

# Skattereduktion för investeringar i inventarier anskaffade år 2021

December 2020

# Innehållsförteckning

1	Lagförslag .....	5
1.1	Förslag till lag om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021 .....	5
1.2	Lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) .....	9
2	Bakgrund.....	10
3	Gällande rätt.....	12
3.1	Anläggningstillgångar och vissa andra redovisningsmässiga begrepp.....	12
3.2	Inventarier och vissa andra skattemässiga begrepp .....	13
3.3	Avdrag för anskaffning av inventarier.....	13
3.4	Anskaffningsvärde på inventarier.....	14
3.4.1	Allmänna bestämmelser om anskaffningsvärde.....	14
3.4.2	Särskild bestämmelse vid näringsbidrag .....	15
3.4.3	Särskild bestämmelse vid ianspråktagande av ersättningsfond.....	15
3.4.4	Särskild bestämmelse vid kvalificerade fusioner eller fissioner .....	15
3.4.5	Särskilda bestämmelser vid verksamhetsavyttringar och partiella fissioner .....	16
3.5	Årliga värdeminskningssavdrag genom räkenskapsenlig avskrivning eller restvärdesavskrivning.....	17
3.5.1	Förutsättningar för räkenskapsenlig avskrivning .....	17
3.5.2	Räkenskapsenlig avskrivning .....	18
3.5.3	Restvärdesavskrivning.....	18
4	Tillfällig skattereduktion för investeringar i anskaffade inventarier .....	18
4.1	En tillfällig skattereduktion för investeringar i anskaffade inventarier ska införas .....	18
4.2	Underlaget för skattereduktion .....	22
4.2.1	Vilka tillgångar och vilket värde på dessa tillgångar ska ingå i underlaget för skattereduktionen?.....	22
4.2.2	När ska inventarierna anskaffas för att omfattas av underlaget för skattereduktionen?.....	25
4.2.3	Krav på viss innehavstid för att förhindra missbruk .....	27
4.2.4	Förvärv från personer inom samma intressegemenskap.....	29
4.3	Undantag från kravet på obrutet innehav .....	33
4.3.1	Kvalificerade fusioner och fissioner.....	33
4.3.2	Verksamhetsavyttringar och partiella fissioner .....	34

4.4	När ska skattereduktionen göras? .....	36
4.5	Skattereduktionen ska innebära en avräkning mot inkomstskatt, fastighetsavgift och fastighetskatt.....	37
4.6	Skattereduktionen ska ligga sist i avräkningsordningen .....	39
4.7	När svenska handelsbolag och vissa i utlandet delägarbeskattade juridiska personer har ett underlag för skattereduktion.....	40
4.8	Skattereduktioner ska inte behandlas som näringsbidrag .....	42
4.9	Skatteförfarandet .....	43
5	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser .....	45
6	Konsekvensanalys .....	46
7	Författningskommentar .....	54
7.1	Förslaget till lag om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021 .....	54
7.2	Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) .....	64

## Sammanfattning

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 värde-minskningsavdrag. 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.

# 1 Lagförslag

## 1.1 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 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 företags respektive det överlåtande företags 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 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 §.



## 1.2 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.

## 2 Bakgrund

Med anledning av pandemin har investeringstakten hos företagen minskat. Detta visar sig bland annat av SCB:s investeringsenkät från augusti 2020.<sup>1</sup> Den rådande förhöjda osäkerheten, främst kopplad till hur snabbt ekonomin återhämtar sig, medför att företag kan välja att skjuta upp investeringar. Calmfors (2020) påpekar att det även kan finnas en långfristig negativ effekt på produktiviteten som skulle kunna uppstå om företagen minskar sina investeringar till följd av pandemin.<sup>2</sup> 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. 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 (Zwick och Mahon, 2017)<sup>3</sup>. Det är svårt att snabbt utöka investeringar i byggnader. För att företagen ska öka och tidigarelägga investeringar förefaller 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.

Tänkbara åtgärder för att ge incitament till företagen att öka och tidigarelägga investeringar i inventarier skulle exempelvis kunna vara en förhöjd avskrivningstakt, dvs. att utgifterna för att anskaffa inventarier skulle få dras av med en högre procentsats än vad nu gällande regler medger, eller utökade möjligheter till omedelbara avdrag för anskaffning.<sup>4</sup> Den ekonomiska litteraturen visar att en förkortning av avskrivningstiden kan förväntas ha en tydligt positiv effekt på investeringar.<sup>5</sup> 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 en snabb avskrivning skulle en ökad avskrivningstakt vara mindre effektiv i Sverige än i andra länder som inte har lika generösa avskrivningsregler. 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

<sup>1</sup> SCB (2020) Investeringsenkäten, andra kvartalet 2020.

<sup>2</sup> Calmfors (2020), Finanspolitik för ett starkare Sverige, I Eklund (2020) Omstartskommissionen, Idéer för en starkare Sverige. Ekerlids förlag.

<sup>3</sup> Mahon och Zwick (2017) Tax Policy and Heterogeneous Investment Behavior American Economic Review, 107(1): 217-48, 2017.

<sup>4</sup> Se även Calmfors (2020), s 44.

<sup>5</sup> T.ex. House, C. L., & Shapiro, M. D. (2008). Temporary investment tax incentives: Theory with evidence from bonus depreciation. American Economic Review, 98(3), 737- 68.

med räkningskapselig 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.

Frågan om att åtgärder för återhämtning bör ta hänsyn till miljöaspekter tas upp av IMF<sup>6</sup>, OECD<sup>7</sup> och Bruegel<sup>8</sup>. 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. 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.

Ett mål i den svenska återhämtningsplanen där medlemsstater kan ansöka om bidrag och lån från EU:s Facilitet för Återhämtning och Resiliens (RRF) är att öka tillväxtförutsättningar och sysselsättning, stödja grön och digital omställning, stärka social och regional sammanhållning. Reformerna ska i huvudsak vara kortsiktiga i sin finansiering dvs. ej belasta de offentliga finanserna permanent, men med varaktiga effekter när det gäller facilitetens mål.

I budgetpropositionen för 2021 (prop. 2020/21:1 avsnitt 13.16) görs bedömningen att det bör införas 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. Syftet är att stimulera till nya investeringar samt att tidigarelägga planerade investeringar. Vidare framgår bl.a. följande. Skattereduktionen bör omfatta fysiska och juridiska personer som redovisar inkomst av näringsverksamhet samt handelsbolag. Det kommande förslaget bör träda i kraft den 1 januari 2022. Med anledning av pandemin har investeringstakten hos företagen minskat. Den förhöjda osäkerheten, främst kopplad till hur snabbt ekonomin återhämtar sig, medför att företag kan välja att skjuta upp investeringar. Mot denna bakgrund behövs åtgärder för att ge företagen incitament att öka och tidigarelägga sina investeringar. Det har i sin tur positiva effekter för återhämtningen av ekonomin. Skattereduktionen innebär en skatte-

<sup>6</sup> <https://www.imf.org/~media/Files/Publications/covid19-special-notes/en-special-series-on-covid-19-greening-the-recovery.ashx>

<sup>7</sup> <http://www.oecd.org/coronavirus/policy-responses/covid-19-and-the-low-carbon-transition-impacts-and-possible-policy-responses-749738fc/#section-d1e32>

<sup>8</sup> <https://www.bruegel.org/wp-content/uploads/2020/07/PB-2020-02-finalv2.pdf>

avräkning mot inkomstskatten för alla fysiska och juridiska personer som redovisar inkomst av näringsverksamhet. Detta omfattar bl.a. aktiebolag, enskild näringsverksamhet och ekonomiska föreningar. Även handelsbolag bör omfattas. Skattereduktionen kommer att gälla vid sidan av det ordinarie systemet för värdeminskingsavdrag. 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. Bestämmelserna bör utformas så att risken för missbruk motverkas. Därför bör det bl.a. införas bestämmelser om att inventarierna ska innehas under en viss tid samt som undantar transaktioner som genomförs inom en intressegemenskap. Skattereduktionen, som gäller för inventarier som köps under 2021, bör träda i kraft den 1 januari 2022. För företag med kalenderår som beskattningsår kommer den att kunna begäras i inkomstdeklarationen för beskattningsåret 2022. Det bör finnas en möjlighet att göra skattereduktion för outnyttjat utrymme för skattereduktion det efterföljande året.

Mot denna bakgrund anses en bred stimulansåtgärd i form av en skattereduktion för anskaffade materiella inventarier vara bäst lämpad för att stimulera näringslivet. Det gäller i synnerhet mot bakgrund av att en sådan åtgärd skulle stimulera näringslivet, oavsett företagsstorlek eller bransch. Eftersom koldioxid prissätts via koldioxidskatten och EU:s system för handel med utsläppsrätter, förväntas företagen göra investeringar i inventarier som tar hänsyn till CO<sub>2</sub>-utsläpp. Coronapandemin har dessutom visat på betydelsen av digitaliseringen. Genom att införa en tillfällig skattereduktion ges det även incitament till att tidigarelägga eller även öka investeringar i inventarier av betydelse för digitaliseringen.

Mot denna bakgrund lämnas i avsnitt 4 förslag på en tillfällig skattereduktion för investeringar i inventarier.

## 3 Gällande rätt

### 3.1 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.

## 3.2 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 första punkten IL framgår vidare en uppräkningslista av immateriella tillgångar som också ska 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 värdeminskningssavdrag och liknande avdrag.

## 3.3 Avdrag för anskaffning av inventarier

Av 18 kap. 3 § första stycket IL framgår att utgifter för att anskaffa inventarier ska dras av genom årliga värdeminskningssavdrag och att avdragen ska beräknas enligt bestämmelserna i 18 kap. 13–22 §§ om räkningsmässigt avskrivning och restvärdesavskrivning. Dessa bestämmelser behandlas närmare i avsnitt 3.5 nedan.

Från bestämmelsen om att utgifter för att anskaffa inventarier ska dras av genom årliga värdeminskningssavdrag finns vissa undantag. Av 18 kap. 3 § andra stycket IL framgår att värdeminskningssavdrag 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 värdeminskningssavdrag, 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, utrangeras eller tas ut ur näringsverksamheten samma beskattningsår som de anskaffas, ska hela utgiften dras av omedelbart. Det framgår av 18 kap. 5 § IL.

### 3.4 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.

#### 3.4.1 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. Bestämmelsen om anskaffningsvärdet för inventarier infördes 1938 (prop. 1938:258, bet. 1938:BevU32, SFS 1938:358). 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. Denna bestämmelse infördes 2007 efter förslag i propositionen Förenklade skatteregler med anledning av ny redovisningslagstiftning (prop. 2005/06:174).

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. jämningsregeln 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.

### **3.4.2 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 värdeminskingsavdrag. Bestämmelsen är tillämplig på utgifter för bl.a. anskaffade inventarier som dras av genom årliga värdeminskingsavdrag. Bestämmelsen anger att om ett näringsbidrag används för en sådan utgift, ska anskaffningsvärdet minskas med bidraget.

### **3.4.3 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.

### **3.4.4 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 företagens 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 företagens skattemässiga värde, anger bestämmelsen i 37 kap. 20 § IL att företaget enbart får tillämpa räkenskapsenlig 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.

### **3.4.5 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 skälig 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.

### 3.5 Årliga värdeminskningsavdrag genom räkenskapsenlig avskrivning eller restvärdesavskrivning

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

#### 3.5.1 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 värdeminskningsavdraget ska motsvara avskrivningen i bokslutet är även uppfyllt när den planmässiga avskrivningen i räkenskaperna är lägre än det skattemässiga värdeminskningsavdraget, men skillnaden redovisats i resultaträkningen som en bokslutsdisposition och i balansräkningen som en obeskattad reserv (ackumulerade överavskrivningar).

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

### 3.5.2 Räkenskapsenlig avskrivning

Räkenskapsenlig avskrivning är en metod för att beräkna det skattemässiga värdeminskningsavdraget på inventarierna. Värdeminskningsavdraget enligt räkenskapsenlig avskrivning kan beräknas enligt två olika regler: huvudregeln och kompletteringsregeln.

Värdeminskningsavdraget 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 räkenskapsenlig 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.

### 3.5.3 Restvärdesavskrivning

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

Det årliga värdeminskningsavdraget 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 räkenskapsenlig avskrivning.

## 4 Tillfällig skattereduktion för investeringar i anskaffade inventarier

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

**Promemorians 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.

## Skälen för promemorians förslag

### *Aviseringen i budgetpropositionen för 2021*

I budgetpropositionen för 2021 (prop. 2020/21:1 Förslag till statens budget, finansplan och skattefrågor avsnitt 13.16 ”Tillfällig skattereduktion för investeringar”) 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 (se även avsnitt 2).

### *En tillfällig skattereduktion för anskaffade inventarier ger incitament att öka eller tidigarelägga investeringar*

Som framgår av avsnitt 2 har investeringstakten hos företagen minskat med anledning av pandemin. Den förhöjda osäkerheten, främst kopplad till hur snabbt ekonomin återhämtar sig, medför att företag kan välja att skjuta upp investeringar. Calmfors (2020) påpekar att det kan finnas en långfristig negativ effekt på produktiviteten som skulle kunna uppstå om företagen minskar sina investeringar till följd av Covid-19.<sup>9</sup> Mot denna bakgrund behövs åtgärder för att ge incitament till företagen att i stället öka och tidigarelägga sina investeringar.

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 procent-sats än vad nu gällande regler medger, eller utökade möjligheter till omedelbara avdrag för anskaffning.<sup>10</sup> Den ekonomiska litteraturen visar att en förkortning av avskrivningstiden kan förväntas ha en tydlig positiv effekt på investeringar.<sup>11</sup> 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 vara mindre effektiv i Sverige än i andra länder som inte har lika generösa avskrivningsregler.

En åtgärd i form av ökade möjligheter till omedelbara avdrag skulle behöva analyseras i förhållande till avdragsbegränsningen för negativa räntenetton (24 kap. 21–29 §§ IL), eftersom avdragsunderlaget för negativa räntenetton ökar med årliga värdeminskningssavdrag 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.

<sup>9</sup> Calmfors (2020), Finanspolitik för en starkare Sverige, I Eklund (2020) Omstartskommissionen, Idéer för en starkare Sverige. Ekerlids förlag.

<sup>10</sup> Se även Calmfors (2020), s 44.

<sup>11</sup> T.ex. Mahon och Zwick (2017) Tax Policy and Heterogeneous Investment Behavior American Economic Review, 107(1): 217-48, 2017.

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 redovisningen och beskattningen inom detta område (se avsnitt 3.5.1 ovan om förutsättningarna för räkningsenlig avskrivning). Som framgår av avsnitt 2 skulle ett förhöjt avskrivningsunderlag för anskaffade maskiner och andra inventarier vara en ändamålsenlig åtgärd för att tillfälligt stimulera investeringar. Inte heller det skulle dock vara möjligt att förena med systemet med räkningsenlig avskrivning. En åtgärd som inte har sådana nackdelar är i stället ett incitament i form av en skattereduktion, dvs. att en procentandel av utgifterna för anskaffningen skulle ge rätt till en avräkning mot den beräknade skatten för företaget. Detta skulle även åstadkomma en motsvarande effekt som ett avskrivningsunderlag på mer än 100 procent av anskaffningsutgiften.

En 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.

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 alltså leda till en minskad skattekostnad för de företag som ökar eller tidigare lägger sina investeringar. En skattereduktion skulle därmed skapa en sådan önskad incitamentseffekt som kan leda till att företagen ökar och tidigare lägger sina investeringar. En skattereduktion för investeringar i anskaffade inventarier kan därmed bidra till återhämtningen och omställningen i ekonomin. Åtgärden kan 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.

OECD (2020) påpekar att det är viktigt att länder inom ramen för stimulansåtgärder inte gör några avsteg från miljömålen och kraven på näringslivets gröna omställning. I princip kan det anses att Sverige heltäckande prissätter nationella fossila koldioxidutsläpp via koldioxidskatten och EU:s system för handel med utsläppsrätter. Givet att det finns tydliga incitament för näringslivet att ta hänsyn till miljöeffekterna kan åtgärden förväntas att bidra till den pågående gröna omställningen i näringslivet, utan att öka den administrativa bördan för företagen på grund av krav på att explicit redovisa investeringarnas miljönytta.<sup>12</sup>

En åtgärd i form av en skattereduktion kan dessutom utformas så att den harmoniserar med redan gällande bestämmelser om bl.a. årliga värdeminskningsavdrag, dvs. utgå från belopp som företagen ändå behöver beräkna enligt gällande regler. Detta minskar i sin tur den administrativa bördan av åtgärden.

<sup>12</sup> OECD (2020) COVID –19 and the low-carbon transition. Impacts and possible policy responses.

Mot denna bakgrund är den lämpligaste åtgärden för att ge incitament till företagen att öka och tidigarelägga sina investeringar, en tillfällig skattereduktion för investeringar i anskaffade materiella inventarier. Det föreslås därför att en sådan skattereduktion ska införas. Förslaget 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 ska vara frivilligt att begära skattereduktionen. Hur underlaget för skattereduktionen ska bestämmas och den närmare utformningen av förslaget i övrigt behandlas närmare nedan.

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

Bestämmelser om skattereduktioner finns idag i 67 kap. IL och i lagen (2008:826) om skattereduktion för kommunal fastighetsavgift. 67 kap. IL 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 vara lämpligt att den införs i en ny särskild lag. I lagen ska tas in en bestämmelse om att termer och uttryck som används i lagen har samma betydelse och tillämpningsområde som i inkomstskattelagen.

#### *Rätt till skattereduktionen*

Det föreslås 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 4.2 nedan. Ett av kraven för att inventarier ska ingå i underlaget är att inventarierna anskaffas under kalenderåret 2021 (avsnitt 4.2.2).

Utformat på detta sätt kommer skattereduktionen att gälla oavsett företagsform, vilket innebär att t.ex. enskilda näringsidkare och aktieföretag 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 (FEUF-fördraget). Även i övrigt bedöms förslaget vara förenligt med EU-rätten (se avsnitt 6).

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 4.7.

### *Skattereduktionens storlek*

I enlighet med vad som framgår av aviseringen i budgetpropositionen för 2021 föreslås att skattereduktionen ska uppgå till 3,9 procent av underlaget. Skattereduktionen för investeringar i inventarier kan vid den föreslagna nivån förväntas användas av företag i alla storleksklasser och i alla branscher (se tabell 2 i konsekvensanalysen, avsnitt 6).

### *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, 2 och 4 §§ samt 13 § första stycket samma lag.

## 4.2 Underlaget för skattereduktionen

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

**Promemorians 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 inte ingå utgifter för att anskaffa korttidsinventarier eller andra utgifter för anskaffning av inventarier som får dras av omedelbart.

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

### **Skälen för promemorians förslag**

#### *Aviseringen i budgetpropositionen för 2021*

I budgetpropositionen för 2021 anges att de inventarier som bör omfattas av skattereduktionen är maskiner och andra materiella inventarier som är avsedda för stadigvarande bruk i verksamheten och som enbart får skrivas av genom årliga värdeminskingsavdrag.

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

I enlighet med aviseringen föreslås det 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 föreslås, i enlighet med samma avisering, att det värde som ska läggas till underlaget för skattereduktionen är anskaffningsvärdet.

Att förslaget omfattar sådana materiella inventarier bedöms som lämpligast mot bakgrund av att syftet 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 2 i konsekvensanalysen, avsnitt 6). Stödet begränsas därmed inte till vissa typer av företag eller vissa branscher.

Möjligheten till skattereduktion bör omfatta alla anskaffningar av materiella inventarier oavsett om de anskaffade inventarierna i sig är nyttillverkade eller begagnade (dvs. som av någon annan tidigare har använts för stadigvarande bruk). I avsnitt 4.2.4 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.

Genom att utforma förslaget på detta sätt kommer skattereduktionen att harmonisera med redan gällande bestämmelser. Företagen behöver enligt gällande bestämmelser nämligen redan idag ta ställning till denna klassificering av vilka tillgångar som utgör materiella inventarier enligt 18 kap. 1 § första stycket IL. En fördel med att knyta an till samma klassificering är att en sådan utformning inte skapar nya gränsdragningsfrågor vilket i sin tur minskar den administrativa bördan av förslaget.

Eftersom 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 inkomstskattelagen, innebär det 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. Även i denna del harmoniserar förslaget därför med redan gällande bestämmelser.

*...som dras av genom årliga värdeminskningsskattavdrag...*

Det föreslås vidare att inventarier ska få läggas till underlaget för skattereduktionen, om utgifterna för anskaffningen dras av genom årliga värdeminskningsskattavdrag.

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). 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 värdeminskningsskattavdrag 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. beskattningssinträden 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.

Det föreslås 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 förvärvas genom köp, byte, egen tillverkning eller på liknande sätt.

*I underlaget ska 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 värdeminskningssavdrag eller när utgifterna får eller ska dras av omedelbart.

Mot denna bakgrund föreslås 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).

I avsnitt 3.3 behandlas när utgifter för anskaffning av inventarier får eller ska dras av omedelbart.

*I underlaget ska 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 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 upprättat 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 värdeminskningssavdrag 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 3.4.2 och 3.4.3.

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 skattereduktionen.

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 skattereduktionen för investeringar. Det föreslås därför att i underlaget för skattereduktionen inte får 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 de som får försäkringsersättningar i anledning av att inventarier skadats och som förvärvar nya inventarier, oavsett om försäkringsersättningen sätts av till ersättningsfond. Det föreslås därför att i underlaget för skattereduktion inte får ingå utgifter för anskaffning till den del försäkringsersättning lämnats.

#### *Lagförslag*

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

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

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

#### **Skälen för promemorians förslag**

##### *Aviseringen i budgetpropositionen för 2021*

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

##### *Underlaget ska omfatta inventarier som anskaffas kalenderåret 2021*

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.

Det är lämpligt att den period under vilken inventarierna ska anskaffas för att omfattas av underlaget infaller så tidigt som möjligt. Orsaken är att undvika risken för att förslaget om skattereduktion för investeringar i sig skapar 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. Av samma skäl bör den valda tidsperioden 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 företagets 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.

Mot denna bakgrund föreslås 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 det enskilda inventariet.

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.

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.

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 år 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.

#### **4.2.3 Krav på viss innehavstid för att förhindra missbruk**

**Promemorians förslag:** Underlaget för skattereduktion omfattar endast inventarier som fortfarande tillhör näringsverksamheten vid utgången av det första beskattningsår som skattereduktionen kan begäras.

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.

## Skälen för promemorians förslag

### *Aviseringen i budgetpropositionen för 2021*

I budgetpropositionen för 2021 anges att bestämmelserna bör utformas så att risken för missbruk motverkas och att det därför bl.a. bör införas bestämmelser om att inventarierna ska innehas under viss tid.

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

Ett krav på viss innehavstid för att inventarierna ska få läggas till underlaget för skattereduktionen kan bland annat förhindra att tillgångar förvärvas 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 föreslås 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 räkenskapsenlig avskrivning 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.

Det bedöms därför 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.

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

Som framgår av avsnitt 4.4 nedan ska skattereduktionen 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, ska det finnas 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, riskerar underlaget för skattereduktionen att

skilja sig mellan de två olika beskattningsåren om skattereduktion begärs båda åren. Av aviseringen i budgetpropositionen för 2021 framgår dock att möjligheten att begära skattereduktionen även det efterföljande året, ska avse det outnyttjade underlaget. Det vill säga det underlag som inte kunde utnyttjas det första beskattningsåret. Mot denna bakgrund föreslås därför att kravet på innehavstid i stället ska knytas till det första beskattningsåret som skattereduktionen kan begäras.

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

Det föreslås i avsnitt 4.7 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.

För svenska handelsbolag kan kravet på viss innehavstid inte knytas till ett beskattningsår. Det är även lämpligt när en delägare i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person har rätt till skattereduktionen, att kravet knyts till den delägarbeskattade juridiska personens räkenskapsår och inte delägarens beskattningsår. Det föreslås 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.

### **4.2.4 Förvärv från personer inom samma intressegemenskap**

**Promemorians förslag:** I underlaget för skattereduktion ska inte räknas in utgifter för inventarier som har anskaffats från någon inom samma intressegemenskap och som hos denne 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. Vidare ska inte utgifter för anskaffningar ingå i underlaget, om inventarierna efter förvärvet fortfarande används i samma näringsverksamhet som tidigare eller i näringsverksamhet som bedrivs av någon inom samma intressegemenskap.

Med personer i intressegemenskap ska 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 företag, ska den fysiska personen och företaget 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 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 i utlandet delägarbeskattade juridiska personen 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 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 en eller flera i utlandet delägarbeskattade juridiska personer.

### **Skälen för promemorians förslag**

#### *Aviseringen i budgetpropositionen för 2021*

Av aviseringen framgår att bestämmelserna bör utformas så att risken för missbruk motverkas. Därför bör det bl.a. införas bestämmelser som undantar transaktioner som genomförs inom en intressegemenskap.

#### *Behovet av en närståenderegulering*

Som nämnts ovan i avsnitt 4.2.1 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 erhålla skattereduktion förhindrar att en och samma tillgång ingår i flera olika underlag för skattereduktion genom förvärv i flera led (se avsnitt 4.2.3), men hindrar inte att skattereduktion kan erhållas för inventarier som personer som är i intressegemenskap som helhet anskaffade före 2021. Någon form av regel för att undanta förvärv från personer som är i intressegemenskap från rätten till skattereduktion behövs därför. 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. Det bör 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.

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

Det föreslås att skattereduktion därför inte bör 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 fysiske personen enligt p.2 (make, föräldrar, barn m.fl.) och deras företag, och
4. företag som ägs av sådana personer som tillsammans med den fysiske personen enligt p.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 föreslås 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.

Vidare bör det 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 företag. Motsvarande bör gälla om en fysisk person, direkt eller indirekt, äger andel i ett eller flera svenska handelsbolag eller 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. 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. 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.

För att motverka kringgåenden som innebär att exempelvis två makar eller deras företag köper inventarier av varandra bör en fysisk person och en närstående till den fysiska personen räknas som en enda person vid bedömningen av om det föreligger en intressegemenskap. 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 § inkomstskattelagen (1999:1229). I intressegemenskapen bör även företag som någon av nämnda personer, direkt eller indirekt, äger

minst 50 procent av kapitalet eller rösterna i ingå. Motsvarande bör gälla om någon av nämnda personer, direkt eller indirekt, äger andel i ett eller flera svenska handelsbolag eller i utlandet delägarbeskattade juridiska personer. För andelar i handelsbolag bör det alltså räcka om man över huvud taget är delägare i ett handelsbolag för att bestämmelsen ska tillämpas.

Den föreslagna definitionen av 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 som en inventarie som förvärvas mellan de som är närstående ska få en skattereduktion på 3,9 procent av underlaget. 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*

Regeln som förhindrar skattereduktion vid förvärv inom en intressegemenskap bör 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 övervägandena föreslås 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 tillgången ska ha varit inventarie hos det säljande företaget.

#### *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. Det föreslås 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.



## *Leasing*

För att förhindra missbruk bör skattereduktion inte heller ges vid sale-and-lease-back-transaktioner. En sådan transaktion innebär att en tillgång säljs till ett utomstående företag och därefter hyrs tillgången tillbaka. Inte heller sådana transaktioner kan betraktas som en egentlig nyinvestering som bör ge rätt till skattereduktion.

Det föreslås därför att i underlaget för skattereduktion ska inte utgifter för anskaffningar räknas in, om inventarierna efter förvärvet fortfarande används i samma näringsverksamhet som tidigare eller i näringsverksamhet som bedrivs av någon inom samma intressegemenskap.

En leasegivare som köper in en inventarie och därefter hyr ut den till ett företag genom ett finansiellt leasingavtal kommer dock att kunna få skattereduktion om alla övriga krav är uppfyllda. Detta är en följd av att det saknas heltäckande leasinglagstiftning som innebär att leasetagaren – och inte leasegivaren – skriver av på den leasade tillgången.

## *Lagförslag*

Förslaget medför att det införs 3 §, 7 § 4 och 5 samt 8 § lagen om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021.

### 4.3 Undantag från kravet på obrutet innehav

I avsnitt 4.2.3 ovan föreslås ett krav på viss innehavstid för att en tillgång ska få läggas till underlaget för skattereduktion. 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.

Frågan är om det i vissa situationer finns skäl att införa undantag från kravet på obrutet innehav. Bedömningen bör utgå från sådana situationer där det inom inkomstbeskattningen redan anges en kontinuitetsprincip avseende överlåtna inventarier. Detta behandlas i avsnitt 4.3.1–4.3.2 nedan.

#### 4.3.1 Kvalificerade fusioner och fissioner

**Promemorians 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.

**Skälen för promemorians förslag:** I avsnitt 3.4.4 ovan redovisas bl.a. förutsättningarna för 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.

Det är lämpligt att samma kontinuitetsprincip gäller även vid tillämpning av den särskilda lagen om en tillfällig skattereduktion för investeringar. Det innebär att om ett överlåtande företag förvärvar inventarier under kalenderåret 2021, men före det att 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 räknenskapsenlig 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 åsätts 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 föreslås 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.

#### *Lagförslag*

Förslaget medför att det införs 11 § 1 lagen om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021.

### **4.3.2 Verksamhetsavyttringar och partiella fissioner**

**Promemorians förslag:** Inventarier ska 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.

I sådana situationer ska det anskaffningsvärde som läggs till underlaget för skattereduktionen vara det säljande företagets respektive det överlåtande företagets anskaffningsvärde.

**Skälen för promemorians förslag:** I avsnitt 3.4.5 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 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.

Det är lämpligt att samma skattemässiga kontinuitet gäller även vid tillämpning av den särskilda lagen om en tillfällig skattereduktion för investeringar. Det innebär att om det säljande företaget eller det överlåtande företaget förvärvar inventarier under kalenderåret 2021, men före det att 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 föreslås 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 ska 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 åsätts i stället nya anskaffningsvärden vid verksamhetsavyttringen 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. Det föreslås därför att i sådana situationer ska det anskaffningsvärde som läggs till underlaget för

skattereduktionen vara det säljande företags respektive det överlåtande företags anskaffningsvärde.

#### *Lagförslag*

Förslaget medför att det införs 11 § 2 och 3 och 12 § lagen om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021.

### 4.4 När ska skattereduktionen göras?

**Promemorians förslag:** 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, ska skattereduktion för det återstående underlaget få göras det följande beskattningsåret.

#### **Skälen för promemorians förslag**

##### *Aviseringen i budgetpropositionen för 2021*

I budgetpropositionen för 2021 anges att för företag med kalenderår som beskattningsår kommer skattereduktionen kunna begäras i inkomstdeklarationen för beskattningsåret 2022. Det anges vidare att det bör finnas en möjlighet att göra skattereduktion för outnyttjat utrymme för skattereduktion det efterföljande året.

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

Av avsnitt 4.2.2 framgår att det bedöms lämpligt att den period under vilken inventarierna ska anskaffas för att ingå i underlaget infaller så tidigt som möjligt. Mot den bakgrunden föreslås i samma avsnitt att denna tidsperiod ska vara den 1 januari–31 december 2021. Det är dock inte möjligt att införa bestämmelserna om skattereduktionen så tidigt som den 1 januari 2021.

I avsnitt 4.2.3 bedöms det vidare att det är lämpligt att införa ett krav på viss innehavstid för att inventarier ska få läggas till underlaget för skattereduktionen. I samma avsnitt bedöms att längden på denna innehavstid ska knytas till utgången av det första beskattningsår som skattereduktionen kan begäras. För att längden på innehavstiden ska kunna motverka sådana missbruk som anges i avsnitt 4.2.2, ska skattereduktionen därför i första hand kunna begäras det första beskattningsåret som avslutas den 31 december 2022 eller senare. En sådan utformning är i linje med vad som anges i aviseringen om att företag som har beskattningsår som sammanfaller med kalenderår ska kunna begära skattereduktionen i inkomstdeklarationen för beskattningsåret 2022.

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

I enlighet med vad som anges i aviseringen föreslås att skattereduktion ska kunna begäras det efterföljande beskattningsåret för den återstående delen

av underlaget. Detta gäller således till den del som underlaget inte kan utnyttjas det första beskattningsåret.

#### *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.

Mot denna bakgrund föreslås 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.

## 4.5 Skattereduktionen ska innebära en avräkning mot inkomstskatt, fastighetsavgift och fastighetsskatt

**Promemorians förslag:** Skattereduktionen ska räknas av mot kommunal och statlig inkomstskatt, kommunal fastighetsavgift och statlig fastighetsskatt.

Vid beräkning av det s.k. spärrbeloppet enligt lagen om avräkning av utländsk skatt ska skattereduktionen 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.

#### **Skälen för promemorians förslag**

##### *Aviseringen i budgetpropositionen för 2021*

I budgetpropositionen för 2021 anges att skattereduktionen ska innebära en skatteavräkning mot inkomstskatten.

### *Vilka skatter ska avräkningen göras mot?*

Av 67 kap. 2 § andra stycket IL framgår mot vilka skatter som skattereduktionerna i samma kapitel räknas av mot. Jobbskatteavdraget och skattereduktionen för sjukersättning och aktivitetsersättning räknas endast av mot kommunal inkomstskatt. Samma ordning kommer att gälla för skattereduktionen för förvärvsinkomster som träder 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, mot statlig fastighetsskatt enligt lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt samt mot kommunal fastighetsavgift enligt lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift. Vidare kommer samma ordning gälla för skattereduktionen för installation av grön teknik som träder i kraft den 1 januari 2021 (prop. 2020/21:1, bet. 2020/21:FiU1, rskr. 2020/21:63). Även skattereduktionen för kommunal fastighetsavgift räknas av mot dessa skatter (7 § andra stycket lagen om skattereduktion för kommunal fastighetsavgift).

I aviseringen i budgetpropositionen för 2021 anges att skattereduktionen för investeringar i inventarier ska innebära en avräkning mot inkomstskatten. Med hänsyn till att skattereduktionen föreslås ligga sist i avräkningsordningen (se avsnitt 4.6 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 bland annat 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 föreslås det att skattereduktionen för investeringar i inventarier ska innebära en avräkning mot kommunal och statlig inkomstskatt, kommunal fastighetsavgift och statlig fastighetsskatt.

### *Avräkning av utländsk skatt*

I 2 kap. 10 § lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt, avräkningslagen, behandlas fall då den skattskyldige fått skattereduktion enligt 67 kap. IL. 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. I lagen om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021 bör det därför 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.

### Lagförslag

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

## 4.6 Skattereduktionen ska ligga sist i avräkningsordningen

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

### Skälen för promemorians förslag

#### *Skattereduktionen 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 skattereduktionen för investeringar i anskaffade inventarier bör ligga sist i avräkningsordningen. Inledningsvis så är det i linje med övervägandena i avsnitt 4.2.1 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 4.4). Det är därför en fördel för den som kan begära skattereduktion om de skattereduktioner som enbart kan begäras för det aktuella beskattningsåret räknas av först, och att denna skattereduktion räknas av därefter.

Mot denna bakgrund föreslås 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 (prop. 2020/21:1 Förslag till statens budget, finansplan och skattefrågor avsnitt 13.6), föreslås det att skattereduktionen för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021 ska göras efter skattereduktionen för arbetsinkomster.

### Lagförslag

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

## 4.7 När svenska handelsbolag och vissa i utlandet delägarbeskattade juridiska personer har ett underlag för skattereduktion

**Promemorians förslag:** Om ett svenskt handelsbolag har ett underlag för skattereduktion ska rätten till skattereduktion tillfalla delägarna. Detsamma ska gälla för i utlandet delägarbeskattade juridiska personer, till den del den juridiska personen inte är skattskyldig för sina inkomster på grund av att inkomsterna i stället beskattas hos delägare som är obegränsat skattskyldiga.

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.

### Skälen för promemorians förslag

*Aviseringen i budgetpropositionen för 2021*

I budgetpropositionen för 2021 anges att skattereduktionen även ska omfatta handelsbolag.

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

I avsnitt 4.5 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. En sådan ordning riskerar att missgynna handelsbolagsformen i förhållande till andra företagsformer. Mot denna bakgrund föreslås det att det i stället ska vara delägarna som har rätt till skattereduktion om ett svenskt handelsbolag har ett underlag för skattereduktion.

*Motsvarande ska gälla för delägare i utlandet delägarbeskattade juridiska personer till den del den delägarbeskattade juridiska personen inte är skattskyldig för sina inkomster*

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 delägar-



beskattade 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. Skattereduktionen skulle därmed enbart kunna medföra en avräkning mot eventuell fastighetsavgift och fastighetsskatt.

På motsvarande sätt som för svenska handelsbolag skulle det därmed riskera att innebära ett missgynnande av verksamhet som bedrivs av en i utlandet delägarbeskattad juridisk person om det är denna person, och inte delägarna, som har rätt till skattereduktionen. Till den del den i utlandet delägarbeskattade juridiska personen är skattskyldig för sina inkomster, bör dock den delägarbeskattade juridiska personen ha rätt till skattereduktion.

Det föreslås därför 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, det i stället ska vara dessa delägare som har rätt till skattereduktionen.

*Fördelningen av underlaget mellan delägarna ska följa resultatfördelningen för det första räkenskapsår som avslutas den 31 december 2022 eller senare*

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.

Det föreslås 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 delägarens andel av handelsbolagets eller den juridiska personens inkomst. På så sätt kommer underlagsfördelningen att utgå från redan gällande regler vid inkomstbeskattningen.

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. Det föreslås 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 4.4), 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 är 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 föreligger 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.

#### *Lagförslag*

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

## 4.8 Skattereduktioner ska inte behandlas som näringsbidrag

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

**Skälen för promemorians 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 bör det uttryckligen 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 inkomstlaget näringsverksamhet, dvs. även skattereduktionen för mikroproduktion av 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. Redovisningsmässigt ska en skattereduktion som den föreslagna redovisas enligt reglerna för offentligt bidrag. Hur detta ska göras skiljer sig åt beroende på vilket redovisningssystem som företaget tillämpar. Bokföringsnämndens s.k. K1- och K2-regelverk (BFNAR 2006:1, 2016:10 och 2017:3) som får tillämpas av mindre företag innebär att ett offentligt bidrag i form av en skattereduktion som ges för förvärv av en tillgång ska redovisas som en minskad skattekostnad och inte som en minskning av tillgångens anskaffningsvärde. Även detta talar för att uttryckligen reglera att skattereduktioner inte ska utgöra näringsbidrag vid beskattningen. I annat fall skulle företag som tillämpar dessa regelverk riskera att gå miste om rätten till räkenskapsenlig avskrivning.

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.”

Bedömningen är dock att en reduktion av den skatt som bestäms utifrån reglerna i IL inte är 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 behövs därför inte någon särskild bestämmelse om detta.

#### *Lagförslag*

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

## 4.9 Skatteförfarandet

**Promemorians förslag:** En bestämmelse som upplyser om att skatteförfarandelagen gäller och att bestämmelser om att hänsyn ska tas till skattereduktioner vid beslut om slutlig skatt finns i den lagen ska införas. 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.

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

## Skälen för promemorians förslag och bedömning

### *Hantering av skattereduktionerna inordnas i systemet för skatteförfarandet*

Skattereduktionerna bör, i likhet med de skattereduktioner som regleras i inkomstskattelagen och enligt andra lagar, inordnas i systemet för skatteförfarandet som regleras i skatteförfarandelagen. 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 skattereduktionerna bl.a. i preliminärskattesystemet. Genom att i sin helhet inordna skattereduktionerna i ett befintligt och välkänt system minskar administrationen för såväl de som begär skattereduktionerna, som för Skatteverket.

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

Av avsnitt 4.4 framgår att skattereduktionerna ska begäras i första hand för det första beskattningsåret som avslutas den 31 december 2022 eller senare. Om underlaget för skattereduktionerna helt eller delvis inte kan utnyttjas det beskattningsåret, ska skattereduktionerna för det underlag som inte kunnat utnyttjas i stället kunna begäras det följande beskattningsåret. Det finns även möjlighet att endast begära skattereduktionerna det följande beskattningsåret, exempelvis om den skattskyldiga inte kommer att kunna utnyttja den det första året, vilket utvecklas i avsnitt 4.4.

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 skattereduktionerna. För att underlätta hanteringen av skattereduktionerna för den skattskyldiga och för Skatteverket bör reduktionerna 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 skattereduktionerna (se avsnitt 4.7). 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 skattereduktionerna. Skattereduktionerna 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 4.7).

Fastställda formulär ska användas för att lämna deklarerationer och det är Skatteverket som fastställer dessa formulär. Då det i vissa fall går att begära skattereduktionerna under två på varandra följande år (se avsnitt 4.4) skulle det vara till fördel för den skattskyldiga 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 skattskyldigas 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 bör bestämmelsen dock 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.

## 5 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

**Promemorians förslag:** Lagen om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021 ska träda i kraft den 1 januari 2022 och upphöra att gälla den 31 december 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.

**Skälen för promemorians förslag:** Som framgår av avsnitt 4.1. föreslås det att lagen om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021 ska vara tillfällig. Vidare framgår det av avsnitt 4.4 att skattereduktion enligt lagen ska göras det första beskattningsår som avslutas den 31 december 2022 eller senare. Detta föreslås framgå av 14 § första stycket i lagen. Det 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 ska lagen om skattereduktion för investeringar i inventarier som anskaffas år 2021 träda i kraft den 1 januari 2022.

Det framgår vidare av avsnitt 4.4 att till den del underlaget för skattereduktion inte kan användas det första beskattningsåret, ska skattereduktion kunna göras för det återstående underlaget det följande beskattningsåret. 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, är det därför lämpligt att lagen upphör vid utgången av år 2024. Det vill säga att den ska upphöra att gälla tre år efter ikraftträdandet. Den upphävda lagen föreslås dock fortfarande gälla för de beskattningsår som anges i den föreslagna 14 §. Det vill säga att 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.

Ändringen i inkomstskattelagen 29 kap. 2 § som klargör att skattereduktioner inte utgör skattemässigt näringsbidrag föreslås 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.

## 6 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.

De offentligfinansiella effekterna till följd av ändrade skatte- och avgiftsregler beräknas i enlighet med Finansdepartementets beräkningskonventioner. Beräkningarna görs i ikraftträdandeårets priser och volymer och utgår vanligtvis från att beteendet hos individer och företag inte ändras till följd av förändringarna i skattereglerna. Antagandet om oförändrat beteende ger en god uppskattning av åtgärdernas effekt på kort och medellång sikt. På längre sikt, och för att analysera andra konsekvenser än de offentligfinansiella effekterna, kan ett mer dynamiskt synsätt behöva användas, där skattebaser tillåts påverkas av regeländringen.

### Syfte och alternativa lösningar

För att stimulera till nya investeringar samt att tidigarelägga planerade investeringar förlås 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. Skattereduktionen 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. Skattereduktionen kommer att gälla vid sidan av det ordinarie systemet för värdeminskningssavdrag.

I avsnitt 4.1 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 skattereduktioner för investeringar medför.

Reglerna träder i kraft den 1 januari 2022 och avser investeringar som görs under 2021. Skattereduktioner tillgodoförs i den inkomstdeklaration som avser inkomståret 2022, eller det efterföljande beskattningsåret om någon del återstår av underlaget. Det betyder att det likviditetstillskott som skattereduktioner medför inte kommer i omedelbar anslutning till investeringen. Det finns dock en möjlighet för företagen att ansöka hos Skatteverket om att hänsyn tas till skattereduktioner vid debiteringen av den preliminära skatten. Förskjutningen i tiden mellan investeringen och skattereduktioner 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 skattereduktioner innebär.

Skattereduktioner 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 värdeminskningsskattavdrag, 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 företagets investeringar i maskiner och inventarier med en livslängd på minst tre 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>

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

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

så kan det antas att investeringar på 180 miljarder kronor omfattas av skattereduktionen. Tabell 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.

**Tabell 1 Förslag om skattereduktion för investeringar**

Miljarder kronor, fasta priser och volymer

	Effekt från	Brutto- effekt	Periodiserad nettoeffekt			Varaktig effekt
		2021	2021	2022	2023	
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. 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 cirka 205 000 företag göra investeringar som medför en skattereduktion. Det betyder att den genomsnittliga skattereduktionen uppgår till cirka 34 000 kr ( $7\,000\,000\,000 / 205\,000 \approx 34\,000$ ). Fördelningen skiljer sig dock i omfattning mellan företagen.

Företagen som kan förväntas investera i inventarier är jämnt fördelade mellan branscher. Tabell 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 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, avfallshandling & 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 %

<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.

N Uthyrning, fastighetservice, 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 %
Summa	100,0 %	100,0 %

Källa: egna beräkningar

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

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

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 skattereduktioner, uppgår till en timme uppgår den genomsnittliga kostnaden till 680 kronor ( $58\,800 \times 1,84 \times 160 \approx 680$ ).

Totalt bedöms cirka 205 000 företag komma att omfattas av skattereduktioner. Av dessa är 4 100 handelsbolag med fysiska personer som delägare, vilka kommer att tillgodoföras skattereduktioner. Om dessa handelsbolag i genomsnitt antas ha något fler än två delägare kan det totala antalet juridiska och fysiska personer som kommer att tillgodoföras skattereduktioner uppskattas till cirka 210 000. Den totala administrativa kostnaden kan därmed beräknas till 143 miljoner kronor ( $210\,000 \times 680 \approx 143$  miljoner).

De genomsnittliga administrativa kostnaderna per företag understiger skattereduktioner som inköp av de billigaste inventarierna som ska skrivas av med ett värde på ett halvt prisbasbelopp skulle ge. Skattereduktioner för inköp av inventarier på 24 300 kronor ger en skattereduktion på 948 kr ( $=24\,300 \text{ kr} \times 0,039$ ). 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 skattereduktioner.

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

Förslaget avser alla företag som investerar i nya 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 skattereduktioner. Förfarandet är utformat så att det ska vara enkelt även för mindre företag som förvärvar inventarier under 2021 att ansöka om skattereduktioner. 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. Det kan förväntas att de nya investeringarna 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 energisnåla kylar och frysar i matvarubutiken eller en ny lastbil med mindre utsläpp till åkeriet tidigareläggs.

### **Effekter för sysselsättning**

Åtgärden är framförallt 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. 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. 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 företagens 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 företagens resultat. Eftersom män är överrepresenterade som företagare indikerar det att förslaget, i detta avseende, kan komma att beröra män i högre utsträckning än kvinnor. Detta bygger på information om fördelningen av ägandet mellan män och kvinnor 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 könsmissiga fördelningen av ägandet.

### **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. De tillkommande kostnaderna för justering av system, anpassning av informationsmaterial samt ökad ärendehantering bedöms kunna hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

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 (ESV) och Statistiska centralbyrån (SCB) 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 samma sätt som svenska handelsbolag. Det vill säga att om en sådan i utlandet delägarbeskattad juridisk person har ett underlag för skattereduktion, får delägarna 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 (FEUF-fördraget). Förslaget bedöms inte heller stå i strid med EU:s regler om statligt stöd.

### **Övriga effekter**

Förslaget bedöms inte ha några effekter i övrigt.

## **7 Författningskommentar**

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

#### **1 §**

Paragrafen anger den nya 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 skattereduktionen.

Vidare finns bestämmelser om särskild beräkning av spärrbelopp enligt lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt.

Övervägandena finns i avsnitt 4.1.

#### **2 §**

I paragrafen anges att termer och uttryck som används i lagen har samma betydelse som i inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL.

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 4.1.

#### **3 §**

I paragrafen anges vad som avses med personer i intressegemenskap.

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 detta stycke 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 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 fysiske personen och bolaget i intressegemenskapen. Detta följer av *första punkten*. 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. 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. 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 *tredje stycket* regleras närståendesituationer och vad som gäller för 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. 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. Vad som avses med närstående anges i 2 kap. 22 § IL. 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.

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, vilket följer av *tredje meningen*. 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 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 4.2.4.

#### 4 §

I paragrafen anges vilka som har rätt till skattereduktion.

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 kommentarerna 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.

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 en utländsk juridisk person vars inkomster beskattas hos delägare. Denna definition framgår av 5 kap. 2 a § andra meningen IL. En i utlandet delägarbeskattad juridisk person kan, i likhet med andra juridiska personer, ha rätt till skattereduktion enligt 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 §.

Övervägandena finns i avsnitt 4.1.

#### 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. Det 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.

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 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 4.7.

## 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 två förutsättningar är uppfyllda. Dessa förutsättningar framgår av punkt 1 och 2.

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 räakenskapsenlig 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.

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. Eftersom det anges i 2 § att termer och uttryck som används i lagen har samma betydelse som i IL, är bestämmelserna om anskaffningsvärde i IL gällande även för denna paragraf. 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. Anledningen till det är att bestämmelsen i 29 kap. 6 § IL 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 anskaffats 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 4.2.1.

## 7 §

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

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

Enligt *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 försäkringsersättning 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 *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 *fjärde punkten* räknas inte utgifter för inventarier som har anskaffats från någon inom samma intressegemenskap och som hos denne har använts för stadigvarande bruk in i underlaget för skattereduktion. Genom bestämmelsen (närstående regeln) förhindras missbruk som innebär att skattereduktion hade kunnat erhållas för förvärv från

närstående som inte innebär någon egentlig nyinvestering. Däremot omfattas inte inventarier som inte tidigare har använts för stadigvarande bruk av detta undantag. Om tillgången var lager hos det säljande företaget blir bestämmelsen därför inte tillämplig.

Enligt *femte 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 intresse-gemenskap. Detta innebär 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. Bestämmelsen innebär också att en leasetagare som köper en leasad tillgång av leasegivaren efter leasing-tidens 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.

Övervägandena finns i avsnitt 4.2.1 och 4.2.4.

## 8 §

Av paragrafen framgår att om inventarier anskaffats från någon inom samma intressegemenskap och anskaffningen inte ska undantas enligt 7 § 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 4.2.4.

## 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 4.2.2.

## 10 §

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

Av *första stycket* 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.

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 4.2.3.

## 11 §

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

Av paragrafen framgår att inventarier fortfarande anses tillhöra samma näringsverksamhet enligt 10 § även efter vissa ombildningar. I 10 § anges ett krav på viss innehavstid för att inventarier ska ingå i underlaget för skattereduktion, 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 kvalificerade fusioner och fissioner finns i 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 4.3.

## 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.

Övervägandena finns i avsnitt 4.3.2.

### 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.

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

Övervägandena finns i avsnitt 4.1 och 4.5.

### 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 3.4.

### 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 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. inkomstskattelagen (1999:1229).

Skattereduktion enligt förevarande lag ska räknas av mot kommunal och statlig inkomstskatt, statlig fastighetsskatt respektive kommunal fastighetsavgift.

Enligt paragrafen ska vid tillämpning av 2 kap. 10 § första stycket lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt, sådan skattereduktion

proportioneras så att den 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.

Övervägandena finns i avsnitt 4.5.

## **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 4.6 och 4.9.

## **17 §**

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

Övervägandena finns i avsnitt 4.9.

## **7.2 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 inkomstlagen näringsverksamhet inte utgör näringsbidrag.

Övervägandena finns i avsnitt 4.8.