

Yttrande över Förbättrade regler för svensk tonnagebeskattning (Promemoria)

Regelrådets ställningstagande

Regelrådet bedömer att konsekvensutredningen uppfyller kraven i förordningen (2024:183) om konsekvensutredningar.

Bakgrund och innehållet i förslaget

Promemorian innehåller förslag till ändringar i inkomstskattelagen (1999:1229) och skatteförfarandelagen (2011:1244). Det anges i promemorian att Sverige införde ett system för tonnagebeskattning den 1 januari 2017. Tonnagebeskattning är en frivillig beskattningsmetod som kan tillämpas av företag som bedriver s.k. kvalificerad rederiverksamhet och utgör ett alternativ till den konventionella beskattningen. Tonnagebeskattning innebär att inkomst från kvalificerad rederiverksamhet beräknas schablonmässigt utifrån fartygens nettodräktighet, dvs. last- och passagerarkapacitet, oberoende av företagets inkomster och utgifter. Den schablonmässigt beräknade inkomsten beskattas med den gällande skattesatsen.

Rederiverksamhet som är kvalificerad är transport av gods eller passagerare till sjöss med kvalificerat fartyg (sjötransport) liksom viss till sjötransporten anknyttande verksamhet och transport. Även vissa angivna verksamheter ombord på fartyg som används för sjötransport räknas som kvalificerad rederiverksamhet (39 b kap. 3 och 4 §§ inkomstskattelagen [1999:1229]. Med kvalificerat fartyg avses fartyg som har en bruttodräktighet på minst 100,¹ har sin strategiska och ekonomiska ledning i Sverige, och huvudsakligen används i internationell fart eller i inrikes fart i ett annat land.

Företag som vill att rederiverksamheten ska tonnagebeskattas i stället för att beskattas konventionellt ska ansöka om godkännande för tonnagebeskattning i förväg (13 a kap. 2 § skatteförfarandelagen [2011:1244], förkortad SFL). En ansökan om godkännande ska ha kommit in till Skatteverket senast fem månader före ingången av det första beskattningsår som ansökan avser (13 a kap. 4 § SFL). Ett godkännande för tonnagebeskattning gäller tills vidare. Företaget kan som huvudregel lämna systemet tidigast efter tio beskattningsår (13 a kap. 14–16 §§ SFL).

En utvärdering av de svenska reglerna har gjorts under 2023 inom ramen för den bokstavsutredning som tillsattes i Regeringskansliet. Av utvärderingen framkommer bl.a. att antalet företag som idag tonnagebeskattas i Sverige tyder på att det svenska systemet är konkurrenskraftigt för de företag som har möjlighet att omfattas av det. Utredningen redovisar

¹ Bruttodräktighet är ett mått på ett fartygs storlek baserat på dess totala inneslutna volym. Det används internationellt för att klassificera fartyg och avgöra vilka regler som ska gälla för dem.

emellertid också att det finns delar i regelverket där Sverige kan anses ha sämre villkor jämfört med tonnagesystemen i våra grannländer. Vidare anges att det nuvarande svenska tonnagebeskattningssystemet har ett statsstödsgodkännande från kommissionen som gäller fram till utgången av 2026. Det innebär att Sverige för tiden efter 2026 behöver ansöka om ett nytt godkännande. För att kunna få ett nytt godkännande från kommissionen finns det även anledning att förtydliga och anpassa vissa delar av det svenska tonnageskattesystemet med hänsyn till den utveckling som skett av kommissionens beslutspraxis sedan kommissionens ursprungliga godkännande av det svenska systemet under 2016.

I promemorian föreslås förbättringar av det svenska systemet för tonnagebeskattning i syfte att stärka Sveriges konkurrenskraft inom sjöfartsnäringen. Det föreslås också vissa förtydliganden och anpassningar av regelverket för att det bättre ska överensstämma med Europeiska kommissionens riktlinjer för statligt stöd till sjötransport och den beslutspraxis från kommissionen rörande andra medlemsstaters tonnagesbeskattningssystem som etablerats sedan Sverige införde nuvarande bestämmelser.

Förslagen innebär bl.a. följande. Det svenska tonnagebeskattningssystemet utvidgas till att omfatta vissa verksamheter inom specialsjöfart, vilket är ett samlingsbegrepp för olika typer av verksamheter som bl.a. innefattar kabel- och rörläggning, bärgning, isbrytning och verksamheter kopplade till vindkraftverk, oljeplattformar och liknande anläggningar till sjöss. Möjligheterna att inom ramen för tonnagebeskattad verksamhet hyra ut kvalificerade fartyg utan besättning föreslås utökas. Vidare föreslås att det införs vissa ändringar i förutsättningarna för att ett fartyg ska vara kvalificerat. Bland annat ska kravet på internationell fart tas bort och ersättas med ett krav på att fartyget används i trafik som är utsatt för internationell konkurrens på sjöfartsmarknaden.

Det föreslås också att ett lägre krav på bruttodräktighet ska gälla för fartyg inom specialsjöfarten. I promemorian föreslås vidare att det ska införas generösare villkor för företagen att använda sig av en s.k. överavskrivningsfond. Det föreslås också vissa förtydliganden och anpassningar av nuvarande regler. Det gäller bl.a. regleringen av vilka anknyttande verksamheter som utgör kvalificerad rederiverksamhet där det föreslås att dessa ska anges uttömmande i lagtexten. Vad gäller företag som är i ekonomiska svårigheter föreslås att dessa inte ska kunna omfattas av tonnagebeskattning. Det föreslås även en justering av beräkningen av spärrtid vid återkallelse av godkännande för tonnagebeskattning.

Det framgår av promemorian att alternativa lösningar har övervägts. Det anges bland annat att ett alternativ hade varit att behålla kravet på internationell fart, men att anpassa det i omfattning. En sådan lösning skulle dock inte åtgärda de tröskeleffekter och den rättsliga osäkerhet som kan uppstå i det befintliga tonnagebeskattningssystemet. Ett annat alternativ hade kunnat vara att även sänka gränsen för bruttodräktighet för fartyg inom sjötransport (utöver specialsjöfart), exempelvis till en bruttodräktighet på minst 20. Denna ändring skulle dock riskera att leda till att mindre fartyg, som inte motsvarar systemets ursprungliga inriktning på kommersiellt bärkraftig sjötransport, inkluderas.

Enligt förslagsställaren är de nu föreslagna ändringarna i det svenska tonnageskattesystemet utformade i enlighet med kommissionens riktlinjer om statligt stöd till sjötransport och den praxis som har utvecklats genom kommissionens statsstödsbeslut beträffande andra länders tonnagebeskattningssystem. Förslagen bedöms därmed vara förenliga med EU:s regler om statligt stöd och bör därmed kunna godkännas vid en anmälan av åtgärden. Förslagen bedöms även i övrigt vara förenliga med EU-rätten.

Förslagsställaren bedömer att de föreslagna lagändringarna bör träda i kraft så snart som möjligt, vilket bedöms vara den 20 juli 2026. Med hänsyn till att en ansökan om godkännande för tonnagebeskattning ska göras senast fem månader före ingången av det första beskattningsår som ansökan avser föreslås att lagändringarna ska tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2026.

Konsekvenser för företag

Förslagsställaren konstaterar i sin konsekvensutredning att de föreslagna ändringarna innebär att det svenska tonnagebeskattningssystemet blir tillgängligt för fler fartygstyper, för fler verksamhetsområden och därigenom för fler företag. Eftersom tonnagebeskattningssystemet är frivilligt råder osäkerhet kring hur många företag som skulle välja att omfattas av ett förändrat system. Om regler i andra länder blir mer eller mindre fördelaktiga kan detta leda till att fler eller färre företag väljer att bli beskattade i Sverige och ingå i det svenska tonnagebeskattningssystemet. Osäkerheten förstärks därmed av att motsvarande system och villkor för sjöfarten i andra länder kan förändras över tid. Prognoser eller antaganden om antal företag i systemet bör därför ses som särskilt osäkra och utfallet beror på såväl de föreslagna ändringarna som ändrade internationella förutsättningar.

Det anges i konsekvensutredningen att år 2018 hade endast fyra företag anslutit sig och år 2023 var antalet 17 anslutna företag. Antalet anslutna företag bedöms av Skatteverket växa ytterligare till totalt 30 företag år 2025. Vidare anges att de föreslagna ändringarna antas leda till tonnagebeskattningssystemet ökar attraktiviteten för företag som bedriver passagerartrafik och godstrafik inom havs- och kustsjöfart samt vissa företag som bedriver stödtjänster till transport, som t.ex. bärgning, bogsering och sjöräddning. Denna grupp motsvarar i grova drag de företag som ingår i SNI-koderna 501, 502 och 522.2. Av de ca 600 aktiebolag som ingår i nämnda SNI-koder uppger 360 att de har materiella anläggningstillgångar år 2023 (utöver byggnader och mark). Eftersom tonnagebeskattningen är kopplat till fartyg som i de flesta fall kan antas ägas av företaget begränsas följande analys till dessa företag. Förslagsställaren anger dock att det inte är möjligt att med tillgänglig information fastställa i vilken utsträckning dessa företag återfinns bland de 360 företag som antas bedriva rederiverksamhet och skulle kunna omfattas av de föreslagna ändringarna. Inte heller går det att med säkerhet bedöma hur många ytterligare företag som kan komma att ansluta sig till tonnagebeskattningssystemet till följd av de föreslagna förändringarna. Baserat på 2023 års uppgifter har ett genomsnittligt företag som kan antas bedriva rederiverksamhet och omfattas av de föreslagna ändringarna en balansomslutning på ca 210 miljoner kronor och ca 16 anställda. Av dessa företag bedöms ca 60 procent vara mikroföretag, 20 procent vara småföretag och 10 procent medelstora företag.

Det anges i konsekvensutredningen att de företag som övergår till tonnagebeskattning skulle i genomsnitt kunna komma att betala lägre skatt jämfört med om de hade beskattats konventionellt. Skillnaden mellan vad de betalar inom systemet och vad de hade betalat utanför är svårt att uppskatta. För ett företag som är anslutet till tonnagebeskattningssystemet så bedöms dock den betalda skatten minska med i genomsnitt ca 90 procent. För mikro-, små och medelstora företag bedöms den betalda skatten minska med ca 96 procent. Till följd av förslagen kan även mindre företag antas ansluta fartyg till tonnagebeskattningssystemet än vad som varit fallet hittills, och bland dessa kan handelsbolag/kommanditbolag och enskilda firmor komma att ingå. Vidare anges att de offentligfinansiella effekterna av de föreslagna ändringarna bedöms uppgå till -0,06 miljarder kronor år 2027 och -0,11 miljarder kronor år 2028.

Bland de företag som kan vara aktuella att ansöka till det svenska tonnagebeskattningssystemet finns både företag som idag beskattas konventionellt i Sverige och företag som idag beskattas i andra länder. De som beskattas i ett annat land kan vara konventionellt beskattade eller ingå i det landets tonnagebeskattningssystem. För företag som idag befinner sig i ett annat lands beskattningssystem kan valet att träda in i det svenska systemet påverkas bl.a. av hur reglerna ser ut för att träda ur det landets skattesystem, och av hur lång bindningstid de har kvar om de är tonnagebeskattade i det landet. Bindningstiden påverkar även tidpunkten för när företagen skulle kunna träda in i det svenska systemet.

Vidare anges att för företag som går in i tonnagebeskattningssystemet uppstår en administrativ kostnad för att sätta sig in i regelverket. Det uppstår även årliga administrativa kostnader för det boksluts- och deklarationsarbete, och extern revisionsexpertis, som tillkommer utöver vad som hade varit fallet om de inte ingått i tonnagebeskattningssystemet. Företagen har dock redan den typen av kostnader även vid konventionell beskattning, och den tillkommande kostnaden utifrån de föreslagna ändringarna bedöms vara begränsad. En del av den ökade löpande kostnaden torde dock minska över tid, till följd av att företaget bygger upp en rutin och erfarenhet kring hur tonnagebeskattningen fungerar. Det är också rimligt att anta att det finns stordriftsfördelar för företag som går in med flera fartyg i systemet. Det tillkommer en administrativ kostnad specifikt för de med blandad verksamhet, för att hålla isär redovisningen för det som ska tonnagebeskattas från det i verksamheten som ska beskattas konventionellt. Men eftersom reglerna om tonnagebeskattning är frivilliga att ansluta sig till får det antas att de företag som gör det bedömer att värdet av att vara ansluten överstiger eventuella tillkommande administrativa kostnader.

Förslagen om ändringar i tonnagebeskattningen kan antas innebära att en del av de företagen som redan ingår i tonnagebeskattningssystemet kan beskatta en större del av sin verksamhet inom tonnagebeskattningssystemet. Vad detta skulle innebära för respektive företag är svårbedömt men för de företag som väljer att ansluta fler fartyg till systemet än tidigare till följd av de föreslagna ändringarna kan förväntas minska sin beskattning ytterligare.

Motivering till Regelrådets ställningstagande

Förslagsställarens konsekvensutredning ger en tydlig bild av bakgrunden och syftet med de föreslagna ändringarna. Det framgår tydligt i promemorian att tonnagebeskattning är en frivillig beskattningsmetod och att de föreslagna ändringarna förväntas medföra positiva konsekvenser för företagen. Genom att det svenska tonnagebeskattningssystemet föreslås omfatta ett bredare spektrum av fartygstyper och verksamhetsområden, möjliggörs en utvidgad tillämpning som i sin tur kan komma fler företag till del. Regelrådet bedömer vidare att det finns en tydlig beskrivning av alternativa lösningar samt de överväganden som gjorts avseende de olika delarna av de föreslagna ändringarna.

Regelrådet noterar att det är svårt att avgöra hur många företag som kommer att välja tonnagebeskattningssystemet framför konventionell beskattning som en följd av de föreslagna ändringarna, eftersom flera olika faktorer påverkar detta. Regelrådet anser att den nuvarande beskrivningen av de berörda företagen är tillräckligt tydlig utifrån ärendets förutsättningar.

Det finns viss kvalitativ information om hur förslaget kan påverka företagens administrativa kostnader. Regelrådet noterar att det skulle vara fördelaktigt om förslagsställaren kunde kvantifiera de administrativa kostnaderna som tillkommer utöver vad som hade varit fallet om de berörda företagen inte ingått i tonnagebeskattningssystemet samt möjliga besparingar kopplade till de föreslagna ändringarna. Samtidigt förstås att en exakt uppskattning är svår på

grund av den stora variationen mellan de aktuella företagens nuvarande förutsättningar exempelvis bindningstid och osäkerheten kring vilka företag som kommer att ansluta sig till systemet. Med utgångspunkt i detta bedömer Regelrådet att beskrivningen av förslagets påverkan på berörda företags kostnader är tillräckligt tydlig i denna fråga.

Promemorian anger att företag som huvudregel kan lämna systemet tidigast efter tio beskattningsår. Regelrådet anser att konsekvensutredningen hade förbättrats om det även hade framgått vilka möjligheter företagen har att lämna systemet före utgången av ordinarieperioden. Regelrådet finner vidare att det saknas helt en beskrivning av förslagets påverkan på berörda företags intäkter, konkurrensförhållandena och hur och när konsekvenserna av förslaget kan utvärderas. Samtliga övriga delasppekter är väl beskrivna och uppfyller därmed kvalitetskraven, vilket är avgörande för helhetsbedömningen. Regelrådet bedömer därför att konsekvensutredningen uppfyller kraven i förordningen (2024:183) om konsekvensutredningar.

Regelrådet behandlade ärendet vid sammanträde den 1 oktober 2025.

I beslutet deltog Anna-Lena Bohm, ordförande, Helena Fond, Roland Sigbladh och Lars Silver.

Hans Peter Larsson anmälde skiljaktig mening eftersom han bedömde att det hade varit behövligt med en tydligare redovisning av såväl administrativa som andra kostnadskonsekvenser för företag av den befintliga regleringen i jämförelse med den föreslagna regleringen. Konsekvensutredningen innehåller därför inte tillräcklig information för att den ska kunna anses uppfylla kraven.

Ärendet föredrogs av Steven Wall.



Anna-Lena Bohm
Ordförande



Steven Wall
Föredragande