några särskilda överväganden behöver mot denna bakgrund inte göras i förhållande till möjligheten för övertagande företag att ta upp övertagna inventarier till högre värden än som svarar mot det skattemässiga värdet hos det överlåtande företaget.



Mot denna bakgrund föreslår regeringen att inventarier fortfarande ska anses tillhöra näringsverksamheten vid utgången av det första beskattningsåret som skattereduktionen kan begäras, även om ett övertagande företag vid en kvalificerad fusion eller fission har övertagit inventarierna.

#### *Verksamhetsavyttringar och partiella fissioner*

I avsnitt 4.4.5 redovisas bl.a. förutsättningarna för verksamhetsavyttringar och partiella fissioner. Vid verksamhetsavyttringar och partiella fissioner kan, under vissa villkor, undantag från omedelbar beskattning medges. Som framgår av det avsnittet har bestämmelserna om partiella fissioner i stora delar utformats med utgångspunkt från reglerna om verksamhetsavyttringar. Vissa begrepp skiljer sig dock åt mellan regelverken, t.ex. de avyttrade tillgångarna jämfört med de överlåtna tillgångarna och det säljande företaget jämfört med det överlåtande företaget.

Vad gäller inventarier som ingår bland de avyttrade tillgångarna vid en verksamhetsavyttring eller bland de överlåtna tillgångarna vid en partiell fission, så undviks omedelbar beskattning genom att det säljande företaget respektive det överlåtande företaget ska ta upp de skattemässiga värdena som intäkt (38 kap. 10 § och 38 a kap. 11 § IL). Genom att det köpande företaget respektive det övertagande företaget ska anses ha anskaffat dessa inventarier för ett belopp som motsvarar det belopp som det säljande företaget respektive det överlåtande företaget ska ta upp (38 kap. 14 § och 38 a kap. 14 § IL), uppnås en skattemässig kontinuitet mellan det säljande och det köpande företaget respektive mellan det överlåtande och det övertagande företaget.

Som framgår ovan avseende kvalificerade fusioner och fissioner är det enligt regeringens bedömning lämpligt att samma skattemässiga kontinuitet gäller även vid tillämpning av lagen om en tillfällig skattereduktion för investeringar. Detta innebär att om det säljande företaget eller det överlåtande företaget förvärvar inventarier under kalenderåret 2021, men innan den verksamhetsgren som inventarierna ingår i avyttras inom ramen för en verksamhetsavyttring eller överläts inom ramen för en partiell fission, ska rätten till skattereduktion för dessa tillgångar inte gå förlorad på grund av ombildningen för det köpande företaget respektive för det övertagande företaget.

Med hänsyn till detta föreslår regeringen att inventarier fortfarande ska anses tillhöra näringsverksamheten vid utgången av det första beskattningsåret som skattereduktionen kan begäras, även om inventarierna ingår bland de avyttrade tillgångarna vid en verksamhetsavyttring som är undantagen från omedelbar beskattning. Detsamma föreslås gälla om inventarierna ingår bland de överlåtna tillgångarna vid en partiell fission som är undantagen från omedelbar beskattning. Kravet på viss innehavstid kommer därför i stället gälla för det köpande företaget respektive det övertagande företaget, på så sätt att inventarierna fortfarande ska tillhöra denna näringsverksamhet vid utgången av det första beskattningsåret som avslutas den 31 december 2022 eller senare.

Till skillnad från kvalificerade fusioner och fissioner föreskrivs dock vid verksamhetsavyttringar och partiella fissioner inte s.k. absolut kontinuitet vad gäller andra tillgångar än kapitaltillgångar. De inventarier som ingår i

verksamhetsgrenen får i stället nya anskaffningsvärden vid verksamhets-  
avyttringen eller den partiella fissionen eftersom det köpande företaget  
eller det övertagande företaget anses ha förvärvat tillgångarna för deras  
skattemässiga värden.

Avsikten med att låta det köpande företaget respektive det övertagande  
företaget behålla rätten till skattereduktion för de inventarier som ingår i  
verksamhetsgrenen, är att uppnå en skattemässig kontinuitet. Denna  
skattemässiga kontinuitet bör även gälla själva värdet av det överförda  
underlaget för skattereduktionen. Regeringen föreslår därför att i sådana  
situationer ska det anskaffningsvärde som läggs till underlaget för  
skattereduktionen vara det säljande företags respektive det överlåtande  
företags anskaffningsvärde.

#### *Behövs det ytterligare undantag från kravet på obrutet innehav?*

Kravet på viss innehavstid som föreslås i avsnitt 5.2.3 är utformat på så  
sätt att inventarierna fortfarande ska tillhöra samma näringsverksamhet  
vid utgången av det första beskattningsår som skattereduktionen kan  
begäras. Det rör sig därmed om ett krav på obrutet innehav i närings-  
verksamheten. Syftet med förslaget är att förhindra missbruk. Enligt  
regeringens bedömning är förslaget i denna del väl avvägt och det bör inte  
införas något undantag från kravet på viss innehavstid avseende  
avyttringar inom en intressegemenskap, vilket *FAR* och *NSD* efterfrågar.

Vad som sägs ovan om att kravet på viss innehavstid utgör ett krav på  
obrutet innehav i samma näringsverksamhet, innebär att rätten till  
skattereduktion inte går förlorad för den som genom t.ex. arv eller  
bodelning förvärvat en näringsverksamhet i vilken det ingår inventarier  
som anskaffats kalenderåret 2021. Inventarierna slutar inte att tillhöra  
samma näringsverksamhet om det sker en benefik överlåtelse av själva  
rörelsen. Förslaget på viss innehavstid tar således redan hänsyn till  
benefika förvärv av rörelser. Regeringen anser att det därför saknas  
anledning att införa uttryckliga undantag från kravet på det sätt som *LRF*  
och *NSD* efterfrågar. Om någon genom t.ex. arv förvärvat enstaka  
inventarier, dvs. när det inte rör sig om ett förvärv av själva rörelsen som  
inventarierna tillhört innan förvärvet, så upphör dock inventarierna att  
tillhöra samma näringsverksamhet.

Mot denna bakgrund anser regeringen att det inte bör föreslås några  
ytterligare undantag från kravet på viss innehavstid.

#### *Lagförslag*

Förslaget medför att det införs 11 och 12 §§ lagen om skattereduktion för  
investeringar i inventarier som anskaffas år 2021.

## 5.4 När ska skattereduktionen göras?

<b>Regeringens förslag:</b> Skattereduktionen ska göras det första beskatt- ningsåret som avslutas den 31 december 2022 eller senare.
--

Om underlaget för skattereduktionen helt eller delvis inte kan utnyttjas det beskattningsåret, ska skattereduktion för det återstående underlaget få göras det följande beskattningsåret.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** Majoriteten av remissinstanserna invänder inte mot förslaget om när skattereduktionen ska göras. *Näringslivets skatte-delegation (NSD)*, till vars yttrande *Svenskt Näringsliv* ansluter sig, framför att förslaget om att skattereduktionen ska begäras det första beskattningsåret som avslutas den 31 december 2022 eller senare innebär att den likviditetsmässiga effekten uppstår sent. NSD framför samtidigt att det inte framstår som realistiskt att utarbeta en modell med en tidigare och temporär skattereduktion.

Ett antal remissinstanser anser att möjligheten att begära skattereduktion det följande beskattningsåret för det återstående underlaget, bör utvidgas till att gälla under fler år. NSD anser att en tid om fem år bör övervägas. FAR anser att en sådan möjlighet bör utvidgas till tre år. FAR anser även att det kan övervägas om avräkningen även borde få göras mot inkomstskatten för tidigare beskattningsår, s.k. carry back, och om det borde införas en möjlighet att överföra underlag mellan företag inom samma koncern.

*Srf konsulterna* uttrycker vissa tveksamheter kring skrivningarna i promemorian om vad som ska fastställas vid beskattningen.

### **Skälen för regeringens förslag**

*Skattereduktionen ska i första hand begäras det första beskattningsåret som avslutas den 31 december 2022 eller senare*

Med hänsyn till att det bedöms vara lämpligt att den period under vilken inventarierna ska anskaffas för att ingå i underlaget infaller så tidigt som möjligt, föreslås att tidsperioden ska vara 1 januari–31 december 2021 (se avsnitt 5.2.2). Det är dock inte möjligt att införa bestämmelserna om skattereduktionen så tidigt som den 1 januari 2021. Vidare är bedömningen att det är lämpligt att införa ett krav på viss innehavstid för att inventarier ska få läggas till underlaget för skattereduktionen (se avsnitt 5.2.3). Med hänsyn till detta föreslås det att längden på denna innehavstid ska knytas till utgången av det första beskattningsår som skattereduktionen kan begäras.

Ett skäl till att det föreslås ett krav på viss innehavstid är att förhindra missbruk. För att längden på innehavstiden ska kunna motverka sådana missbruk förslår regeringen, i likhet med promemorian, att skattereduktionen i första hand ska kunna begäras det första beskattningsåret som avslutas den 31 december 2022 eller senare. Ingen remissinstans invänder mot detta förslag. NSD påpekar dock att förslaget innebär att den likviditetsmässiga effekten uppstår sent, men att skattedelegationen samtidigt inte ser något realistiskt alternativ till detta.

Förslaget innebär att för företag med kalenderår som beskattningsår så kommer skattereduktionen kunna begäras i inkomstdeklarationen för beskattningsåret 2022.

### *Skattereduktionen får i andra hand begäras det efterföljande beskattningsåret*

I promemorian föreslogs att om ett underlag för skattereduktion helt eller delvis inte kan utnyttjas det första beskattningsåret så ska skattereduktion få göras det efterföljande beskattningsåret för det återstående underlaget.

*FAR* och *NSD* framför önskemål om att denna möjlighet till rullning av det återstående underlaget ska utvidgas till ytterligare beskattningsår. Vidare efterfrågar *FAR* en möjlighet till carry back samt överföring av underlag inom en intressegemenskap. Enligt regeringen framstår förslaget i promemorian att möjliggöra rullning ett år framåt som väl avvägt bl.a. utifrån syftena med förslaget samt då sådana ändringar som efterfrågas skulle skapa en omotiverad komplexitet av systemet.

Regeringen föreslår därför att till den del som underlaget inte kan utnyttjas det första beskattningsåret ska skattereduktion kunna begäras det efterföljande beskattningsåret för den återstående delen av underlaget. Förslaget minskar även den risk som ett antal remissinstanser, t.ex. *Skatteverket*, för fram att skattereduktionen inte kan utnyttjas på grund av att det inte finns tillräckligt med skatt att reducera.

### *Frågan om ett särskilt fastställelseförfarande*

Mot bakgrund av att underlaget för skattereduktionen kan användas under två olika beskattningsår väcks frågan om bestämmelserna ska ange ett särskilt fastställelseförfarande. Det vill säga om storleken på hela underlaget borde fastställas redan det första beskattningsåret som skattereduktionen kan begäras.

En fördel med en sådan ordning är att om hela underlaget inte kan användas det första beskattningsåret, skulle ett sådant fastställelseförfarande t.ex. göra det tydligt i vilken utsträckning det finns ett återstående underlag. Utgångspunkten vid inkomstbeskattningen är dock att belopp ska bestämmas om de har betydelse för att bestämma inkomstskatten för det aktuella beskattningsåret. En ordning som innebär att det återstående underlaget ska bestämmas trots att beloppet saknar betydelse för det aktuella beskattningsåret är vidare inte förenligt med hur bestämmelserna om skattetillägg är utformade.

Som *Srf konsulterna* framför finns visserligen undantag från utgångspunkten att belopp ska bestämmas om de har betydelse för att bestämma skatter och avgifter för det aktuella beskattningsåret. Underskott av näringsverksamheten ska t.ex. fastställas till sin storlek redan för underskottsåret. Bestämmelserna om skattetillägg har dock anpassats utifrån denna ordning, på så sätt att skattetillägg vid t.ex. oriktig uppgift även kan tas ut på minskningen av ett underskott av en näringsverksamhet.

Mot denna bakgrund föreslår regeringen inget fastställelseförfarande. Det innebär att underlagets storlek ska bestämmas det beskattningsår som skattereduktionen begärs.

### *Lagförslag*

Förslaget medför att det införs 14 § lagen om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021.

## 5.5 Skattereduktionerna ska innebära en avräkning mot inkomstskatt, fastighetsavgift och fastighetsskatt

**Regeringens förslag:** Skattereduktionerna ska räknas av mot kommunal och statlig inkomstskatt, kommunal fastighetsavgift och statlig fastighetsskatt.

Skattereduktionerna ska anges i hela kronotal så att öretal faller bort.

Vid beräkning av det s.k. spärrbeloppet enligt lagen om avräkning av utländsk skatt ska skattereduktionerna anses ha skett från kommunal och statlig inkomstskatt, statlig fastighetsskatt respektive kommunal fastighetsavgift med så stor del av reduktionerna som respektive skatt eller avgift utgör av det sammanlagda beloppet av nämnda skatter och avgift före sådan reduktion och skattereduktion som enligt lagen om avräkning av utländsk skatt ska fördelas på samma sätt som den tillfälliga reduktionen.

**Promemorians förslag** överensstämmer i allt väsentligt med regeringens förslag. I promemorian föreslogs inte någon bestämmelse som anger att skattereduktionerna ska anges i hela kronotal.

**Remissinstanserna:** Ingen remissinstans har några synpunkter på förslaget att skattereduktionerna ska innebära en avräkning mot kommunal och statlig inkomstskatt, kommunal fastighetsavgift och statlig fastighetsskatt. *LRF* tolkar förslaget som att avräkningen även kan ske mot expansionsfondsskatt. *FAR* anser att avräkningen även borde få göras mot särskild inkomstskatt på pensionskostnader och avkastningsskatt på pensionsmedel.

*Kammarrätten i Stockholm* noterar att det inte föreslås att skattereduktionerna ska anges i hela kronotal.

*Skatteverket* föreslår att bestämmelsen om spärrbeloppsberäkning flyttas till lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt alternativt att det klargörs hur bestämmelsen förhåller sig till motsvarande bestämmelser i avräkningslagen avseende andra skattereduktioner.

### Skälen för regeringens förslag

*Vilka skatter ska avräkningen göras mot?*

Av 67 kap. 2 § andra stycket IL framgår att vilka skatter som skattereduktionerna i samma kapitel räknas av mot. Jobbskatteavdraget och skattereduktionerna för sjukersättning och aktivitetsersättning räknas endast av mot kommunal inkomstskatt. Samma ordning gäller för skattereduktionerna för förvärvsinkomster som trädde i kraft den 1 januari 2021 (prop. 2020/21:37, bet. 2020/21:SkU14, rskr. 2020/21:96). Övriga skattereduktioner i 67 kap. IL räknas av mot kommunal och statlig inkomstskatt som beräknats enligt 65 kap. IL, mot statlig fastighetsskatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt samt mot kommunal fastighetsavgift enligt lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift. Samma ordning gäller för skattereduktionerna för installation av grön teknik som trädde i kraft den 1 januari 2021 (prop. 2020/21:1, bet. 2020/21:FiU1, rskr. 2020/21:63). Även skattereduktionerna för kommunal fastighetsavgift

räknas av mot dessa skatter (7 § andra stycket lagen om skattereduktion för kommunal fastighetsavgift).

I promemorian föreslogs att skattereduktionen ska innebära en avräkning mot bl.a. inkomstskatten, dvs. mot kommunal och statlig inkomstskatt som beräknats enligt 65 kap. IL. Som *LRF* framför innebär det att avräkningen även kan göras mot expansionsfondsskatten.

Med hänsyn till att skattereduktionen föreslås ligga sist i avräkningsordningen (se avsnitt 5.6 nedan) uppkommer dock frågan om skattereduktion borde göras även mot statlig fastighetsskatt och kommunal fastighetsavgift, förutom mot kommunal och statlig inkomstskatt. Det skulle motsvara vad som bl.a. gäller för de flesta av de befintliga skattereduktionerna. Skäl som kan anses tala för att skattereduktionen även ska räknas av mot statlig fastighetsskatt och kommunal fastighetsavgift, är att för fysiska personer som har rätt till skattereduktionen skulle en sådan ordning kunna göra det lättare att på egen hand förstå och räkna ut sin skatt. En sådan ordning underlättar även Skatteverkets praktiska hantering av skattereduktionen. Med hänsyn till detta föreslår regeringen, i likhet med promemorian, att skattereduktionen för investeringar i inventarier ska innebära en avräkning mot kommunal och statlig inkomstskatt, kommunal fastighetsavgift och statlig fastighetsskatt.

Regeringen anser, till skillnad från *FAR*, att avräkningen inte bör få göras mot ytterligare skatter. En sådan ordning skulle innebära en avvikelse från såväl de nu gällande som andra föreslagna skattereduktioner.

Som *Kammarrätten i Stockholm* påpekar så gäller enligt inkomstskattelagen att skattereduktioner ska anges i hela krontal (67 kap. 1 § andra stycket IL). Regeringen anser att samma ordning bör gälla i detta sammanhang och föreslår därför att skattereduktionen ska anges i hela krontal så att öretal faller bort.

#### *Avräkning av utländsk skatt*

I 2 kap. 10 § lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt, kallad avräkningslagen, behandlas fall då den skattskyldige fått skattereduktion enligt 67 kap. IL. Regeringen anser att motsvarande bestämmelser bör införas i fråga om skattereduktionen för investeringar. Dessa bestämmelser bör korrespondera med motsvarande bestämmelse i 13 § andra stycket i den föreslagna lagen om skattereduktion för investeringar där det föreslås att den nya skattereduktionen ska räknas av mot kommunal och statlig inkomstskatt, statlig fastighetsskatt och kommunal fastighetsavgift.

När det gäller *Skatteverkets* synpunkter gör regeringen bedömningen att den föreslagna bestämmelsen, med hänsyn till skattereduktionens tillfälliga karaktär, inte bör placeras i avräkningslagen. Som Skatteverket pekar på behöver förhållandet mellan den föreslagna bestämmelsen och motsvarande bestämmelser i avräkningslagen klargöras. Enligt regeringen bör det därmed i lagen om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021 införas bestämmelser om att skattereduktion för investeringar, vid den s.k. spärrbeloppsberäkningen enligt avräkningslagen, ska anses ha skett från kommunal och statlig inkomstskatt, statlig fastighetsskatt respektive kommunal fastighetsavgift med så stor del av

reduktionen som respektive skatt eller avgift utgör av det sammanlagda beloppet av nämnda skatter och avgift före sådan reduktion och skattereduktion som enligt 2 kap. 10 § andra stycket avräkningslagen ska fördelas på samma sätt som reduktionen enligt den föreslagna lagen. Det innebär att fördelningen av skattereduktionerna görs tillsammans.

### *Lagförslag*

Förslaget medför att det införs 13 § andra och tredje styckena och 15 § lagen om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021.

## 5.6 Skattereduktionerna ska ligga sist i avräkningsordningen

**Regeringens förslag:** Skattereduktionerna för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021 ska göras efter dels de skattereduktioner som anges i inkomstskattelagen och lagen om skattereduktion för kommunal fastighetsavgift, dels den tillfälliga skattereduktionerna för arbetsinkomster.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** Ingen remissinstans har några synpunkter på förslaget att skattereduktionerna ska göras efter de befintliga eller andra föreslagna skattereduktioner, men *Skatteverket* framför synpunkter på den lagtekniska utformningen. Skatteverket föreslår i stället att en bestämd avräkningsordning införs i 56 kap. 7 § skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL, på samma sätt som gjordes i 11 kap. 9 § andra stycket skattebetalningslagen (1997:483). Hur en viss skattereduktion ska avräknas kan inte alltid utläsas direkt av lagtexten och det kan krävas jämförelse mellan två eller flera lagstiftningar för att kunna dra slutsatser om avräkningsordningen. Om det tillkommer flera tillfälliga skattereduktioner kommer det sannolikt krävas ytterligare separata regleringar av avräkningsordningen. Att de tillfälliga lagarna kan ha olika giltighetstider, medför en ytterligare otydlighet i tillämpningen.

### **Skälen för regeringens förslag**

#### *Skattereduktionerna ska ligga sist i avräkningsordningen*

I 67 kap. 2 § första stycket IL anges att de skattereduktioner som framgår av samma kapitel i förhållande till varandra ska göras i en viss ordning. Skattereduktionerna räknas alltså av mot skatten i en i lagen bestämd ordning, dvs. vad som kan kallas för avräkningsordningen.

Det finns flera omständigheter som talar för att skattereduktionerna för investeringar i inventarier bör ligga sist i avräkningsordningen. Inledningsvis så är det i linje med övervägandena i avsnitt 5.2.1 om att utgifter som ger rätt till någon annan skattereduktion, inte ska få läggas till underlaget för denna skattereduktion.

Vidare gäller för de befintliga skattereduktionerna att om de inte kan utnyttjas, så får de inte sparas till kommande år. Så föreslås inte bli fallet

med den nu aktuella skattereduktionen, utan det underlag som inte kan utnyttjas det första beskattningsåret ska kunna sparas till det efterföljande beskattningsåret (se avsnitt 5.4). Det är därför en fördel för den som kan begära skattereduktionen om de skattereduktioner som enbart kan begäras för det aktuella beskattningsåret räknas av först, och att denna skattereduktion räknas av därefter.

Mot denna bakgrund föreslår regeringen att den nu föreslagna skattereduktionen ska ligga sist i avräkningsordningsordningen, dvs. göras efter de skattereduktioner som anges i inkomstskattelagen och lagen om skattereduktion för kommunal fastighetsavgift. Även i förhållande till den föreslagna tillfälliga skattereduktionen för arbetsinkomster i lagrådsremissen Tillfällig skattereduktion för arbetsinkomster för att hantera ökade arbetskostnader till följd av pandemin (Fi2021/01644) föreslås det att skattereduktionen för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021 ska göras efter skattereduktionen för arbetsinkomster.

*Skatteverket* föreslår att 56 kap. 7 § SFL ändras så att ordningen mellan samtliga skattereduktioner framgår direkt av bestämmelsen. I denna del kan följande framhållas. Skattereduktioner som regleras utanför inkomstskattelagen, såsom den tillfälliga skattereduktionen för investeringar i inventarier, brukar vara temporära. Fördelarna med en generell bestämmelse är att den inte behöver ändras när skattereduktioner införs eller upphör. Med en sådan bestämmelse finns det ett färdigt förfarande för framtida skattereduktioner. Bestämmelsen i 56 kap. 7 § SFL anger tydligt att Skatteverket i beslut om slutlig skatt, utöver de skattereduktioner som ska göras enligt inkomstskattelagen, även ska göra de skattereduktioner som enligt andra lagar gäller för beskattningsåret. Denna bestämmelse, kompletterad med bestämmelsen i förslag till lag om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021, medför därför att avräkningsordningen blir tydlig för såväl Skatteverket som de skattskyldiga. Enligt regeringens bedömning är det inte lämpligt att, på sätt som var fallet i 11 kap. 9 § skattebetalningslagen, ha en bestämmelse som behöver ändras när en temporär skattereduktion tillkommer eller upphör. De överväganden som gjordes vid införandet av 56 kap. 7 § SFL har ännu giltighet i detta avseende (se prop. 2010/11:165 s. 990).

### *Lagförslag*

Förslaget medför att det införs 16 § andra stycket lagen om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021.

## 5.7 Delägars rätt till skattereduktion

**Regeringens förslag:** Om ett svenskt handelsbolag har ett underlag för skattereduktion ska rätten till skattereduktion tillfalla delägarna. Det samma ska gälla för en obegränsat skattskyldig delägare i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person till den del den juridiska personen inte är skattskyldig för sina inkomster.

Om delägare har rätt till skattereduktion för ett underlag i ett svenskt handelsbolag eller i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person, ska



underlaget fördelas till varje delägare med så stort belopp som motsvarar delägarans andel av handelsbolagets eller den juridiska personens inkomst för det första räkenskapsår som avslutas den 31 december 2022 eller senare.

Om ett kommissionärsföretag har ett underlag för skattereduktion, ska rätten till skattereduktion i stället tillfalla kommittentföretaget.

**Promemorians förslag** överensstämmer i allt väsentligt med regeringens förslag. I promemorian föreslogs inte hur kommissionärsförhållanden ska hanteras.

**Remissinstanserna:** Ingen remissinstans har några synpunkter på förslaget att det är delägarna i ett svenskt handelsbolag och, i vissa fall, delägarna i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person som ska ha rätt till skattereduktion. *Skatteverket* efterfrågar dock förtydliganden om en delägars rätt till skattereduktion för underlag i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person. Vidare anser Skatteverket att det behövs förtydliganden för situationer där en delägare fördelas ett överskott samtidigt som annan delägare fördelas ett underskott. Det förs även fram att vid kommissionärsförhållanden så bör kommittentföretaget, i stället för kommissionärsföretaget, ha rätt till skattereduktion.

### **Skälen för regeringens förslag**

#### *Delägare ska ha rätt till skattereduktion för underlag i handelsbolag*

I avsnitt 5.5 ovan föreslås att skattereduktionen ska innebära en avräkning mot kommunal och statlig inkomstskatt, kommunal fastighetsavgift och statlig fastighetsskatt. Svenska handelsbolag är dock inte inkomstskattskyldiga (5 kap. 1 § IL), utan inkomsterna beskattas i stället hos delägarna.

Frågan är därmed om svenska handelsbolag, om de har ett underlag för skattereduktion, bör ha rätt till skattereduktionen eller om delägarna i stället ska ha sådan rätt för detta underlag. Om svenska handelsbolag skulle ha sådan rätt, skulle avräkningen alltså enbart kunna ske mot eventuell fastighetsavgift eller fastighetsskatt. Mot denna bakgrund anser regeringen, i likhet med bedömningen i promemorian, att det är lämpligt att delägarna i stället ska få rätt till skattereduktion. Därför föreslår regeringen att om ett svenskt handelsbolag har ett underlag för skattereduktion så ska rätten till skattereduktion tillfalla delägarna.

#### *Obegränsat skattskyldiga delägare i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person*

Med en i utlandet delägarbeskattad juridisk person avses en utländsk juridisk person vars inkomster beskattas hos delägare i den utländska stat där personen hör hemma. Det framgår av 5 kap. 2 a § andra stycket IL.

I utlandet delägarbeskattade juridiska personer som bedriver verksamhet från ett fast driftställe i Sverige är skattskyldiga för sina inkomster. Om en delägare i en sådan delägarbeskattad juridisk person är obegränsat skattskyldig, är dock denna delägare skattskyldig för den delägarbeskattade juridiska personens inkomster. Det framgår av 5 kap. 2 a § IL. Av 6 kap. 12 § IL framgår vidare att utländska juridiska personer inte är skattskyldiga för den del av inkomsterna som delägarna är skattskyldiga för enligt 5 kap. 2 a § IL. Det innebär att om samtliga delägare är obegränsat

skattskyldiga så är den delägarbeskattade juridiska personen inte alls skattskyldig för sina inkomster från det fasta driftstället i Sverige. Om den delägarbeskattade juridiska personen gjort inventarieförvärv som är hänförliga till det fasta driftstället och som den delägarbeskattade juridiska personen därför får lägga till ett underlag för skattereduktion, så skulle denna skattereduktion alltså enbart kunna medföra en avräkning mot eventuell fastighetsavgift och fastighetsskatt. På motsvarande sätt som för svenska handelsbolag anser regeringen att det därför är lämpligt att delägarna i stället bör få rätt till skattereduktionen för inventarieförvärv som är hänförliga till ett fast driftställe i Sverige. Det bedöms dock inte finnas någon skyldighet att utsträcka rätten till skattereduktion för delägarna i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person till sådana inventarieförvärv som den delägarbeskattade juridiska personen själv inte skulle kunna lägga till ett underlag för skattereduktion.

Till den del den i utlandet delägarbeskattade juridiska personen är skattskyldig för sina inkomster från det fasta driftstället, bör dock den delägarbeskattade juridiska personen ha rätt till skattereduktion. Det innebär exempelvis att om den i utlandet delägarbeskattade juridiska personen beskattas för hälften av inkomsterna från ett fast driftställe i Sverige och en av delägarna beskattas för den andra hälften så ska underlaget för skattereduktionen – dvs. de inventarieförvärv som är hänförliga till det fasta driftstället – delas i två lika delar mellan dessa två personer.

Regeringen föreslår mot denna bakgrund att till den del en i utlandet delägarbeskattad juridisk person inte är skattskyldig för sina inkomster på grund av att inkomsterna beskattas hos delägare som är obegränsat skattskyldiga, så ska dessa delägare ha rätt till skattereduktionen.

#### *Fördelningen av underlaget mellan delägarna*

Mot bakgrund av bedömningarna om att det är delägarna, i stället för handelsbolaget och i vissa fall i stället för den i utlandet delägarbeskattade juridiska personen, som ska ha rätt till skattereduktion uppstår frågan hur underlaget i handelsbolaget eller i den juridiska personen ska fördelas mellan delägarna.

Regeringen föreslår att fördelningen av underlaget ska följa resultatfördelningen vid inkomstbeskattningen (5 kap. 3 § IL). Det vill säga att varje delägare ska tilldelas ett så stort belopp som motsvarar delägarans andel av handelsbolagets eller den juridiska personens inkomst. På så sätt kommer underlagsfördelningen att utgå från redan gällande regler vid inkomstbeskattningen.

Bestämmelsen ska även kunna tillämpas om ett underskott fördelas mellan delägarna. I så fall fördelas underlaget utifrån varje delägarans andel av underskottet. Om resultatfördelningen leder till att en eller flera delägare fördelas ett överskott samtidigt som en eller flera delägare fördelas ett underskott, ska underlaget fördelas till den eller de delägare som fördelas överskott. Som *Skatteverket* framför kan den situationen exempelvis uppstå om resultatfördelningen innefattar tillgodogörande av arvode och ränta.

I normalfallet ska det civilrättsliga avtalet om resultatfördelning som delägarna har träffat även ligga till grund för den skattemässiga bedömningen. Enligt praxis kan en sådan civilrättslig fördelning dock

frångås vid beskattningen, t.ex. om fördelningen innebär en obehörig inkomstöverföring. Om den civilrättsliga fördelningen av resultatet på ett sådant sätt frångås vid beskattningen, ska underlagsfördelningen alltså följa den resultatfördelning som gäller vid beskattningen.

Det bör även tydliggöras vilket års resultatfördelning som fördelningen ska avse. Regeringen föreslår därför att fördelningen av underlaget ska följa resultatfördelningen avseende det första räkenskapsår som avslutas den 31 december 2022 eller senare.

Eftersom skattereduktionen första gången kan begäras det första beskattningsår som avslutas den 31 december 2022 eller senare (se avsnitt 5.4), kommer delägare vars beskattningsår sammanfaller med handelsbolagets räkenskapsår att kunna begära skattereduktionen samma år som underlaget fördelas (1 kap. 14 § första meningen IL). Om delägarens beskattningsår inte överensstämmer med handelsbolagets räkenskapsår, ska inkomsterna i det svenska handelsbolaget tas upp det beskattningsår som går ut närmast efter handelsbolagets räkenskapsår (1 kap. 14 § andra meningen IL). I och med att fördelningen av underlaget ska följa resultatfördelningen, kommer motsvarande att gälla även för underlagsfördelningen till en sådan delägare.

Att fördelningen av underlaget ska följa resultatfördelningen avseende det första räkenskapsår som avslutas den 31 december 2022 eller senare, innebär att om det sker en ägarförändring avseende en andel i handelsbolaget under detta räkenskapsår, kommer huvudregeln att vara att det år den som är delägare vid detta räkenskapsårs utgång, och inte säljaren av andelen, som har rätt till skattereduktionen. Anledningen till det är att vid inkomstbeskattningen är huvudregeln att det är den som är delägare vid räkenskapsårets utgång som också ska beskattas för den delen av resultatet som hänförs till andelen. En fördelning av resultatet kan dock göras mellan köpare och säljare, om det finns ett särskilt bokslut som visar hur stor del årets totala resultat som ska hänföras till säljaren respektive köparen. Om resultatet på sådant sätt fördelas mellan köpare och säljare, ska även underlaget för skattereduktionen fördelas på motsvarande sätt.

### *Kommissionärsförhållanden*

När ett företag bedriver sin verksamhet i eget namn för ett annat företags räkning råder ett kommissionärsförhållande. Kommissionärsföretaget är det företag som bedriver näringsverksamhet i eget namn för ett annat företags räkning. Med kommittentföretag avses det bolag eller den förening för vars räkning näringsverksamheten bedrivs.

Bestämmelserna om kommissionärsförhållanden finns i 36 kap. IL. Om de förutsättningar som anges i kapitlet är uppfyllda, får överskottet eller underskottet av kommissionärsverksamheten tas upp respektive dras av hos kommittentföretaget. Resultatet av kommissionärsverksamheten ska hos kommittentföretaget behandlas som om företaget självt hade bedrivit näringsverksamheten.

*Skatteverket* för fram att om ett kommissionärsföretag har ett underlag för skattereduktion, så bör kommittentföretaget ha rätt till skattereduktion eftersom kommissionärsföretaget annars skulle ha rätt till skattereduktion utan att ha någon skatt att kunna reducera. Regeringen, som instämmer i synpunkten, föreslår därför att om ett kommissionärsföretag i en

kommissionärsverksamhet innehar inventarier som ingår i ett underlag för skattereduktion, ska i stället kommittentföretaget ha rätt till skattereduktion.

### Lagförslag

Förslaget medför att det införs 4 § andra stycket och 5 § lagen om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021.

## 5.8 Skattereduktioner ska inte behandlas som näringsbidrag

**Regeringens förslag:** En bestämmelse införs som klargör att skattereduktioner inte utgör skattemässigt näringsbidrag.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringen förslag.

**Remissinstanserna:** Ingen remissinstans har några synpunkter på förslaget att skattereduktioner inte utgör skattemässigt näringsbidrag. *Skatteverket* anser dock att det bör övervägas att införa en uttrycklig bestämmelse om att skattereduktioner generellt inte är en skattepliktig inkomst. *Bokföringsnämnden*, *Skatteverket* och *Srf konsulterna* har synpunkter på skrivningarna om redovisning av stödet. *LRF* ställer sig bakom förslaget men efterlyser också en lagreglering där det direkt anges att anskaffningsvärdet för inventarier är utgiften för förvärvet utan att hänsyn tas till skattereduktion.

**Skälen för regeringens förslag:** De skatterättsliga reglerna om näringsbidrag finns i 29 kap. IL. Enligt 2 § definieras näringsbidrag som stöd utan återbetalningsskyldighet som lämnas till en näringsidkare för näringsverksamheten av bl.a. staten. Den ekonomiska effekten av den föreslagna skattereduktionen är att det är ett stöd till näringsidkare som investerar i inventarier under en viss tidsperiod. Om inte någon särskild regel införs skulle skattereduktionen därför kunna komma att behandlas enligt reglerna för näringsbidrag. I så fall skulle anskaffningsvärdet på den förvärvade tillgången sättas ned enligt 6 §.

Om skattereduktionen skulle minska anskaffningsvärdet skulle det uppstå en situation där skattereduktionens storlek bestäms av vilket anskaffningsvärde inventarierna har men anskaffningsvärdet skulle i sin tur vara beroende av skattereduktionen. För att undvika en sådan situation anser regeringen att det uttryckligen bör regleras att skattereduktioner inte ska utgöra näringsbidrag. Genom en sådan regel undanröjs eventuella oklarheter. Regeln bör dessutom ges generell räckvidd så att den omfattar alla skattereduktioner i inkomstslaget näringsverksamhet, dvs. även skattereduktionen för mikroproduktion av förnybar el (67 kap. 27–33 §§ IL).

En regel om att skattereduktioner inte är näringsbidrag innebär också att det inte uppkommer några problem vid tillämpningen av den räkenskapsenliga avskrivningsmetoden för inventarier i 18 kap. IL. För att en skattskyldig ska få använda denna metod ska de skattemässiga och bokföringsmässiga värdena på inventarierna vara desamma. I promemorian angavs att en skattereduktion som den föreslagna ska

redovisas enligt reglerna för offentligt bidrag. Denna bedömning har ifrågasatts av *Bokföringsnämnden* och *Srf konsulterna*. De menar att skattereduktioner inte behöver klassificeras som offentliga bidrag utan kan ses som en minskad skattekostnad. Frågan om redovisning av skattereduktioner ligger utanför detta lagstiftningsärende. Enligt regeringens mening bör redovisning ske genom en sedvanlig tolkning av god redovisningssed.

Förutom reglerna om näringsbidrag i 29 kap. IL skulle de allmänna reglerna om skattepliktiga intäkter i 15 kap. kunna aktualiseras. Första stycket i 15 kap. 1 § lyder:

”Ersättningar för varor, tjänster och inventarier, avkastning av tillgångar, kapitalvinster samt alla andra inkomster i näringsverksamheten ska tas upp som intäkt.”

Enligt regeringens bedömning är dock en reduktion av den skatt som bestäms utifrån reglerna i IL inte att betrakta som en sådan skattepliktig inkomst som avses i paragrafen, även om den ekonomiska innebörden av transaktionen är att det är fråga om ett bidrag. Det finns därför inte något behov av en särskild bestämmelse om detta. Av samma skäl behövs det inte någon uttrycklig regel om att anskaffningsvärdet ska fastställas utan hänsyn till skattereduktioner.

#### *Lagförslag*

Förslaget medför en ändring av 29 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229).

## 5.9 Skatteförfarandet

**Regeringens förslag:** I den nya lagen ska det tas in en upplysningsbestämmelse om att skatteförfarandelagen gäller och att bestämmelser om att hänsyn ska tas till skattereduktioner vid beslut om slutlig skatt finns i den lagen. Den som begär skattereduktion för inventarier enligt lagen om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021 ska lämna uppgift om underlaget för skattereduktionen i inkomstdeklarationen.

**Regeringens bedömning:** Begäran om skattereduktion ska göras i inkomstdeklarationen.

**Promemorians förslag och bedömning** överensstämmer med regeringens.

**Remissinstanserna:** Av remissinstanserna är det enbart *FAR* som yttrat sig över förslaget i denna del. *FAR* anser att en preliminär skattereduktion bör medges redan i deklarationen för 2021. I annat fall kommer skattereduktionen att komma företagen till del först i slutet av 2023, vilket är alltför sent.

## Skälen för regeringens förslag och bedömning

### *Hanteringen av skattereduktionen inordnas i systemet för skatteförfarandet*

Skattereduktionen bör, i likhet med de skattereduktioner som regleras i inkomstskattelagen och enligt andra lagar, inordnas i systemet för skatteförfarandet som regleras i skatteförfarandelagen. Regeringen föreslår därför att en upplysning om att skatteförfarandelagen är tillämplig ska införas i lagen om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021. På så sätt inkluderas skattereduktionen bl.a. i preliminärskattesystemet. Det är dock inte möjligt att, på det sätt *FAR* efterfrågar, ta hänsyn till skattereduktionen redan 2021. Detta då den tillfälliga lagen om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021 föreslås träda i kraft den 1 januari 2022. Skattereduktionen kan dock komma företagen till del under 2022, då dessa kan ta hänsyn till skattereduktionen i sin preliminärskattedeklaration. Genom att i sin helhet inordna skattereduktionen i ett befintligt och välkänt system minskar administrationen för såväl dem som begär skattereduktionen som Skatteverket.

### *Inkomstdeklarationen ska lämnas till ledning för skattereduktionen*

Av avsnitt 5.4 framgår att skattereduktionen ska begäras i första hand för det första beskattningsåret som avslutas den 31 december 2022 eller senare. Om underlaget för skattereduktionen helt eller delvis inte kan utnyttjas det beskattningsåret, ska skattereduktion för det underlag som inte kunnat utnyttjas i stället kunna begäras det följande beskattningsåret. Det finns även möjlighet att endast begära skattereduktionen det följande beskattningsåret, exempelvis om den skattskyldige inte kommer att kunna utnyttja den det första året, vilket utvecklas i avsnitt 5.4.

Av 29 kap. SFL framgår syftet med inkomstdeklarationen. I 29 kap. 1 § SFL anges vad en inkomstdeklaration ska lämnas till ledning för. Av bestämmelsens tredje punkt framgår att en inkomstdeklaration ska lämnas till ledning för bestämmande av skattereduktion. För att underlätta hanteringen av skattereduktionen för den skattskyldige och för Skatteverket bör reduktionen begäras i inkomstdeklarationen. Skatteförfarandelagens bestämmelser bedöms ovan vara tillämpliga på förfarandet.

Vad gäller delägare i svenska handelsbolag kan följande framhållas. Om svenska handelsbolag anskaffar inventarier som ska ingå i underlaget har delägarna rätt till skattereduktionen (se avsnitt 5.7). Eftersom det är delägarna som beskattas för handelsbolagets resultat, med avseende på statlig och kommunal inkomstskatt, ska de i sina inkomstdeklarationer lämna uppgift om underlaget för skattereduktionen. Skattereduktionen ska fördelas mellan handelsbolagsdelägarna. Någon särskild reglering bedöms inte nödvändig i detta avseende ur ett förfarandeperspektiv, då handelsbolag bl.a. ska lämna uppgift om varje delägars andel av bolagets inkomst av varje inkomstslag och näringsverksamhet samt varje delägars andel eller lott i bolaget (33 kap. 6 § första stycket SFL).

Samma överväganden som gäller för delägare i svenska handelsbolag gäller även för i utlandet delägarbeskattade juridiska personer som inte har rätt till skattereduktion enligt 4 och 5 §§ i förslaget till lag (se avsnitt 5.7).

Fastställda formulär ska användas för att lämna deklARATIONER och det är Skatteverket som fastställer dessa formulär. Då det i vissa fall går att begära skattereduktioner under två på varandra följande år (se avsnitt 5.4) skulle det vara till fördel för den skattskyldige om Skatteverket, inom ramen för befintlig skatteförfarandereglering, i beskedet om slutlig skatt för 2022 och i den specifikation som följer med inkomstdeklarationen för 2023 upplyser om eventuellt kvarvarande underlag för det efterföljande beskattningsåret. Den skattskyldiges uppgiftsskyldighet gör sig dock gällande även det följande beskattningsåret för det fall Skatteverket upplyser om kvarvarande underlag, se nedan.

### *Uppgiftsskyldighet i inkomstdeklarationen*

I 31 kap. SFL regleras vad en inkomstdeklaration ska innehålla. Sedan tidigare finns bestämmelser om vilka uppgifter som ska lämnas i inkomstdeklarationen avseende skattereduktioner som den skattskyldige begär, t.ex. med avseende på underlaget för hushållsarbete, gåva eller mikroproduktion av förnybar el (se 31 kap. 31–33 c §§ SFL). För att möjliggöra för Skatteverket att fastställa underlag för att kunna bedöma rätten till den nu föreslagna skattereduktionen bör en inkomstdeklaration därför också innehålla de uppgifter som behövs för att beräkna reduktionen. En uppgiftsskyldighet i inkomstdeklarationen är av särskild betydelse då någon annan uppgift inte ska lämnas avseende underlaget för skattereduktionen. Därför bör en bestämmelse om uppgiftsskyldighet införas. Med anledning av den föreslagna skattereduktionens tillfälliga karaktär anser regeringen dock att bestämmelsen bör införas i lagen om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021.

### *Lagförslag*

Förslaget medför att det införs 16 § första stycket och 17 § lagen om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021.

## 6 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

**Regeringens förslag:** Lagen om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021 ska träda i kraft den 1 januari 2022 och upphöra att gälla vid utgången av 2024. Den upphävda lagen ska dock fortfarande gälla för de beskattningsår som lagen gäller för.

Ändringen i inkomstskattelagen ska träda i kraft den 1 januari 2022.

**Promemorians förslag** överensstämmer med regeringens förslag.

**Remissinstanserna:** Ingen remissinstans har yttrat sig över förslaget.

**Skälen för regeringens förslag:** I denna lagrådsremiss föreslås det att lagen om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021 ska vara tillfällig (se avsnitt 5.1). Skälet för detta är att en sådan temporär lagstiftning skapar incitament att öka eller tidigarelägga investeringarna på så sätt att investeringar under perioden genom

skattereduktionen leder till en lägre skattekostnad. I lagrådsremissen föreslås vidare att skattereduktion enligt lagen ska göras det första beskattningsår som avslutas den 31 december 2022 eller senare (se avsnitt 5.4). Detta föreslås framgå av 14 § första stycket i lagen. Skälet till detta är att den föreslagna lagstiftningen innehåller ett krav på viss innehavstid för att förvärvade inventarier ska få läggas till ett underlag för skattereduktion. Förslaget om att skattereduktionen ska kunna begäras det första beskattningsår som avslutas den 31 december 2022 eller senare innebär, för den som har kalenderår som beskattningsår, att lagen börjar gälla tidigast för det beskattningsår som börjar den 1 januari 2022. Mot denna bakgrund föreslår regeringen att lagen om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021 ska träda i kraft den 1 januari 2022.

I lagrådsremissen föreslås vidare att till den del underlaget för skattereduktion inte kan användas det första beskattningsåret, ska skattereduktion kunna göras för det återstående underlaget det följande beskattningsåret (se avsnitt 5.4). Detta föreslås framgå av 14 § andra stycket i lagen. Lagen om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021 kommer alltså att kunna gälla för två beskattningsår. Med hänsyn bl.a. till att beskattningsår i vissa fall kan överstiga tolv månader, anser regeringen att det är lämpligt att lagen upphör att gälla vid utgången av år 2024, dvs. att den ska upphöra att gälla tre år efter ikraftträdandet.

Regeringen föreslår dock att den upphävda lagen fortfarande ska gälla för det första beskattningsåret som avslutas den 31 december 2022 eller senare och, om det efter det beskattningsåret finns ett återstående underlag för skattereduktion, det efterföljande beskattningsåret.

Regeringen föreslår vidare att ändringen i 29 kap. 2 § inkomstskattelagen som klargör att skattereduktioner inte utgör skattemässigt näringsbidrag, ska träda i kraft samtidigt som förslagen i övrigt, dvs. den 1 januari 2022. Eftersom förslaget innebär ett klargörande föreslås det inte att ikraftträdandet ska avgränsas till vissa beskattningsår.

## 7 Konsekvensanalys

I detta avsnitt redogörs för förslagets effekter i den omfattning som bedöms lämpligt i det aktuella lagstiftningsärendet och med beaktande av förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning. *Regelrådet* finner att konsekvensutredningen uppfyller kraven i förordningen i samtliga delar. *Ekonomistyrningsverket (ESV)* påpekar att det inte framgår av de offentligfinansiella effekterna till vilken del förslaget genererar ytterligare investeringar. ESV bedömer att en betydande del av underlaget är investeringar som ändå hade gjorts och att skattereduktionen därmed innebär stora dödviktsförluster. Vidare menar ESV att förslaget inte är särskilt effektivt utformat för att stödja ökad digitalisering och grön omställning av ekonomin. *Företagarna* anser att det är oklart hur uppskattningen av antalet företag har gjorts. Vidare anser Företagarna att det finns så stora osäkerheter i ekonomin att det finns en



risk att många företag inte investerar, och att det därför även behövs andra åtgärder som ökar företagets likviditet.

När det gäller synpunkterna från ESV kan följande tilläggas. Skattereduktionerna medför att investeringar i något högre grad finansieras genom skattesystemet. Därmed utgör den ett incitament att göra vissa investeringar som annars inte hade varit lönsamma. Genom att den är temporär utgör den också ett incitament att tidigarelägga investeringar. Det är dock inte praktiskt möjligt att begränsa skattereduktionerna till investeringar som annars inte hade gjorts. Dödviktskostnader är därför inte möjliga att helt undvika. När det gäller omställning mot digitalisering och grön ekonomi så medför tidigarelagda investeringar per automatik en viss omställning. Ny teknik är i regel mer resurseffektiv och miljövänlig än gammal. Det betyder att om gammal teknik byts ut mot nyare så medför det samtidigt att produktionen blir mer resurseffektiv och miljövänlig. Företagarnas synpunkt om uppskattningen av antalet företag föranleder följande kommentar. Uppskattningen av investeringarnas omfattning har gjorts utifrån den information som är tillgänglig. När det gäller de ekonomiska följderna av pandemin och effekterna på företagets benägenhet att investera så är informationstillgången mycket knapp. Den osäkerhet som följer av denna informationsbrist har hanterats genom att underlaget för beräkningen av skattereduktionerna har hållits i underkant. När det gäller åtgärder för att stötta företagen så utgör skattereduktionerna en av flera åtgärder som regeringen infört, och avser att införa, för att underlätta för företagen att överbrygga de ekonomiska konsekvenserna av pandemin och för att stimulera den ekonomiska aktiviteten när pandemin klingar av.

### **Syfte och alternativa lösningar**

För att stimulera till nya investeringar samt att tidigarelägga planerade investeringar föreslås det en tillfällig skattereduktion om 3,9 procent av anskaffningsvärdet på inventarier som har anskaffats under perioden den 1 januari t.o.m. den 31 december 2021. Skattereduktionerna innebär en skatteavräkning mot kommunal och statlig inkomstskatt, kommunal fastighetsavgift och statlig fastighetsskatt för alla fysiska och juridiska personer som redovisar inkomst av näringsverksamhet. Detta omfattar bl.a. aktiebolag, enskild näringsverksamhet och ekonomiska föreningar. Även svenska handelsbolag ska omfattas av förslaget på så sätt att rätten till skattereduktion i stället tillfaller delägarna. Skattereduktionerna kommer att gälla vid sidan av det ordinarie systemet för värdeminskningsskatt.

I avsnitt 5.1 redogörs närmare för olika alternativa åtgärder. Tänkbara alternativa lösningar hade varit en förhöjd avskrivningstakt eller en ökad möjlighet till omedelbara avdrag för inventarier. Sådana lösningar hade gett företag incitament att tidigarelägga sina investeringar samt att – i en viss omfattning – öka sina investeringar. Emellertid hade en förkortning av avskrivningstiden främst medfört en tidsförskjutning av beskattningen av företagets vinster och inte någon permanent sänkning av företagets beskattning. Den mest ändamålsenliga åtgärden för att tillfälligt stimulera investeringar skulle i stället vara att tillåta ett förhöjt avskrivningsunderlag för anskaffade maskiner och andra inventarier, exempelvis 120 procent av anskaffningsutgiften i stället för 100 procent. En sådan åtgärd går

emellertid inte att förena med systemet med räkenskapsenlig avskrivning eftersom detta system kräver fullständig överensstämmelse mellan tillgångens bokförda och skattemässiga värde. En sådan lösning är därför inte möjlig att genomföra. Skulle ingen reglering komma till stånd uteblir de förväntade positiva effekterna för ekonomin som skattereduktionen för investeringar medför.

Reglerna träder i kraft den 1 januari 2022 och avser investeringar som görs under 2021. Skattereduktionen tillgodoförs i den inkomstdeklaration som avser inkomståret 2022, eller det efterföljande beskattningsåret om någon del återstår av underlaget. Det betyder att det likviditetstillskott som skattereduktionen medför inte kommer i omedelbar anslutning till investeringen. Det finns dock en möjlighet för företagen att ansöka hos Skatteverket om att hänsyn tas till skattereduktionen vid debiteringen av den preliminära skatten. Förskjutningen i tiden mellan investeringen och skattereduktionen medför att det kan finnas ett behov av särskilda informationsinsatser om de möjligheter företagen har att i närmare anslutning till investeringen tillgodogöra sig det likviditetstillskott som skattereduktionen innebär.

Skattereduktionen för investeringar minskar beskattningen i samband med investeringar i inventarier som görs under 2021. Den är generell och gynnar inte vissa grupper av skattskyldiga. Eftersom åtgärden kan utformas så att den harmoniserar med redan gällande bestämmelser om bl.a. årliga värdeminskningssavdrag, dvs. utgå från belopp som företagen ändå behöver beräkna enligt gällande regler, bedöms åtgärden i sin tur minska den administrativa bördan och bedöms därför också vara mer lämplig att genomföra som ett stöd på budgetens inkomstsida snarare än på utgiftssidan. Preliminärt bedöms åtgärden innebära en tillfällig skatteutgift som uppgår till de i promemorian redovisade beloppen för perioden 2021–2023, varefter skatteutgiften upphör.

### **Offentligfinansiella effekter**

Den offentligfinansiella effekten baseras på uppgifter från SCB:s investeringsenkät. Investeringsenkäten innehåller information avseende företagens investeringar i maskiner och inventarier med en livslängd på minst tre år. År 2019 uppgick dessa till 188 miljarder kronor.<sup>1</sup> Tar man hänsyn till en viss förändring när det gäller investeringar på grund av pandemin<sup>2</sup> så kan det antas att investeringar på 180 miljarder kronor omfattas av skattereduktionen. Tabell 7.1 visar den offentligfinansiella effekten av förslaget. Effekten hänförs till det år investeringen görs och uppstår därmed främst under 2021. För de företag som gör investeringen under 2021 men där räkenskapsåret är brutet och avslutas under 2022 uppstår effekten detta år. Så blir fallet eftersom dessa skatteinkomster redovisas för 2022 i statsbudgeten. Det uppstår även en liten förskjutning från 2022 till 2023 för företag som inte har någon skatt att reducera för 2022.

<sup>1</sup> SCB (2020), Investeringsenkäten, fjärde kvartalet 2019

<sup>2</sup> En sådan förändring nämns i SCB (2020) Investeringsenkäten, andra kvartalet 2020.

**Tabell 7.1 Förslag om skattereduktion för investeringar**

Miljarder kronor, fasta priser och volymer

	Effekt från	Brutto-	Periodiserad nettoeffekt		Varaktig	
		effekt	2021	2022	2023	effekt
Skattereduktion för investeringar	2021-01-01	-5,50	-5.50	-1.40	-0,10	0,01

Anm. Egna beräkningar

**Effekter för företagen**

Skattereduktionen avser investeringar i inventarier i företagssektorn som görs under 2021. För att kunna använda skattereduktionen krävs det att företagen har skatt att reducera under inkomståret 2022 eller (beroende på möjligheten att dra av det återstående underlaget det efterföljande beskattningsåret) 2023 och att de investerar i inventarier som inte ska skrivas av direkt eller inte skrivas av alls. De tillgångar som omfattas är maskiner och andra inventarier som används för stadigvarande bruk och som ska skrivas av över tid. Det innebär, eftersom inventarier av mindre värde får skrivas av omedelbart, att inventarier omfattas om de har ett värde på ett halvt prisbasbelopp eller mer, dvs. ett anskaffningsvärde om minst 24 300 kr (=0,5\*48 600 kr år 2021).

Skattereduktionen ger företag incitament att tidigarelägga eller öka investeringar under 2021. Företag påverkas genom att de kan ta del av skattereduktionen för deras egna investeringar. De påverkas även som leverantörer och tillverkare när andra företag efterfrågar deras produkter i större omfattning. Skattereduktionen kan även ge vissa incitament till digitalisering eller den gröna omställningen genom att incitament även ges till anskaffandet av nödvändig utrustning för denna utveckling. Skattereduktionen utformas så att den harmoniserar med redan gällande bestämmelser om bl.a. årliga värdeminskningssavdrag, dvs. utgår från belopp som företagen ändå behöver beräkna enligt gällande regler. Detta begränsar i sin tur den administrativa bördan av åtgärden.

**Hur många företag kan förväntas göra investeringar i inventarier som omfattas av incitamentet?**

Skattereduktionen för investeringar kan förväntas användas av företag i alla storleksklasser och i alla branscher. En bedömning med hjälp av uppgifter i Företags- och individdatabasen FRIDA för 2018 tyder på att det är omkring 117 000 av 542 000 aktiebolag som kan förväntas göra investeringar som omfattas av möjligheten till skattereduktionen. När det gäller enskilda näringsidkare så bedöms 81 000 av totalt 810 000 enskilda näringsidkare göra investeringar som omfattas av reglerna om skattereduktion. Det är dessutom 1 400 ekonomiska föreningar och 5 100 handelsbolag (varav 4 100 har fysiska personer som delägare) som kan förväntas göra investeringar i inventarier. En förutsättning för nyttjande av skattereduktionen är samtidigt att företaget har en skatt att reducera de aktuella åren.

Totalt bedöms ca 205 000 företag göra investeringar som medför en skattereduktion. Det betyder att den genomsnittliga skattereduktionen

uppgår till ca 34 000 kronor ( $7\,000\,000\,000 / 205\,000 \approx 34\,000$ ). Fördelningen skiljer sig dock i omfattning mellan företagen.

Företagen som kan förväntas investera i inventarier är jämnt fördelade mellan branscher. Tabell 7.2 visar fördelningen för aktiebolag (kolumn AB) och enskilda näringsidkare (EN). Tabellen visar att det finns en bred spridning mellan branscher för aktiebolagen.<sup>3</sup> För enskilda näringsidkare finns en tydlig överrepresentation för sektorn A Jordbruk, skogsbruk och fiske. Sett till antal enskilda näringsidkare är det 20 procent av dessa i sektorn A som kan förväntas investera i inventarier under 2021. Andra stora sektorer sett till antal företag där en stor andel enskilda näringsidkare investerar i inventarier är H Transport och Magasinering (40 procent) och F Byggverksamhet (16 procent).

**Tabell 7.2 Branschfördelning av aktiebolag och enskilda näringsidkare som förväntas investera i inventarier under 2021**

Sektor	AB	EN
A Jordbruk, skogsbruk & fiske	5,0 %	57,0 %
B Utvinning av mineral	0,2 %	0,1 %
C Tillverkning	10,5 %	2,4 %
D Försörjning av el, gas, värme & kyla	0,9 %	0,2 %
E Vattenförsörjning; avloppsrening, avfallshantering & sanering	0,5 %	0,1 %
F Byggverksamhet	16,2 %	8,7 %
G Handel; reparation av motorfordon & motorcyklar	15,6 %	3,5 %
H Transport & magasinering	8,7 %	6,0 %
I Hotell- & restaurangverksamhet	6,7 %	1,9 %
J Informations- & kommunikationsverksamhet	3,1 %	0,4 %
K Finans- & försäkringsverksamhet	1,4 %	0,0 %
L Fastighetsverksamhet	8,5 %	2,1 %
M Verksamhet inom juridik, ekonomi, vetenskap & teknik	10,0 %	2,0 %
N Uthyrning, fastighetsservice, resetjänster & andra stödtjänster	4,4 %	1,9 %
O Offentlig förvaltning & försvar; obligatorisk socialförsäkring	0,0 %	0,0 %
P Utbildning	1,3 %	0,6 %
Q Vård & omsorg; sociala tjänster	3,5 %	0,4 %
R Kultur, nöje & fritid	2,2 %	1,8 %
S Annan serviceverksamhet	1,2 %	0,9 %
Sektorinformation Saknas	0,0 %	10,1 %

<sup>3</sup> Andelen företag som kan förväntas investera i inventarier sett till antal företag i branschen varierar. I de följande sektorerna är andelen större än 30 procent: A, B, C, D, E, F, H, I. Andelen är mellan 10 procent och 30 procent i sektorerna J, L, M, N, O, P, Q och lägre än 10 procent i sektor K. Bokstäverna motsvarar SCB:s näringsgrensindelning i avdelningar. Tabell 2 visar namnen.

Sett till storleken på företagen under år 2018 som visas i den ovanstående tabellen så är medianomsättning för enskilda näringsidkare som kan förväntas omfattas 362 000 kronor, för 25 percentilen är omsättningen 63 000 kronor och för 99 percentilen 9 613 000 kronor. För aktiebolagen är medianomsättningen 5 210 000 kronor, medan omsättningen för den 25 percentilen är 1 579 000 kronor och för den 99 percentilen 182 000 000 kronor. För ekonomiska föreningar är medianomsättningen 1 380 000 kronor och för handelsbolagen är medianomsättningen 1 400 000 kronor.

### Administrativa kostnader

För att ett företag ska få skattereduktionen måste information lämnas i inkomstdeklarationen om investeringens storlek. Företagens administrativa kostnader för detta består dels av den tid och de resurser som måste läggas på att ta in och tolka den information som finns om regelverket, dels den tid som behöver läggas på att lämna nödvändig information till Skatteverket. För majoriteten av företagen bör bedömningen av om de omfattas av reglerna kunna göras inom en tidsrymd som inte överstiger 30 minuter. En mindre andel av företagen kommer troligen behöva göra en mer omfattande juridisk och ekonomisk utredning för att ta fram det underlag som kan ligga till grund för skattereduktionen. Den tid som ett genomsnittligt företag behöver lägga på att bedöma hur reglerna ska tillämpas bedöms dock inte överstiga en timme. Till den tid som behöver läggas på att ta fram information om regelverket ska sedan läggas tiden för att lämna information till Skatteverket. Denna tid bedöms för de allra flesta företag kunna räknas i minuter. Den samlade uppskattningen är att den totala genomsnittliga tiden ett företag behöver lägga ned för att tillgodoföras skattereduktionen uppgår till en timme.

Den genomsnittliga timkostnaden beräknas i enlighet med Tillväxtverkets rekommendationer.<sup>4</sup> Bedömningen är att en jurist eller kvalificerad ekonom utför de uppgifter som resulterar i de löpande kostnaderna. Den genomsnittliga månadslönen för en affärs- och företagsjurist uppgår enligt SCB:s statistik över genomsnittlig månadslön 2019 till 58 800 kronor. Enligt Tillväxtverket ska den genomsnittliga månadslönen multipliceras med schablonvärdet 1,84 som inkluderar semesterersättning, arbetsgivaravgifter och andra rörliga personalkostnader. Om det antas att den genomsnittliga tiden företagen måste lägga ned, för att tillgodoföras skattereduktionen, uppgår till en timme uppgår den genomsnittliga kostnaden till 680 kronor ( $58\,800 * 1,84 * / 160 \approx 680$ ).

Totalt bedöms ca 205 000 företag komma att omfattas av skattereduktionen. Av dessa är 4 100 handelsbolag med fysiska personer som delägare, vilka kommer att tillgodoföras skattereduktionen. Om dessa handelsbolag i genomsnitt antas ha något fler än två delägare kan det totala antalet juridiska och fysiska personer som kommer att tillgodoföras

<sup>4</sup> Tillväxtverket, Ekonomiska effekter av nya regler – Så beräknar du företagens kostnader

skattereduktionen uppskattas till ca 210 000. Den totala administrativa kostnaden kan därmed beräknas till 143 miljoner kronor ( $210\,000 * 680 \approx 143$  miljoner).

De genomsnittliga administrativa kostnaderna per företag understiger skattereduktionen som inköp av de billigaste inventarierna som ska skrivas av med ett värde på ett halvt prisbasbelopp skulle ge. Skattereduktionen för inköp av inventarier på 24 300 kronor ger en skattereduktion på 948 kr ( $=24\,300 \text{ kr} * 0,039$ ). Följaktligen kan det antas att även företag som investerar i en begränsad omfattning i inventarier har skäl att lämna uppgifter i skattedeklarationen om investeringen för att ta del av skattereduktionen.

### **Konkurrensförhållanden, ändringar i verksamheten och mindre företag**

Förslaget avser alla företag som gör en nyinvestering i inventarier och är inte begränsat till vissa branscher, företagsformer eller företagsstorlekar. Det kan därför antas att förslaget inte påverkar konkurrensförhållanden mellan företag som investerar i dessa tillgångar. Förslaget är utformat så att det inte ska påverka beteende annat än att skapa incitament att tidigarelägga investeringar eller att i en viss mån göra större investeringar än vad som varit fallet utan skattereduktionen. Förfarandet är utformat så att det ska vara enkelt även för mindre företag som förvärvar inventarier under 2021 att ansöka om skattereduktionen. På så sätt har särskild hänsyn till små företag tagits vid reglernas utformning.

### **Effekter för enskilda**

Förslaget påverkar flera olika grupper av enskilda. Förutom att enskilda personer påverkas i egenskap av företagare eller ägare till företag så skulle de kunna påverkas i egenskap av att de är anställda i berörda företag eller kunder till berörda företag eller leverantörer till berörda företag.

För företagare och ägare till företag medför förslaget att nyinvesteringar i högre grad finansieras genom lägre skatt. Detta ökar utrymmet för företagen att ställa om sina verksamheter efter de nya förutsättningar som råder på grund av pandemin. Det är inte möjligt att uppskatta antalet företagare eller ägare till företag som direkt eller indirekt påverkas av förslaget i detta avseende. Det totala antalet bör dock uppgå till åtminstone samma antal som antalet företag som kommer att få en skattereduktion, vilket enligt uppskattningen ovan är 210 000.

Leverantörer till företag som omfattas och delvis anställda i leverantörsföretagen kan dock förväntas att påverkas positivt eftersom förslaget ger incitament till att öka eller tidigarelägga investeringar. Anställda i och kunder till företag som kan ta del av skattereduktionen förväntas inte påverkas i någon nämnvärd omfattning eftersom åtgärden är av temporär natur.

### **Effekter för offentlig sektor**

Skattereduktionen berör endast statens budget. Skatteintäkterna för kommuner och regioner påverkas inte av förslaget. Skattereduktionen avräknas från berörda individers kommunalskatt (m.m.), men eftersom det

är en statlig skattereduktion till individen så påverkas inte kommunernas skatteintäkter. Detta innebär att staten fullt ut bär kostnaden för skattereduktionen. Individernas kommunalskatt, och övriga skatter som omfattas av skattereduktionen, används bara som en möjlig begränsning av storleken på skattereduktionen, vilket därmed förhindrar att den totala skatten en person betalar kan bli negativ.

### **Effekter för miljön**

Förslaget förväntas ge företagen främst incitament att tidigarelägga investeringar i inventarier samt – i en viss omfattning – att öka investeringarna. Skattereduktionen ges både för nya och begagnade inventarier men för att förhindra missbruk beträffande begagnade inventarier föreslås att förvärv av sådana inom en intressegemenskap inte ska ge rätt till skattereduktion. Det kan därför förväntas att den absoluta merparten av de nya investeringarna avser nya inventarier och att dessa är mer miljövänliga än de gamla som ska ersättas. Eftersom regeländringen är temporär och den förväntade effekten avser främst en tidigareläggning av investeringar kan effekterna för miljön vara positiva om det innebär att investeringar i exempelvis energisåla kylar och frysar i matvarubutiken eller en ny lastbil med mindre utsläpp till åkeriet tidigareläggs.

### **Effekter för sysselsättning**

Åtgärden är framför allt en stabiliseringspolitisk åtgärd utan tydliga förväntade effekter på den långsiktiga sysselsättningsnivån i ekonomin som helhet. På kort sikt förväntas åtgärden bidra till en snabbare återhämtning av både BNP och sysselsättning, och således till en lägre arbetslöshet. Den kortsiktigt lägre arbetslösheten kan till viss del även leda till en lägre arbetslöshet på lite sikt. Detta beror på att långvarig arbetslöshet kan leda till lägre kompetens och sökaktivitet bland de arbetslösa, vilket riskerar medföra att det tar lång tid för arbetslöshet och sysselsättning att återgå till mer normala nivåer (s.k. persistenseffekter). Storleken på dessa effekter är dock osäker.

### **Fördelningseffekter**

Eftersom den föreslagna skattereduktionen är temporär förväntas den inte ha några långsiktiga, bestående effekter på inkomstfördelningen. På kort sikt kan ägare av företag dock gynnas i den utsträckning förslaget har en positiv effekt på företagets resultat. Ägandet av företag är relativt starkt koncentrerat till personer i den övre delen av inkomstfördelningen.

### **Effekter för den ekonomiska jämställdheten**

Eftersom den föreslagna skattereduktionen är temporär förväntas den inte ha några långsiktiga, bestående effekter på den ekonomiska jämställdheten mellan kvinnor och män. På kort sikt kan ägare av företag dock gynnas i den utsträckning förslaget har en positiv effekt på företagets resultat. Eftersom män är överrepresenterade som företagare och som verksamma inom den privata sektorn indikerar det att förslaget, i detta avseende, kan komma att beröra män i högre utsträckning än kvinnor. Detta bygger på information om fördelningen mellan män och kvinnor i den privata sektorn

generellt. Det finns inget som tyder på att fördelningen av ägandet mellan män och kvinnor i företag som investerar i inventarier avviker från den generella könsmässiga fördelningen av ägandet. Flera kvinnodominerade branscher har dock drabbats särskilt hårt av covid-19 såsom handeln och restaurang- och resebranschen, vilket talar för att förslaget kommer gagna kvinnor i privat verksamhet i högre grad än vad som annars varit fallet. Eftersom den föreslagna skattereduktionen är temporär förväntas den inte ha några långsiktiga, bestående effekter på den ekonomiska jämställdheten.

### **Effekter för myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna**

Skattereduktionen medför att Skatteverket behöver justera sina system för fastställande av skatt. Därutöver behöver resurser läggas på informationsmaterial och anpassning av blanketter. De justeringar och anpassningar som följer av skattereduktionen bedöms medföra endast en mindre merkostnad i förhållande till de totala årligen återkommande kostnaderna för justeringar och anpassningar av system och informationsmaterial. Utöver dessa grundläggande kostnader tillkommer kostnader för individuell information och kontroll. Det kan även förväntas en viss ökning av antalet preliminärskatteärenden. *Skatteverket* framför att Skatteverkets kostnader för hantering av de föreslagna reglerna uppskattas till totalt ca 37 miljoner kronor. Det inbegriper kostnader för ärendehantering, uppdatering av verksamhetssystem och utbildning. Regeringens inriktning är att tillkommande kostnader ska hanteras utan tillskott av anslagsmedel. Förslaget bedöms inte medföra att antalet mål i de allmänna förvaltningsdomstolarna kommer att påverkas i mer än ringa omfattning. Eventuella tillkommande kostnader bedöms kunna hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

Ekonomistyrningsverket och Statistiska centralbyrån kommer att behöva hantera redovisningen av statens budget respektive nationalräkenskaperna i särskild ordning. Orsaken till detta är att en stor del av skattereduktionen tillgodoförs för beskattningsåret efter det år då investeringen görs, vilket medför att periodiseringen av skattereduktionen inte kommer att kunna göras enligt gängse rutiner. Eventuella kostnader som kan vara föranledda av detta bedöms kunna hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

### **Förslagets förenlighet med EU-rätten**

Skattereduktionen för investeringar i inventarier kommer att gälla oavsett vilken företagsform som verksamheten bedrivs i. Det innebär att även utländska juridiska personer och fysiska personer som är begränsat skattskyldiga kommer att kunna ha rätt till skattereduktionen om de bedriver näringsverksamhet från fast driftställe här. I utlandet delägarbeskattade juridiska personer som inte är skattskyldiga för sina inkomster behandlas enligt förslaget på motsvarande sätt som svenska handelsbolag. Det vill säga att om en sådan i utlandet delägarbeskattad juridisk person har ett underlag för skattereduktion, får delägarna – till den del som delägarna är skattskyldiga för inkomsterna från den delägarbeskattade juridiska personen – i stället rätt till skattereduktion för detta underlag. De föreslagna bestämmelserna utgör således en generell åtgärd som inte



innehåller några begränsningar i fråga om var företaget ska höra hemma för att kunna ta del av skattereduktionen och skattereduktionen gäller alla näringsverksamheter oavsett storlek, belägenhet eller bransch.

Förslaget bedöms mot denna bakgrund inte strida mot bestämmelserna om etableringsfrihet i artikel 49 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (EUF-fördraget). Förslaget bedöms inte heller stå i strid med EU:s regler om statligt stöd. *Kommerskollegium* är positivt till den EU-rättsliga bedömningen.

### Övriga effekter

Förslaget bedöms inte ha några effekter i övrigt.

## 8 Författningskommentar

### 8.1 Förslaget till lag om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021

#### 1 §

I paragrafen anges lagens innehåll.

Lagen innehåller bestämmelser om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021. Bestämmelserna i lagen innebär att en procentandel av utgifterna för anskaffningen av de inventarier som omfattas, på så sätt att de kan ingå i ett underlag för skattereduktion, ger rätt till en avräkning mot den beräknade skatten. Det är frivilligt att begära skattereduktion.

Vidare finns bestämmelser om hur den tillfälliga reduktionen ska behandlas vid beräkning av spärrbelopp enligt lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt, avräkningslagen. Bestämmelserna innebär en särreglering avseende den tillfälliga reduktionen och kompletterar gällande bestämmelser i avräkningslagen.

Övervägandena finns i avsnitt 5.1.

#### 2 §

I paragrafen anges att termer och uttryck som används i lagen har samma betydelse som i inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL. Detta gäller dock inte termer och uttryck som har en egen definition i denna lag såsom ”personer i intressegemenskap” i 3 §.

Några exempel på termer som används i lagen med samma betydelse som i IL är inventarier, anskaffning, juridisk person, marknadsvärde och anskaffningsvärde.

Övervägandena finns i avsnitt 5.1.

### 3 §

I paragrafen anges vad som avses med personer i intressegemenskap i denna lag.

Av *första stycket* framgår att med personer i intressegemenskap avses vid tillämpning av bestämmelserna, företag som ingår i en koncern av sådant slag som anges i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen (1995:1554), förkortad ÅRL. Förenklat innebär årsredovisningslagens koncerndefinition att om ett företag, moderföretaget, innehar mer än hälften av rösterna i en annan juridisk person, dotterföretaget, så ingår företagen i samma koncern. Detsamma gäller om ett företag äger andelar i den juridiska personen och förfogar över mer än hälften av rösterna, har rätt att utse eller avsätta mer än hälften av ledamöterna i dess styrelse eller har rätt att ensamt utöva ett bestämmande inflytande över denna. Alla fysiska och juridiska personer som direkt eller indirekt omfattas av en årsredovisning, koncernredovisning eller delårsrapport kan vara moderföretag. Att koncernen ska vara av sådant slag som anges i 1 kap. 4 § ÅRL innebär att även utländska koncerner omfattas om företagen upprätthåller förbindelser med varandra motsvarande vad som anges i årsredovisningslagen.

Vidare framgår att samtliga svenska handelsbolag och i utlandet delägarbeskattade juridiska personer som något av företagen, direkt eller indirekt, äger andel i genom ett eller flera svenska handelsbolag eller i utlandet delägarbeskattade juridiska personer, ska anses ingå i intressegemenskapen. Första stycket har utformats med 24 kap. 22 § och 24 a kap. 3 § IL som förebilder.

Enligt *andra stycket* ingår även s.k. oäkta koncerner i intressegemenskapen. Enligt *första punkten* avses med personer i intressegemenskap vid tillämpning av denna lag även att en fysisk person, direkt eller indirekt, innehar minst 50 procent av kapitalet eller rösterna i ett eller flera företag. Detta kan avse moderbolaget till den koncernen som avses i första stycket eller något av dotterbolagen men det behöver inte vara ett koncernföretag för att bestämmelsen ska bli tillämplig. Bestämmelsen kan tillämpas även på företag som inte ingår i någon koncern. När bestämmelsen blir tillämplig så ingår den fysiska personen och företaget i intressegemenskapen. Om flera företag omfattas är företagen även i intressegemenskap med varandra.

Av *andra punkten* följer att motsvarande gäller om en fysisk person, direkt eller indirekt, äger andel i ett eller flera svenska handelsbolag. Således anses den fysiska personen och handelsbolaget vara personer i intressegemenskap. Omfattas flera handelsbolag så anses de också vara i intressegemenskap med varandra.

Av *tredje punkten* följer att detsamma gäller om en fysisk person, direkt eller indirekt, äger andelar i en eller flera i utlandet delägarbeskattade juridiska personer. Även i detta fall anses exempelvis två i utlandet delägarbeskattade juridiska personer vara i intressegemenskap med varandra om de ägs av samma fysiska person direkt eller indirekt. I de situationer som omfattas av punkterna två och tre räcker det således med att en andel innehas för att en intressegemenskap ska anses uppkomma.

I *fjärde punkten* tydliggörs att den fysiska person och de företag som avses i punkterna 1–3 också är i intressegemenskap med varandra. Om en fysisk person äger exempelvis mer än 50 procent av kapitalet eller rösterna

i ett aktiebolag och dessutom andelar i ett handelsbolag så är aktiebolaget och handelsbolaget i intressegemenskap med varandra.

I *tredje stycket* utvidgas intressegemenskapskretsen till att även avse närståendesituationer och sådana delägare som ska anses vara verksamma i betydande omfattning i ett företag. Reglerna tar sikte på relationen till den fysiske person som avses i andra stycket, men de kan även bli tillämpliga om exempelvis två närstående driver näringsverksamhet var för sig utan att äga andelar i något bolag.

Enligt *första meningen* ska en fysisk person och en närstående till den fysiska personen räknas som en enda person vid bedömningen av om det föreligger en intressegemenskap vid tillämpning av första och andra stycket. Att de räknas som en enda person innebär att de är i intressegemenskap med varandra. Vad som avses med närstående anges i 2 kap. 22 § IL. Regeln innebär att exempelvis två makar eller tre syskon som gemensamt äger ett företag ska räknas som en enda person.

Av *andra meningen* framgår att även de delägare som tillsammans med den fysiske personen ska anses som en enda delägare vid tillämpning av 57 kap. 3 § IL ska räknas som en enda person enligt denna lag.

Av *tredje meningen* följer att i intressegemenskapen ingår även företag som någon av de som är närstående eller ingår i delägarkretsen, direkt eller indirekt, äger minst 50 procent av kapitalet eller rösterna i. Detta innebär att exempelvis make eller barn samt deras företag ingår i närståendekretsen och därför ska räknas som en enda delägare tillsammans med den fysiska person som avses i andra stycket. Även personer som inte är närstående men som tillsammans med den fysiske personen har ett innehav i företaget ingår i närståendekretsen om personerna ska anses som en enda delägare vid tillämpning av 57 kap. 3 § IL.

Enligt *fjärde meningen* gäller motsvarande om någon av nämnda personer, direkt eller indirekt, äger andel i ett eller flera svenska handelsbolag eller i en eller flera i utlandet delägarbeskattade juridiska personer. I likhet med vad som sägs i tredje meningen innebär detta således att intressegemenskap anses föreligga om någon som är närstående eller ingår i delägarkretsen enligt 57 kap. 3 § IL, direkt eller indirekt äger andel i ett eller flera svenska handelsbolag eller i en eller flera i utlandet delägarbeskattade juridiska personer.

Vad som sägs i tredje och fjärde meningen gäller utöver att intressegemenskap kan uppkomma vid tillämpning av första och andra stycket, genom att närstående och delägare som är verksamma i betydande omfattning ska beaktas vid bedömningen av om det är fråga om personer i intressegemenskap och följaktligen om intressegemenskap föreligger.

Övervägandena finns i avsnitt 5.2.4.

#### 4 §

I paragrafen anges vilka som har rätt till skattereduktion.

Av *första stycket* framgår att de som har rätt till skattereduktion är fysiska och juridiska personer med inkomst av näringsverksamhet, dvs. fysiska och juridiska personer som har inkomster som räknas till inkomstslaget näringsverksamhet. Därutöver ska, för rätt till skattereduktion, den fysiska eller juridiska personen inneha inventarier som ingår i ett underlag för skattereduktion enligt 6–12 §§. Se kommentaren till 6–12 §§.

Med innehav av inventarier avses även sådant innehav med nyttjanderätt som anges i bestämmelsen i 19 kap. 27 § IL. Bestämmelsen i 19 kap. 27 § IL anger att om en nyttjanderättshavare har utgifter för att anskaffa byggnadsinventarier, markinventarier eller andra inventarier som nyttjanderättshavaren innehar med nyttjanderätt och fastighetsägaren omedelbart blir ägare till vad som anskaffas, ska nyttjanderättshavaren dra av dessa utgifter enligt bestämmelserna i 18 kap. IL.

En delägare i en utländsk juridisk person som beskattas enligt de särskilda beskattningsreglerna om utländska juridiska personer med lågbeskattade inkomster i 39 a kap. IL har inte rätt till skattereduktion för de inventarieförvärv som görs i sådan verksamhet, eftersom det i sådana situationer är den utländska juridiska personen som innehar inventarierna. En sådan utländsk juridisk person med lågbeskattade inkomster kan dock ha rätt till skattereduktion för de inventarieförvärv som görs i verksamhet som bedrivs från fast driftställe i Sverige.

Bestämmelser om juridiska personer ska inte tillämpas på svenska handelsbolag. Det framgår av 2 kap. 3 § IL. Det innebär att svenska handelsbolag inte har rätt till skattereduktion. Av 5 § första stycket framgår att det i stället är delägare i svenska handelsbolag som har rätt till skattereduktion för handelsbolagets underlag för skattereduktion, se kommentaren till 5 §.

Med en i utlandet delägarbeskattad juridisk person avses enligt 5 kap. 2 a § andra meningen IL en utländsk juridisk person vars inkomster beskattas hos delägare. En i utlandet delägarbeskattad juridisk person kan, i likhet med andra juridiska personer, ha rätt till skattereduktion enligt den nu aktuella bestämmelsen. Enligt 5 § andra stycket tillfaller dock i vissa fall rätten till skattereduktion i stället delägarna i den i utlandet delägarbeskattade juridiska personen, se kommentaren till 5 §.

Enligt *andra stycket* är det vid kommissionärsverksamhet i stället kommittentföretaget som har rätt till skattereduktion. Kommittentföretaget ska i sådana fall självt anses ha förvärvat tillgången, jfr 36 kap. 1 § IL. Det gäller om ett kommissionärsföretag i en kommissionärsverksamhet innehar inventarier som ingår i ett underlag för skattereduktion enligt 6–12 §§. Begreppen kommissionärsföretag, kommissionärsverksamhet och kommittentföretag har samma betydelse som i 36 kap. IL. Inventarier som kommissionärsföretaget innehar men som inte används i kommissionärsverksamheten omfattas inte av bestämmelsen.

Övervägandena finns i avsnitt 5.1 och 5.7.

## 5 §

I paragrafen finns bestämmelser om att delägare i ett svenskt handelsbolag och, i vissa fall, delägare i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person har rätt till skattereduktion. I paragrafen anges även hur underlaget för skattereduktion i så fall ska fördelas mellan delägarna eller mellan delägarna och den i utlandet delägarbeskattade juridiska personen.

Av *första stycket* framgår att om ett svenskt handelsbolag innehar inventarier som ingår i ett underlag för skattereduktion enligt 6–12 §§ har delägarna rätt till skattereduktion.

Av 4 § framgår att juridiska personer med inkomst av näringsverksamhet kan ha rätt till skattereduktion om de innehar inventarier som

ingår i ett underlag för skattereduktion. Det gäller även i utlandet delägarbeskattade juridiska personer, se kommentaren till 4 §. Av *andra stycket* framgår dock att denna rätt i vissa fall i stället tillfaller delägarna i den i utlandet delägarbeskattade juridiska personen. Att det anges att delägarna har rätt till skattereduktion i stället för den i utlandet delägarbeskattade juridiska personen markerar att delägarna enbart kan ha rätt till skattereduktion för sådana inventarieförvärv som den delägarbeskattade juridiska personen själv kan lägga till ett underlag för skattereduktion enligt 6–12 §§.

Bestämmelsen i andra stycket gäller till den del den i utlandet delägarbeskattade juridiska personen inte är skattskyldig för sina inkomster enligt 6 kap. 12 § IL. Av 6 kap. 12 § IL framgår att sådana delägarbeskattade juridiska personer inte är skattskyldiga för den del av inkomsterna som delägarna i den juridiska personen är skattskyldiga för enligt 5 kap. 2 a § IL. Av 5 kap. 2 a § IL framgår att obegränsat skattskyldiga delägare i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person är skattskyldiga för personens inkomster. Det innebär att bestämmelsen i andra stycket gäller till den del delägarna i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person är obegränsat skattskyldiga. I sådana fall tillfaller rätten till skattereduktion för underlaget i den juridiska personen i stället de delägare som är obegränsat skattskyldiga.

Av *tredje stycket* framgår hur underlaget för skattereduktion fördelas till varje delägare, när delägare i ett svenskt handelsbolag eller delägare i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person har rätt till skattereduktion enligt första eller andra stycket. Enligt paragrafen fördelas underlaget för skattereduktionen till varje delägare med så stort belopp som motsvarar delägarans andel av handelsbolagets eller den juridiska personens inkomst för det första räkenskapsår som avslutas den 31 december 2022 eller senare. Att fördelningen motsvarar delägarans andel av handelsbolagets eller den juridiska personens inkomst, innebär att fördelningen utgår från resultatfördelningen enligt 5 kap. 3 § IL. Det är fördelningen av resultatet för det första räkenskapsåret som avslutas den 31 december 2022 eller senare som fördelningen av underlaget utgår från. Om delägarans beskattningsår överensstämmer med handelsbolagets räkenskapsår, så innebär det att fördelningen av underlaget utgår från samma år som handelsbolagets inkomster tas upp enligt 1 kap. 14 § IL.

Bestämmelsen kan även tillämpas om ett underskott fördelas mellan delägarna. I så fall fördelas underlaget utifrån varje delägarans andel av underskottet. Om resultatfördelningen leder till att en eller flera delägare fördelas ett överskott samtidigt som en eller flera delägare fördelas ett underskott, fördelas underlaget enbart till den eller de delägare som tar upp inkomst från handelsbolaget – dvs. de delägare som fördelas överskott. En sådan resultatfördelning kan exempelvis uppstå om fördelningen innefattar tillgodogörande av arvode och ränta.

Bestämmelserna i andra och tredje stycket anger även hur en fördelning av underlaget ska ske mellan en i utlandet delägarbeskattad juridisk person och de delägare som är obegränsat skattskyldiga. En sådan fördelning blir aktuell om den delägarbeskattade juridiska personen har både delägare som är obegränsat skattskyldiga och delägare som är begränsat skattskyldiga, dvs. när 6 kap. 12 § IL anger att den delägarbeskattade juridiska personen enbart delvis inte är skattskyldig för sina inkomster. Till den del

som den i utlandet delägarbeskattade juridiska personen är skattskyldig för sina inkomster, fördelas inte underlaget ut till delägarna.

Om andelar bytt ägare under räkenskapsåret innebär det som huvudregel att det är den som är delägare vid räkenskapsårets utgång, och inte säljaren av andelen, som har rätt till skattereduktionen. En fördelning av resultatet kan dock göras mellan köpare och säljare, om det föreligger ett särskilt bokslut som visar hur stor del av årets totala resultat som ska hänföras till säljaren respektive köparen. Om resultatet på sådant sätt fördelas mellan köpare och säljare och fördelningen godtas vid inkomstbeskattningen, fördelas även underlaget för skattereduktionen på motsvarande sätt.

Övervägandena finns i avsnitt 5.7.

## 6 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om vilka tillgångar som ingår i underlaget för skattereduktionen och vilket värde på dessa tillgångar som läggs till samma underlag.

Enligt paragrafen ingår i underlaget för skattereduktion sådana tillgångar som klassificeras som inventarier enligt 18 kap. 1 § första stycket IL. Bestämmelsen i 18 kap. 1 § första stycket gäller för maskiner och andra inventarier som är avsedda för stadigvarande bruk. Samma bestämmelse omfattar även byggnads- och markinventarier. Vilka tillgångar som klassificeras som byggnads- och markinventarier framgår av 19 kap. 19 § och 20 kap. 15 § IL.

Av paragrafen framgår vidare att inventarier ingår i underlaget enbart om vissa förutsättningar är uppfyllda.

Av *första punkten* framgår att inventarier ingår i underlaget om värdet dras av genom årliga värdeminskingsavdrag enligt 18 kap. 3 § IL. I 18 kap. 3 § första stycket IL anges att utgifter för att anskaffa inventarier ska dras av genom årliga värdeminskingsavdrag och att avdragen beräknas enligt bestämmelserna om räkenskapsenlig avskrivning och restvärdesavskrivning. I 18 kap. 3 § andra stycket IL anges dock att värdeminskingsavdrag inte ska göras för sådana konstverk och andra tillgångar som kan antas ha ett bestående värde. Detta innebär att sådana tillgångar inte ingår i underlaget för skattereduktion.

Bestämmelsen innebär även att inventarieförvärv i verksamheter som inte beskattas i Sverige, t.ex. på grund av att verksamheten undantas från beskattning i Sverige enligt ett skatteavtal (s.k. exemptavtal), inte kan läggas till underlaget. Detsamma gäller för t.ex. sådana inventarier som ingår i en kvalificerad rederiverksamhet där värdeminskingsavdrag enligt 18 kap. 13 a § IL inte får göras. Även andra fall innefattas där avdrag inte får göras genom värdeminskingsavdrag, t.ex. då avdraget inte kan anses utgöra en utgift för att förvärva och bibehålla inkomster enligt 16 kap. 1 § IL eller när den som anskaffar inventarierna är inskränkt skattskyldig enligt 7 kap. IL. Om inventarier anskaffas både för att användas i verksamhet som beskattas och verksamhet som är undantagen från beskattning på grund av den inskränkta skattskyldigheten medges värdeminskingsavdrag enbart för den del av förvärvet som används i den verksamhet som beskattas. Detta medför att underlaget för skattereduktion proportioneras på motsvarande sätt.

Av *andra punkten* framgår att inventarier ingår i underlaget om de förvärvas genom köp, byte, egen tillverkning eller på liknande sätt. Uttryckssättet motsvarar bestämmelsen i 18 kap. 7 § första stycket första meningen IL. Inventarier som förvärvas genom t.ex. gåva, arv eller bodelning ingår inte i underlaget. Inte heller beskattningsinträden enligt 20 a kap. IL utgör sådana förvärv.

Av paragrafen framgår även att det är anskaffningsvärdet på dessa inventarier som utgör underlaget för skattereduktion. De allmänna bestämmelserna om anskaffningsvärde för inventarier finns i 18 kap. 7–11 §§ IL. I 18 kap. 12 § IL finns en förteckning över särskilda bestämmelser i samma lag om anskaffningsvärde för inventarier. Det gäller exempelvis den särskilda bestämmelsen om anskaffningsvärde i 29 kap. 6 § IL när näringsbidrag används för en sådan utgift för att anskaffa en tillgång som dras av genom årliga värdeminskingsavdrag. Enligt 2 § denna lag har termer och uttryck som används i lagen samma betydelse som i IL. Det innebär exempelvis att om ett statligt bidrag eller annat näringsbidrag används för att anskaffa inventarier som ingår i underlaget för skattereduktion, läggs enbart den del av utgiften som inte täcks av näringsbidraget till underlaget. Detta följer av 29 kap. 6 § IL som anger att anskaffningsvärdet i sådana fall ska minska med bidraget.

Av 7 och 9–11 §§ framgår vissa undantag från paragrafen gällande vilka tillgångar som ingår i underlaget för skattereduktionen. Av 8 § framgår en begränsning gällande vilket värde som läggs till underlaget när inventarier anskaffas av någon inom samma intressegemenskap. Av 12 § framgår även ett undantag om att det är innehavarens anskaffningsvärde som läggs till underlaget. Se kommentarerna till 7–12 §§ IL.

Övervägandena finns i avsnitt 5.2.1.

## 7 §

I paragrafen finns bestämmelser om vissa undantag gällande vilka utgifter som ingår i underlaget för skattereduktionen.

Av *första stycket första punkten* framgår att i underlaget för skattereduktion räknas inte in utgifter som får dras av omedelbart enligt 18 kap. 4 och 5 §§ IL. Av 18 kap. 4 § första stycket IL framgår att för inventarier av mindre värde eller inventarier som kan antas ha en ekonomisk livslängd på högst tre år, får hela utgiften dras av omedelbart. I 18 kap. 4 § andra stycket anges vad som utgör inventarier av mindre värde. Utgifter för att anskaffa sådana inventarier ingår inte i underlaget för skattereduktion även om företaget väljer att, trots att utgifterna får dras av omedelbart enligt 18 kap. 4 § IL, dra av dessa genom årliga värdeminskingsavdrag. Av 18 kap. 5 § IL framgår att om inventarier avyttras, förloras, uttrangeras eller tas ut ur näringsverksamheten samma beskattningsår som de anskaffas, ska hela utgiften dras av omedelbart.

Enligt *första stycket andra punkten* räknas inte utgifter för anskaffning in i underlaget för skattereduktion till den del försäkringsersättning lämnats. Bestämmelsen är gällande om företaget får försäkringsersättning på grund av att inventarier gått förlorade, och företaget förvärvar nya inventarier. Till den del sådan försäkringsersättning motsvarar utgifterna för att anskaffa nya inventarier, får utgiften inte läggas till underlaget för skattereduktion.

Bestämmelsen i andra punkten gäller dock inte om en försäkrings-ersättning i anledning av förlorade inventarier sätts av till ersättningsfond enligt bestämmelserna i 31 kap. IL, och förvärvet av nya inventarier sker genom ianspråktagande av fonden. I så fall anses förvärvet ske genom ianspråktagande av ersättningsfond. I sådana situationer blir i stället den särskilda bestämmelsen om anskaffningsvärde i 31 kap. 18 § andra stycket IL gällande. Bestämmelsen i 31 kap. 18 § andra stycket IL anger att om en ersättningsfond tas i anspråk för avskrivning av bland annat inventarier, räknas bara den del av utgifterna som inte täcks av det ianspråktagna beloppet som anskaffningsvärde för tillgången.

Vidare räknas inte utgifter för vilka annan skattereduktion getts in i underlaget för skattereduktion, vilket följer av *första stycket tredje punkten*. Bestämmelsen är tillämplig även om skattereduktion för utgiften getts ett annat beskattningsår än det beskattningsår som skattereduktion enligt denna lag begärs för.

Enligt *första stycket fjärde punkten* räknas inte utgifter för inventarier som har anskaffats från någon inom samma intressegemenskap och som hos denne, eller något annat företag i samma intressegemenskap, har använts för stadigvarande bruk in i underlaget för skattereduktion. Genom bestämmelsen (närlägganderegeln) förhindras missbruk som innebär att skattereduktion hade kunnat erhållas för förvärv från närstående som inte innebär någon egentlig nyinvestering. Även försök att kringgå denna bestämmelse genom att låta tillgången tillfälligt ägas av ett bolag som inte använder den för stadigvarande bruk omfattas. Om en tillgång redan används för stadigvarande bruk av något företag inom intressegemenskapen ska det alltså inte gå att få skattereduktion genom att tillgången säljs till ett annat företag inom intressegemenskapen.

Däremot omfattas inte inventarier som inte tidigare har använts för stadigvarande bruk av undantaget i fjärde punkten. Om tillgången var lager hos det säljande företaget blir bestämmelsen därför inte tillämplig. Bestämmelsens utformning innebär att även begagnade tillgångar som är lager omfattas. Om ett företag handlar med begagnade tillgångar kan alltså ett annat företag i intressegemenskapen få skattereduktion vid förvärv av tillgången om alla andra förutsättningar är uppfyllda.

Även tillgångar som hyrs ut kan komma i fråga för skattereduktion om övriga förutsättningar är uppfyllda. I *andra stycket* finns dock några undantag från denna princip som innebär att utgifter för inventarier som hyrs ut eller som har hyrts ut, i vissa fall inte får ingå i underlaget för skattereduktion.

Enligt *första punkten* ska inte utgifter för anskaffningar räknas in i underlaget för skattereduktion, om inventarierna efter förvärvet fortfarande används i samma näringsverksamhet som tidigare eller i näringsverksamhet som bedrivs av någon inom samma intressegemenskap. Bestämmelsen tar sikte på den verksamhet där tillgången rent faktiskt används. Om en tillgång ägs av ett finansbolag som leasear ut den till ett företag som använder den i sin verksamhet är det användningen i det leasande företaget som avses, inte finansbolagets användning i sin leasingverksamhet. Detta betyder att s.k. sale-and-lease-back-transaktioner, dvs. en sådan transaktion som innebär att man säljer en



tillgång till ett utomstående företag och därefter hyr tillbaka tillgången, inte omfattas i underlaget för skattereduktionen.

Första punkten innebär också att en leasetagare som köper en leasad tillgång av leasegivaren under leasingperioden eller efter leasingperiodens slut inte får skattereduktion för en sådan transaktion. En sådan transaktion innebär inte någon egentlig nyanskaffning för köparen och ger därför inte rätt till skattereduktion. Bestämmelsen innebär också att om ett finansbolag säljer både en tillgång som omfattas av exempelvis ett finansiellt leasingavtal och det tillhörande leasingavtalet till ett annat finansbolag så får köparen inte skattereduktion för denna transaktion. Tillgången har i detta fall inte bytt faktisk användare.

Enligt *andra punkten* ska vissa tillgångar som omfattas av ett finansiellt leasingavtal undantas från underlaget. Det gäller utgifter för inventarier som under den tid som avses i 10 § omfattas av ett finansiellt leasingavtal om leasetagaren dessutom inte använder tillgången i någon näringsverksamhet. Bestämmelsen blir tillämplig på tillgångar som en privatperson leasar för privat användning. Ett finansbolag som köper in en tillgång och leasar ut den till en privatperson som inte ska använda tillgången i någon näringsverksamhet kommer alltså inte att få skattereduktion för denna anskaffning.

En förutsättning för att bestämmelsen ska tillämpas är att det är fråga om ett finansiellt leasingavtal. Vad som menas med ett sådant framgår av 24 a kap. 4 § IL. För att ett hyresavtal ska klassificeras som ett finansiellt leasingavtal ska de väsentliga risker och fördelar som är förknippade med att äga tillgången uteslutande eller så gott som uteslutande överföras från leasegivaren till leasetagaren.

Eftersom bara uthyrning genom finansiella leasingavtal omfattas kommer ett företag som ägnar sig åt korttidsuthyrning av tillgångar till privatpersoner inte att träffas av bestämmelsen. Om övriga förutsättningar är uppfyllda kan därmed ett sådant företag få skattereduktion för anskaffningar av tillgångar som hyrs ut till privatpersoner.

Bestämmelsen blir tillämplig på tillgångar som vid något tillfälle under den tid som nämns i 10 § har omfattats av ett finansiellt leasingavtal där leasetagaren är en privatperson som inte bedriver näringsverksamhet. I 10 § anges att underlaget för skattereduktion endast omfattar inventarier som fortfarande tillhör näringsverksamheten vid utgången av det första beskattningsår som skattereduktion kan begäras enligt 14 §. Det innebär således att tillgången inte får ha leasats ut på detta sätt någon gång under den period som sträcker sig från anskaffningen till och med utgången av det första beskattningsår för vilket skattereduktion kan begäras.

Övervägandena finns i avsnitt 5.2.1 och 5.2.4–5.2.5.

## 8 §

Av paragrafen framgår att om inventarier anskaffats från någon inom samma intressegemenskap och anskaffningen inte ska undantas enligt 7 § första stycket fjärde punkten, får värdet som läggs till underlaget högst uppgå till inventariernas marknadsvärde vid förvärvet. Vad som avses med marknadsvärde anges i 61 kap. 2 § IL. Om anskaffningsvärdet sätts ned med tillämpning av 18 kap. 11 § IL får detta genomslag även vid

tillämpning av denna paragraf. Detta följer av att termen ”anskaffningsvärde” har samma betydelse som vid tillämpning av IL.

Övervägandena finns i avsnitt 5.2.4.

## 9 §

I paragrafen anges under vilken tidsperiod som inventarier ska anskaffas för att omfattas av underlaget för skattereduktion.

Av bestämmelsen framgår att underlaget för skattereduktion endast omfattar inventarier som anskaffats under perioden 1 januari–31 december 2021.

Enligt 2 § har termer och uttryck som används i lagen samma betydelse som i IL. Begreppet anskaffning i denna bestämmelse har därför samma betydelse som enligt IL.

Innebörden av att begreppet anskaffning används i bestämmelsen är att om kalenderåret 2021 hade varit ett beskattningsår för förvärvaren och inventarier anskaffats under denna period på sådant sätt att anskaffningsvärdena hade fått läggas till avskrivningsunderlaget enligt 18 kap. 13 § andra stycket 2 IL, så anses inventarierna även ha anskaffats under kalenderåret 2021.

Övervägandena finns i avsnitt 5.2.2.

## 10 §

I paragrafen anges ett krav på viss innehavstid för att inventarier ska ingå i underlaget för skattereduktion.

Av *första stycket första meningen* framgår att underlaget för skattereduktion endast omfattar inventarier som fortfarande tillhör näringsverksamheten vid utgången av det första beskattningsår som skattereduktion kan begäras enligt 14 §. Enligt 14 § är det första beskattningsåret som skattereduktion kan begäras enligt lagen, det beskattningsår som avslutas den 31 december 2022 eller senare, se kommentaren till 14 §. Det innebär att för företag som har beskattningsår som sammanfaller med kalenderår så ska inventarierna, för att kunna ingå i underlaget för skattereduktion, fortfarande tillhöra näringsverksamheten vid utgången av kalenderåret 2022.

Inventarier tillhör samma näringsverksamhet även om det efter inventarieförvärvet som konstituerar en rätt till skattereduktion sker en benefik överlåtelse i form av t.ex. arv eller bodelning av den rörelse som inventarierna tillhör. Om den benefika överlåtelsen i stället avser enbart enstaka inventarier, dvs. inte en överlåtelse av den rörelse som inventarierna tillhörde innan förvärvet, upphör dessa inventarier dock att tillhöra samma näringsverksamhet.

Av *första stycket andra meningen* framgår att motsvarande gäller inventarier som har anskaffats av ett kommissionärsföretag. Av 4 § andra stycket framgår att om ett kommissionärsföretag i en kommissionärsverksamhet innehar inventarier som ingår i ett underlag för skattereduktion har i stället kommittentföretaget rätt till skattereduktion, se kommentaren till 4 §. Bestämmelsen innebär att för att ett kommittentföretag ska ha rätt till skattereduktion krävs att inventarierna fortfarande tillhör den näringsverksamhet som bedrivs av kommissionärsföretaget vid utgången av det första beskattningsår som kommittentföretaget kan begära skattereduktion

enligt 14 §. Av 36 kap. 3 § 5 IL framgår att ett av kraven för en kommissionärsverksamhet är att beskattningsåren för båda företagen slutar vid samma tidpunkt.

I *andra stycket* anges ett undantag till bestämmelsen i första stycket. Undantaget gäller om inventarierna anskaffats av ett svenskt handelsbolag eller en sådan i utlandet delägarbeskattad juridisk person som anges i 5 § andra stycket. Undantaget gäller därför för svenska handelsbolag och i utlandet delägarbeskattade juridiska personer som inte är skattskyldiga för sina inkomster enligt 6 kap. 12 § IL, se kommentaren till 5 §. För dessa personer sträcker sig kravet på innehavstid, i stället för vad som anges i första stycket, fram till utgången av det första räkenskapsår som avslutas den 31 december 2022 eller senare.

Övervägandena finns i avsnitt 5.2.3.

## 11 §

I paragrafen finns en bestämmelse om att inventarier fortfarande ska anses tillhöra samma näringsverksamhet enligt 10 § även efter vissa ombildningar.

Av 10 § framgår att ett krav på viss innehavstid för att inventarier ska ingå i underlaget för skattereduktion. Det gäller på så sätt att inventarierna fortfarande ska tillhöra samma näringsverksamhet vid utgången av det första beskattningsår som skattereduktion enligt lagen kan begäras, se kommentaren till 10 §.

I punkterna 1–3 anges vilka ombildningar som omfattas av bestämmelsen, dvs. av undantaget från kravet på obrutet innehav.

Enligt *första punkten* ska inventarier fortfarande anses tillhöra samma näringsverksamhet enligt 10 §, även om inventarierna övertagits av ett övertagande företag vid en kvalificerad fusion eller fission. Bestämmelserna om kvalificerad fusioner och fissioner finns i 37 kap. IL. Begreppet övertagande företag har samma betydelse som enligt 37 kap. IL. Av 37 kap. 18 § IL framgår att det övertagande företaget som huvudregel inträder i det överlåtande företags skattemässiga situation. Bestämmelsen i 37 kap. 18 § IL innebär bl.a. att tillgångarnas skattemässiga karaktär behålls hos det övertagande företaget och att inventarierna inte åsätts nya anskaffningsvärden på grund av ombildningen. Innebörden av bestämmelsen är att om ett överlåtande företag förvärvar inventarier under kalenderåret 2021 på ett sådant sätt att de kan ingå i ett underlag för skattereduktion enligt denna lag, så anses inventarierna ingå i samma näringsverksamhet även om det efter förvärvet av inventarierna genomförs en kvalificerad fusion eller fission. Kravet på viss innehavstid enligt 10 § gäller i så fall i stället för det övertagande företaget, på så sätt att inventarierna ska tillhöra denna näringsverksamhet vid utgången av det första beskattningsår som avslutas den 31 december 2022 eller senare.

Av *andra punkten* framgår att inventarier fortfarande ska anses tillhöra samma näringsverksamhet enligt 10 §, även om inventarierna ingår bland de avyttrade tillgångarna vid en verksamhetsavyttring som är undantagen från omedelbar beskattning. Bestämmelserna om verksamhetsavyttringar finns i 38 kap. IL. Bestämmelserna i 38 kap. 10 och 14 §§ IL anger att det säljande företaget, vad gäller andra tillgångar än kapitaltillgångar, ska ta

upp de skattemässiga värdena som intäkt och att det köpande företaget ska anses ha anskaffat sådana tillgångar för ett belopp som motsvarar det belopp som det säljande företaget ska ta upp. Bestämmelsen innebär att om ett säljande företag förvärvar inventarier under kalenderåret 2021 på ett sådant sätt att de kan ingå i ett underlag för skattereduktion enligt denna lag, så anses inventarierna ingå i samma näringsverksamhet även om det efter förvärvet av inventarierna genomförs en verksamhetsavyttring avseende den verksamhetsgren som inventarierna tillhör. Kravet på viss innehavstid enligt 10 § gäller i så fall i stället för det köpande företaget, på så sätt att inventarierna ska tillhöra denna näringsverksamhet vid utgången av det första beskattningsår som avslutas den 31 december 2022 eller senare.

Inventarier ska fortfarande anses tillhöra samma näringsverksamhet enligt 10 §, även om inventarierna ingår bland de överlåtna tillgångarna vid en partiell fission som är undantagen från omedelbar beskattning. Detta följer av *tredje punkten*. Bestämmelserna om partiella fissioner finns i 38 a kap. IL. Bestämmelserna i 38 a kap. 11 och 14 §§ IL anger att det överlåtande företaget, vad gäller andra tillgångar än kapitaltillgångar, ska ta upp de skattemässiga värdena som intäkt och att det övertagande företaget ska anses ha anskaffat sådana tillgångar för ett belopp som motsvarar det belopp som det överlåtande företaget ska ta upp. Bestämmelsen innebär att om ett överlåtande företag förvärvar inventarier under kalenderåret 2021 på ett sådant sätt att de kan ingå i ett underlag för skattereduktion enligt denna lag, så anses inventarierna ingå i samma näringsverksamhet även om det efter förvärvet av inventarierna genomförs en partiell fission avseende den verksamhetsgren som inventarierna tillhör. Kravet på viss innehavstid enligt 10 § gäller i så fall i stället för det övertagande företaget, på så sätt att inventarierna ska tillhöra denna näringsverksamhet vid utgången av det första beskattningsår som avslutas den 31 december 2022 eller senare.

Övervägandena finns i avsnitt 5.3.

## 12 §

I paragrafen finns en bestämmelse som anger ett undantag till bestämmelsen i 6 § om att det är innehavarens anskaffningsvärde som läggs till underlaget för skattereduktion.

I paragrafen anges att vid sådana situationer som anges i 11 § 2 och 3, dvs. vid verksamhetsavyttringar och partiella fissioner, ska värdet som läggs till underlaget för skattereduktionen vara det säljande företagens respektive det överlåtande företagens anskaffningsvärde. Begreppen det säljande företaget respektive det överlåtande företaget har samma innebörd som enligt 38 kap. respektive 38 a kap. IL.

Övervägandena finns i avsnitt 5.3.

## 13 §

I paragrafen anges skattereduktionens storlek och mot vilka skatter som skattereduktionen ska räknas av mot.

I *första stycket* anges att skattereduktionen uppgår till 3,9 procent av underlaget.

I *andra stycket* anges att skattereduktion ska anges i hela kronotal så att öretal faller bort. Bestämmelsen har utformats med 67 kap. 1 § andra stycket IL som förebild.

Enligt *tredje stycket* ska skattereduktionen räknas av mot kommunal och statlig inkomstskatt, kommunal fastighetsavgift och statlig fastighetsskatt.

Övervägandena finns i avsnitt 5.1 och 5.5.

## 14 §

I paragrafen finns bestämmelser som anger under vilka beskattningsår som skattereduktionen ska göras.

Enligt *första stycket* ska skattereduktionen göras det första beskattningsåret som avslutas den 31 december 2022 eller senare. Det innebär att om beskattningsåret avslutas den 31 december 2022, så kan skattereduktionen begäras för detta beskattningsår. Om beskattningsåret inte avslutas den 31 december 2022, så kan skattereduktionen begäras det första beskattningsåret som avslutas efter den 31 december 2022.

I *andra stycket* anges att om underlaget för skattereduktionen helt eller delvis inte kan utnyttjas det beskattningsåret, dvs. om skattereduktionen helt eller delvis inte kan utnyttjas det beskattningsår som framgår av första stycket, får skattereduktion för det återstående underlaget göras det följande beskattningsåret.

Om en delägare i ett svenskt handelsbolag eller en delägare i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person har rätt till skattereduktion enligt 5 §, har samma delägare, om delägaren inte kan utnyttja hela underlaget det beskattningsår som framgår av första stycket, även rätt till skattereduktion för det återstående underlaget enligt bestämmelsen i andra stycket. Skattereduktion för det återstående underlaget kan således göras det följande beskattningsåret. Det gäller även om denna person inte längre äger andel i handelsbolaget eller den i utlandet delägarbeskattade juridiska personen.

Övervägandena finns i avsnitt 5.4.

## 15 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om avräkning av utländsk skatt. Av paragrafen framgår att skattereduktion enligt lagen ska proportioneras, dvs. fördelas på olika skatter.

I 2 kap. 10 § lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt, kallad avräkningslagen, finns bestämmelser om hur den statliga inkomstskatten som hänför sig till utländska förvärvsinkomster respektive kapitalinkomster och den kommunala inkomstskatten som hänför sig till utländska förvärvsinkomster ska beräknas. Det finns också bestämmelser om proportionering i vissa fall av skattereduktion som ges enligt 67 kap. IL. Skattereduktion enligt förevarande lag ska räknas av mot kommunal och statlig inkomstskatt, statlig fastighetsskatt respektive kommunal fastighetsavgift.

Enligt nu aktuell paragraf ska vid tillämpning av 2 kap. 10 § första stycket lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt reduktionen anses ha skett från kommunal och statlig inkomstskatt, statlig fastighetsskatt respektive kommunal fastighetsavgift med så stor del av reduktionen som respektive skatt eller avgift utgör av det sammanlagda beloppet av

nämnda skatter och avgift före sådan skattereduktion och före skattereduktion som enligt andra stycket i samma paragraf ska fördelas på samma sätt som reduktionen enligt förevarande lag. Fördelningen på olika skatter enligt paragrafen ska således ske tillsammans med motsvarande fördelning enligt avräkningslagen för andra skattereduktioner. Det innebär att fördelningen enligt paragrafen inte ska skiljas ut från motsvarande fördelning enligt avräkningslagen.

Övervägandena finns i avsnitt 5.5.

## 16 §

I *första stycket* anges att skatteförfarandelagens (2011:1244), förkortad SFL, regler om förfarande gäller i fråga om skattereduktionen.

I *andra stycket första meningen* lämnas en upplysning om att bestämmelser om att hänsyn ska tas till skattereduktion vid beslut om slutlig skatt finns i 56 kap. 7 § SFL. Upplysningsbestämmelsen har utformats med 7 § tredje stycket lagen (2008:826) om skattereduktion för kommunal fastighetsavgift som förebild.

I *andra stycket andra meningen* anges att skattereduktion enligt denna lag ska göras efter de skattereduktioner som anges i inkomstskattelagen, lagen om skattereduktion för kommunal fastighetsavgift och lagen (2021:000) om tillfällig skattereduktion för arbetsinkomster.

Övervägandena finns i avsnitt 5.6 och 5.9.

## 17 §

I paragrafen upplyses att den som begär skattereduktion ska lämna uppgifter i inkomstdeklarationen om underlaget för skattereduktionen.

Övervägandena finns i avsnitt 5.9.

## 8.2 Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

### 29 kap.

#### 2 §

I paragrafen anges vad som avses med näringsbidrag.

Av *tredje stycket*, som är nytt, framgår att skattereduktioner inte utgör näringsbidrag. Det innebär att alla skattereduktioner i inkomstlaget näringsverksamhet inte utgör näringsbidrag.

Övervägandena finns i avsnitt 5.8.

# Sammanfattning av promemorian Skattereduktion för investeringar i inventarier anskaffade år 2021

I denna promemoria föreslås en skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas under kalenderåret 2021.

Rätt till skattereduktionen har fysiska och juridiska personer med inkomst av näringsverksamhet, om de har ett underlag för skattereduktion. Om ett svenskt handelsbolag och, i vissa fall, en i utlandet delägarbeskattad juridisk person har ett underlag för skattereduktion, har delägarna rätt till skattereduktion för detta underlag.

Underlaget för skattereduktionen utgörs av anskaffningsvärdet för inventarier som anskaffas under kalenderåret 2021, under förutsättning att utgifterna för anskaffningen av inventarierna dras av genom årliga värdepappersavdrag. Vissa ytterligare förutsättningar måste därutöver också vara uppfyllda för att anskaffade inventarier ska omfattas av underlaget. Bland annat uppställs ett krav på viss innehavstid och vissa inskränkningar när inventarier förvärvas från ett företag i intressegemenskap. Skattereduktionen ska uppgå till 3,9 procent av underlaget.

De nya bestämmelserna, som införs i en ny tillfällig lag, föreslås träda i kraft den 1 januari 2022 och skattereduktion enligt lagen ska göras det första beskattningsåret som avslutas den 31 december 2022 eller senare. Den som begär skattereduktion ska lämna uppgifter i inkomstdeklarationen om underlaget för skattereduktionen. Om underlaget för skattereduktion helt eller delvis inte kan utnyttjas det första beskattningsåret, får skattereduktion för det återstående underlaget göras det efterföljande beskattningsåret.

Förslaget bygger på en överenskommelse mellan regeringen, Centerpartiet och Liberalerna och aviserades i budgetpropositionen för 2021 (prop. 2020/21:1 Förslag till statens budget, finansplan och skattefrågor, avsnitt 13.16).

Det föreslås även att ett förtydligande görs i inkomstskattelagen (1999:1229) som innebär att skattereduktioner inte utgör näringsbidrag. Ändringen föreslås träda i kraft den 1 januari 2022.

## Promemorians lagförslag

### Förslag till lag om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021

Härigenom föreskrivs följande.

#### Lagens tillämpningsområde

**1 §** Denna lag innehåller bestämmelser om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021 och bestämmelser om särskild beräkning av spärrbelopp enligt lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt.

#### Ord och uttryck i lagen

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

**3 §** Med *personer i intressegemenskap* avses företag som ingår i en koncern av sådant slag som anges i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen (1995:1554). Samtliga svenska handelsbolag och i utlandet delägarbeskattade juridiska personer som något av företagen, direkt eller indirekt, äger andel i genom ett eller flera svenska handelsbolag eller i utlandet delägarbeskattade juridiska personer, ska anses ingå i intressegemenskapen.

Med personer i intressegemenskap avses även

1. i fråga om en fysisk person som, direkt eller indirekt, innehar minst 50 procent av kapitalet eller rösterna i ett företag, den fysiska personen och företaget,

2. i fråga om en fysisk person som, direkt eller indirekt, äger andel i ett eller flera svenska handelsbolag, den fysiska personen och handelsbolaget, eller

3. i fråga om en fysisk person som, direkt eller indirekt, äger andel i en eller flera i utlandet delägarbeskattade juridiska personer, den fysiska personen och den i utlandet delägarbeskattade juridiska personen.

En fysisk person och en närstående till denne ska räknas som en enda person vid bedömningen av om det föreligger en intressegemenskap. Detsamma gäller de delägare som tillsammans med den fysiska personen ska anses som en enda delägare vid tillämpning av 57 kap. 3 § inkomstskattelagen (1999:1229). I intressegemenskapen ingår även företag som någon av nämnda personer, direkt eller indirekt, äger minst 50 procent av kapitalet eller rösterna i. Motsvarande gäller om någon av nämnda personer, direkt eller indirekt, äger andel i ett eller flera svenska handelsbolag eller i en eller flera i utlandet delägarbeskattade juridiska personer.



## Vilka som kan få skattereduktion

**4 §** Rätt till skattereduktion har fysiska och juridiska personer med inkomst av näringsverksamhet om de innehar inventarier som ingår i ett underlag för skattereduktion enligt 6–12 §§.

**5 §** Om ett svenskt handelsbolag innehar inventarier som ingår i ett underlag för skattereduktion enligt 6–12 §§ har delägarna rätt till skattereduktion.

Till den del en i utlandet delägarbeskattad juridisk person inte är skattskyldig för sina inkomster enligt 6 kap. 12 § inkomstskattelagen (1999:1229) har, i stället för vad som anges i 4 §, de delägare som är obegränsat skattskyldiga rätt till skattereduktion.

Om delägare har rätt till skattereduktion enligt första eller andra stycket, ska underlaget för skattereduktionen fördelas till varje delägare med så stort belopp som motsvarar delägarens andel av handelsbolagets eller den juridiska personens inkomst för det första räkenskapsår som avslutas den 31 december 2022 eller senare.

## Underlag för skattereduktion

**6 §** Underlag för skattereduktion är anskaffningsvärdet för sådana inventarier som anges i 18 kap. 1 § första stycket inkomstskattelagen (1999:1229), om

1. värdet dras av genom årliga värdeminskningssavdrag enligt 18 kap. 3 § samma lag, och

2. inventarierna förvärvas genom köp, byte, egen tillverkning eller på liknande sätt.

**7 §** I underlaget för skattereduktion räknas dock inte in utgifter

1. som får dras av omedelbart enligt 18 kap. 4 och 5 §§ inkomstskattelagen (1999:1229),

2. för anskaffning till den del försäkringsersättning lämnats,

3. för vilka annan skattereduktion getts,

4. för inventarier som har anskaffats från någon inom samma intressegemenskap och som hos denne har använts för stadigvarande bruk, eller

5. för inventarier som efter anskaffningen fortfarande används i samma näringsverksamhet som tidigare eller i näringsverksamhet som bedrivs av någon inom samma intressegemenskap.

**8 §** Om inventarier anskaffats från någon inom samma intressegemenskap och anskaffningen inte ska undantas enligt 7 § 4, får värdet som läggs till underlaget högst uppgå till inventariernas marknadsvärde vid förvärvet.

**9 §** Underlaget för skattereduktion omfattar endast inventarier som anskaffats under perioden 1 januari–31 december 2021.

**10 §** Underlaget för skattereduktion omfattar endast inventarier som fortfarande tillhör näringsverksamheten vid utgången av det första beskattningsår som skattereduktionen kan begäras enligt 14 §.

Om inventarier anskaffats av ett svenskt handelsbolag eller en sådan i utlandet delägarbeskattad juridisk person som anges i 5 § andra stycket, ska underlaget för skattereduktionen i stället endast omfatta inventarier som fortfarande tillhör näringsverksamheten vid utgången av det första räkenskapsår som avslutas den 31 december 2022 eller senare.

**11 §** Inventarier ska fortfarande anses tillhöra samma näringsverksamhet enligt 10 §, även om inventarierna

1. övertagits av ett övertagande företag vid en kvalificerad fusion eller fission,
2. ingår bland de avyttrade tillgångarna vid en verksamhetsavyttring som är undantagen från omedelbar beskattning, eller
3. ingår bland de överlåtna tillgångarna vid en partiell fission som är undantagen från omedelbar beskattning.

**12 §** Vid sådana situationer som anges i 11 § 2 och 3 ska värdet som läggs till underlaget för skattereduktionen vara det säljande företagets respektive det överlåtande företagets anskaffningsvärde.

### **Skattereduktionens storlek**

**13 §** Skattereduktionen uppgår till 3,9 procent av underlaget.

Skattereduktionen ska räknas av mot kommunal och statlig inkomstskatt, kommunal fastighetsavgift och statlig fastighetsskatt.

### **När skattereduktion ska göras**

**14 §** Skattereduktionen ska göras det första beskattningsåret som avslutas den 31 december 2022 eller senare.

Om underlaget för skattereduktionen helt eller delvis inte kan utnyttjas det beskattningsåret, får skattereduktion för det återstående underlaget göras det följande beskattningsåret.

### **Avräkning av utländsk skatt**

**15 §** Vid tillämpning av 2 kap. 10 § första stycket lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt ska, om den skattskyldige fått skattereduktion enligt denna lag, sådan skattereduktion anses ha skett från kommunal och statlig inkomstskatt, statlig fastighetsskatt respektive kommunal fastighetsavgift med så stor del av reduktionen som respektive skatt eller avgift utgör av det sammanlagda beloppet av nämnda skatter och avgift före sådan reduktion.

### **Förfarandet vid skattereduktion för investeringar i inventarier**

**16 §** I fråga om förfarandet vid beskattningen gäller skatteförfarandelagen (2011:1244).

Bestämmelser om att hänsyn ska tas till skattereduktion vid beslut om slutlig skatt finns i 56 kap. 7 § skatteförfarandelagen. Skattereduktion enligt denna lag ska göras efter de skattereduktioner som anges i inkomstskattelagen (1999:1229), lagen (2008:826) om skattereduktion för

kommunal fastighetsavgift och lagen (2021:000) om tillfällig Bilaga 2  
skattereduktion för arbetsinkomster.

**17 §** Den som begär skattereduktion ska lämna uppgifter i  
inkomstdeklarationen om underlaget för skattereduktionen.

- 
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.
  2. Lagen upphör att gälla vid utgången av 2024.
  3. Den upphävda lagen gäller dock fortfarande för de beskattningsår som anges i 14 §.

## Lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs att 29 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229)<sup>1</sup> ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**29 kap.**

2 §<sup>2</sup>

Med näringsbidrag avses stöd utan återbetalningsskyldighet som lämnas till en näringsidkare för näringsverksamheten av staten, Europeiska unionen eller Europeiska atomenergigemenskapen, regioner, kommuner, juridiska personer som avses i 7 kap. 16, 17 och 20 §§, allmänningsskogar enligt lagen (1952:167) om allmänningsskogar i Norrland och Dalarna samt stöd av detta slag som beslutas av en europeisk gruppering för territoriellt samarbete.

Med näringsbidrag avses också stöd som lämnas i form av

1. elcertifikat till sådana skattskyldiga som avses i 17 kap. 22 a § 1,
2. utsläppsrätter till sådana skattskyldiga som avses i 17 kap. 22 b § första stycket,
3. utsläppsminskningenheter och certifierade utsläppsminskningar till sådana skattskyldiga som avses i 17 kap. 22 b § andra stycket 1, och
4. stöd enligt lagen (2015:1016) om resolution eller lagen (2015:1017) om förebyggande statligt stöd till kreditinstitut, om stödet inte
  - redovisas som en skuld i räkenskaperna, eller
  - avser betalning för nyemitterade eller egna aktier.

*Skattereduktioner utgör inte näringsbidrag.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.

<sup>1</sup> Lagen omtryckt 2008:803.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2019:907.

Efter remiss har yttranden över promemorian Skattereduktion för investeringar i inventarier anskaffade år 2021 inkommit från Bokföringsnämnden, Ekobrottsmyndigheten, Ekonomistyrningsverket, FAR, Företagarna, Förvaltningsrätten i Göteborg, Kammarrätten i Stockholm, Kommerskollegium, Konjunkturinstitutet, Lantbrukarnas Riksförbund, Myndigheten för tillväxtpolitiska utvärderingar och analyser (Tillväxtanalys), Näringslivets skattedelegation, Regelrådet, Skatteverket, Srf konsulterna, Statistiska centralbyrån, Stockholms universitet, Svenskt Näringsliv, TCO och Tillväxtverket.

Därutöver har svar inkommit från BIL Sweden.

Följande remissinstanser har inte svarat eller angett att de avstår från att lämna synpunkter: Näringslivets regelnämnd, LO, SACO, Småföretagarnas riksförbund, Stockholms Handelskammare och Svensk Industriförening.