



Nya skatteregler för företagssektorn

Sammanfattning

Utskottet tillstyrker regeringens förslag i proposition 2017/18:245 Nya skatteregler för företagssektorn.

I propositionen lämnas förslag om att införa en generell begränsning av ränteavdrag i bolagssektorn i form av en EBITDA-regel. Med detta avses en regel som är baserad på ett företags rörelseresultat före räntor, skatter, nedskrivningar och amorteringar (Earnings Before Interest, Tax, Depreciation and Amortisation). Avdragsutrymmet uppgår till 30 procent av rörelseresultatet beräknat på ovanstående sätt. Förslaget om att införa en generell ränteavdragsbegränsningsregel motiveras av rådets direktiv (EU) 2016/1164 av den 12 juli 2016 om fastställande av regler mot skatteflyktsmetoder som direkt inverkar på den inre marknadens funktion (direktivet mot skatteundandraganden) och av OECD:s rekommendationer om åtgärder mot skattebaseroering och vinstförflyttning (Base Erosion and Profit Shifting, BEPS) när det gäller ränteavdragsbegränsningar (åtgärd 4). Detta kombineras med en sänkning av bolagsskatten och expansionsfondsskatten från 22 procent till 20,6 procent. Av offentligfinansiella skäl kommer bolagsskattesatsen under de två första åren dock att vara 21,4 procent. Vidare lämnas förslag om avdragsförbud för ränteutgifter vid vissa gränsöverskridande situationer, s.k. hybrida mismatchningar. En förenklingsregel föreslås som innebär att ett negativt räntenetto får dras av upp till 5 miljoner kronor. Ett sådant avdrag får göras i stället för ett avdrag med 30 procent av avdragsunderlaget enligt EBITDA-regeln. Med anledning av att det införs generellt utformade regler som begränsar ränteavdragen och regler mot vissa hybrida mismatchningar har dagens riktade ränteavdragsbegränsningsregler setts över. Regeringen föreslår också att reglerna om värdeminskningsskatt för hyreshus ändras på så sätt att 12 procent av byggnadens anskaffningsvärde får dras av inom en sexårsperiod från det att hyreshuset färdigställs (primäravdrag), utöver ordinarie avdrag för värdeminskning. Vissa förändringar föreslås också i reglerna för periodiseringsfond och säkerhetsreserv. De nya bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 januari 2019.

Utskottet anser att riksdagen bör avslå motionsyrkandena.

I betänkandet finns tre reservationer (SD, V, -).

Behandlade förslag

Proposition 2017/18:245 Nya skatteregler för företagssektorn.

Nio yrkanden i tre följdmotioner.

Innehållsförteckning

Utskottets förslag till riksdagsbeslut	4
Redogörelse för ärendet	5
Ärendet och dess beredning	5
Bakgrund	5
Propositionens huvudsakliga innehåll	6
Utskottets överväganden	8
Nya skatteregler för företagssektorn	8
Reservationer	21
1. Nya skatteregler för företagssektorn (SD)	21
2. Nya skatteregler för företagssektorn (V)	23
3. Nya skatteregler för företagssektorn (-)	25
Särskilda yttranden	27
1. Nya skatteregler för företagssektorn (M)	27
2. Nya skatteregler för företagssektorn (C)	28
3. Nya skatteregler för företagssektorn (L)	29
<i>Bilaga 1</i>	
Förteckning över behandlade förslag	31
Propositionen	31
Följdmotionerna	31
<i>Bilaga 2</i>	
Regeringens lagförslag	33

Utskottets förslag till riksdagsbeslut

Nya skatteregler för företagssektorn

Riksdagen antar regeringens förslag till

1. lag om ändring i kuponskattelagen (1970:624),
2. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229),
3. lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244),
4. lag om ändring i lagen (2018:000) om ändring i lagen (2018:000) om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).

Därmed bifaller riksdagen proposition 2017/18:245 punkterna 1–4 och avslår motionerna

2017/18:4186 av Momodou Jallow m.fl. (V) yrkandena 1–3,

2017/18:4187 av David Lång (SD) yrkandena 1–3 och

2017/18:4188 av Olle Felten och Mikael Jansson (båda -) yrkandena 1–3.

Reservation 1 (SD)

Reservation 2 (V)

Reservation 3 (-)

Stockholm den 7 juni 2018

På skatteutskottets vägnar

Per Åsling

Följande ledamöter har deltagit i beslutet: Per Åsling (C), Jörgen Hellman (S), Cecilia Widegren (M), Maria Strömkvist (S), Helena Bouveng (M), Olle Felten (-), Fredrik Schulte (M), Rasmus Ling (MP), Lotta Finstorp (M), Anna Johansson (S), Mathias Sundin (L), Momodou Jallow (V), Larry Söder (KD), Patrik Lundqvist (S), Erik Ezelius (S), Dennis Dioukarev (SD) och Linus Sköld (S).

Redogörelse för ärendet

Ärendet och dess beredning

I betänkandet behandlar utskottet regeringens proposition 2017/18:245 Nya skatteregler för företagssektorn. Regeringens förslag till riksdagsbeslut finns i bilaga 1. Regeringens lagförslag redovisas i bilaga 2.

I ärendet har tre motioner väckts med anledning av propositionen. Dessa återges i bilaga 1.

Bakgrund

Regeringen beslutade den 13 januari 2011 att tillkalla en kommitté, som antog namnet Företagsskattekommittén (FSK), med uppdrag att se över beskattningen av bolag (dir. 2011:1). FSK:s slutbetänkande Neutral bolagskatt – för ökad effektivitet och stabilitet (SOU 2014:40) överlämnades den 12 juni 2014 till Finansdepartementet. I det föreslår FSK i huvudsak att det införs en generell begränsning av ränteavdrag i bolagssektorn i kombination med en sänkning av bolagsskatten.

Den 5 oktober 2015 lämnade OECD rekommendationer om hur skattebas-erodering och vinstförflyttning (BEPS) motverkas när det gäller ränteavdragsbegränsningar.¹ Den 22 december 2016 lämnades en uppdaterad slutrapport², och OECD har även lämnat ett antal rekommendationer för att neutralisera de skattemässiga effekter som kan uppstå vid s.k. hybrida mismatchningar.³

Den 12 juli 2016 antogs rådets direktiv (EU) 2016/1164 om fastställande av regler mot skatteflyktsmetoder som direkt inverkar på den inre marknadens funktion (direktivet mot skatteundandraganden). Direktivet innehåller bl.a. en generell ränteavdragsbegränsningsregel (artikel 4) samt regler om hybrida mismatchningar som är tillämpliga på transaktioner inom EU (artikel 9). Genom ett ändringsdirektiv har tillämpningsområdet utökats till att även omfatta hybrida mismatchningar med tredjeländer (rådets direktiv (EU) 2017/952 av den 29 maj 2017 om ändring av direktiv (EU) 2016/1164 vad gäller hybrida mismatchningar med tredjeländer).

Mot bakgrund av FSK:s förslag, rådets direktiv mot skatteundandraganden (inklusive nämnda ändringsdirektiv) och OECD:s ovan nämnda rekommendationer har Finansdepartementet tagit fram en promemoria med titeln Nya skatteregler för företagssektorn (i det följande benämnd pro-

¹ Limiting Base Erosion Involving Interest Deductions and Other Financial Payments, Action 4: 2015 Final report, OECD.

² Limiting Base Erosion Involving Interest Deductions and Other Financial Payments, Action 4 – 2016 Update: Inclusive Framework on BEPS, OECD.

³ Neutralising the Effects of Hybrid Mismatch Arrangements, Action 2: 2015 Final Report, OECD.

memorian). I promemorian föreslås bl.a. en generell ränteavdragsbegränsningsregel i kombination med en sänkning av bolagsskatten och expansionsfondsskatten (från 22 procent till 20 procent), ett avdragsförbud för ränteutgifter vid vissa gränsöverskridande situationer, insnävade riktade ränteavdragsbegränsningsregler, skatteregler om avtal om finansiell leasing samt förändrade regler för värdeminskningssavdrag på nyproducerade hyreshus. I promemorian lämnas två alternativa förslag på utformning av en generell ränteavdragsbegränsningsregel, i första hand som en EBIT-regel (avdragsutrymmet uppgår till 35 procent av EBIT) och i andra hand som en EBITDA-regel (avdragsutrymmet uppgår till 25 procent av EBITDA).

Förslaget har varit föremål för lagrådsgranskning. I förhållande till förslagen i lagrådsremissen har regeringen gjort vissa följdändringar i inkomstskattelagen och i kupongskattelagen (1970:624) som författnings-tekniskt och även i övrigt är av sådan beskaffenhet att det skulle sakna betydelse att låta lagrådet yttra sig. Regeringen har därför inte begärt Lagrådets yttrande över de förslagen.

Propositionens huvudsakliga innehåll

Alltför förmånliga skatteregler för ränteavdrag kan leda till skattebaserosion och vinstförflyttning. Med hänsyn till detta och för att förbättra den skattemässiga neutraliteten mellan eget och lånat kapital samt möjliggöra en breddning av bolagsskattebasen föreslår regeringen att en generell begränsning av ränteavdrag i bolagssektorn införs i form av en EBITDA-regel. Med detta avses en regel som är baserad på resultatmättet EBITDA (Earnings Before Interest and Tax, Depreciation and Amortization). Avdragsutrymmet uppgår till 30 procent av EBITDA. Detta kombineras med en sänkning av bolagsskatten och expansionsfondsskatten från 22 procent till 20,6 procent. Av offentligfinansiella skäl kommer bolagsskattesatsen under de två första åren dock att vara 21,4 procent. Regeringen föreslår en förenklingsregel som innebär att ett negativt räntenetto får dras av upp till 5 miljoner kronor. Ett sådant avdrag får göras i stället för ett avdrag med 30 procent av avdragsunderlaget enligt EBITDA-regeln. Förslaget om att införa en generell ränteavdragsbegränsningsregel motiveras av rådets direktiv (EU) 2016/1164 av den 12 juli 2016 om fastställande av regler mot skatteflyktsmetoder som direkt inverkar på den inre marknadens funktion (direktivet mot skatteundandraganden), artikel 4 samt av OECD:s rekommendationer mot skattebaserosion och vinstförflyttning (BEPS, Base Erosion and Profit Shifting) när det gäller ränteavdragsbegränsningar (åtgärd 4).

Olikheter i nationell lagstiftning vad gäller den skattemässiga behandlingen av både företag och finansiella instrument (s.k. hybrida mismatchningar) gör det möjligt för skattskyldiga, särskilt företag i intressegemenskap med företag i andra länder, att använda gränsöverskridande skatteplaneringsstrategier för att undkomma skatt. I det internationella BEPS-arbetet har ett antal olika rekommendationer tagits fram för att neutralisera de skattemässiga effekter

som kan uppstå vid hybrida mismatchningar. Förslaget om avdragsförbud för ränteutgifter vid vissa gränsöverskridande situationer som lämnas i lagrådsremissen innebär ett första steg i genomförandet av OECD:s BEPS-rekommendationer om hybrida mismatchningar (åtgärd 2) samt reglerna om hybrida mismatchningar i direktivet mot skatteundandraganden och rådets direktiv (EU) 2017/952 av den 29 maj 2017 om ändring av direktiv (EU) 2016/1164 vad gäller hybrida mismatchningar med tredjeländer i svensk rätt.

Med anledning av att det införs generellt utformade regler som begränsar ränteavdragen och regler mot vissa hybrida mismatchningar har dagens riktade ränteavdragsbegränsningsregler setts över. Regeringen föreslår att dessa regler ska snävas in till att i princip avse rena missbruksfall. Enligt förslaget får inte ränteutgifter på interna skulder dras av om skuldförhållandet uteslutande eller så gott som uteslutande har uppkommit för att intressegemenskapen ska få en väsentlig skatteförmån. Enligt förslaget får ränteutgifter på interna skulder till lågskattejurisdiktioner över huvud taget inte dras av. Införandet av generellt utformade regler som begränsar ränteavdragen motiverar även ett behov av att definiera uttrycken "ränteutgifter" och "ränteinkomster". Det införs därför regler som innebär att räntedelen i leasingavgiften vid finansiell leasing skattemässigt ska behandlas som en ränteutgift.

För att förslagen inte ska påverka nyproduktion av framför allt bostäder negativt på ett omotiverat sätt lämnas förslag på förändrade regler för värdeminskingsavdrag för nyproducerade hyreshus. Reglerna om värdeminskingsavdrag för hyreshus föreslås i lagrådsremissen ändras på så sätt att 12 procent av byggnadens anskaffningsvärde får dras av inom en sexårsperiod från det att hyreshuset färdigställs (primäravdrag), utöver ordinarie avdrag för värdeminskning. Primäravdraget kommer även att gälla utgifter för till- eller ombyggnad de sex första åren efter att den till- eller ombyggda delen av hyreshuset färdigställts. Vissa förändringar bör också göras i reglerna för periodiseringsfond och säkerhetsreserv.

De nya bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 januari 2019.

Utskottets överväganden

Nya skatteregler för företagssektorn

Utskottets förslag i korthet

Riksdagen bifaller regeringens förslag till nya regler för företagssektorn samt avslår motionsförslag om annan utformning av ränteavdragsbegränsningsreglerna, bibehållen bolagsskattesats samt tillkännagivanden till regeringen om olika ändringar i förslaget.

Jämför reservation 1 (SD), 2 (V) och 3 (-) samt särskilt yttrande 1 (M), 2 (C) och 3 (L).

Propositionen

Genomförande av en generell ränteavdragsbegränsningsregel och sänkt bolagsskatt

En generell begränsning av avdrag för interna och externa ränteutgifter införs i bolagssektorn kombinerat med en sänkning av bolagsskatten.

Den generella begränsningen av ränteavdrag utformas som en avdragsbegränsning för negativa räntenetton. Avdragsunderlaget ska baseras på resultatmåttet EBITDA, som visar resultatet före finansiella poster, skatter samt avskrivningar.

Ett företag ska enligt EBITDA-regeln dra av ett negativt räntenetto högst med ett belopp som motsvarar 30 procent av avdragsunderlaget (avdragsutrymmet). Detta gäller för ränteutgifter för vilka avdragsrätten inte har begränsats enligt andra ränteavdragsbegränsningsregler. Med negativt räntenetto avses skillnaden mellan ränteutgifter som ska dras av under beskattningsåret och ränteinkomster som ska tas upp under beskattningsåret, om ränteutgifterna överstiger ränteinkomsterna.

En förenklingsregel införs som innebär att ett företag får dra av ett negativt räntenetto upp till 5 miljoner kronor. Ett sådant avdrag får göras i stället för att dra av 30 procent av avdragsunderlaget enligt EBITDA-regeln.

För företag som är i intressegemenskap får de sammanlagda avdragen för negativa räntenetton inte överstiga 5 miljoner kronor om något av företagen använder sig av förenklingsregeln. Med företag i intressegemenskap avses företag som ingår i en koncern av sådant slag som anges i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen. I intressegemenskapen ingår även svenska handelsbolag och i utlandet delägarbeskattade juridiska personer som något av företagen äger andel i, direkt eller indirekt genom ett eller flera svenska handelsbolag eller i utlandet delägarbeskattade juridiska personer.

I fråga om företag som, direkt eller indirekt genom ett eller flera svenska handelsbolag eller i utlandet delägarbeskattade juridiska personer, äger andel

i ett svenskt handelsbolag eller en i utlandet delägarbeskattad juridisk person, avses med företag i intressegemenskap företaget och handelsbolaget respektive företaget och den utländska juridiska personen.

Fördelningen av beloppet inom intressegemenskapen ska redovisas öppet i inkomstdeklarationen för ett beskattningsår som har samma deklarations-tidpunkt enligt skatteförfarandelagen eller som skulle ha haft det om inte något av företagens bokföringsskyldighet upphör. För svenska handelsbolag och i utlandet delägarbeskattade juridiska personer med fast driftställe i Sverige gäller i stället att fördelningen av beloppet ska redovisas öppet i de särskilda uppgifterna.

Ett företag som inte har kunnat dra av ett tidigare beskattningsårs negativa räntenetto i sin helhet, får dra av återstående del (kvarstående negativt räntenetto). Ett kvarstående negativt räntenetto får högst dras av med ett belopp som motsvarar avdragsutrymmet. En minskning ska göras med årets avdrag för negativt räntenetto. Avdrag för kvarstående negativt räntenetto gäller inte vid tillämpning av förenklingsregeln.

Avdrag ska göras inom sex år efter det beskattningsår då det kvarstående negativa räntenettet uppkom. Ett tidigare uppkommet kvarstående negativt räntenetto ska dras av före ett senare uppkommet sådant.

Vid ägarförändringar som innebär att ett företag får ett bestämmande inflytande över ett annat företag, upphör rätten att använda ett kvarstående negativt räntenetto i det sistnämnda företaget.

Ett företag anses ha ett bestämmande inflytande över ett annat företag, om företagen efter ägarförändringen tillsammans utgör en koncern av sådant slag som anges i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen.

De föreslagna begränsningarna vid ägarförändringar gäller inte om det företag som får det bestämmande inflytandet ingick i samma koncern som företaget med ett kvarstående negativt räntenetto redan före ägarförändringen eller om det avyttrade företaget har försatts i resolution enligt lagen om resolution.

För att de föreslagna reglerna vid ägarförändringar inte ska kunna kringgås görs motsvarande ändringar i reglerna om kvalificerade fusioner och fissioner.

Det förtydligas att kvarstående negativa räntenetton inte kan föras över från ett företag till ett annat genom verksamhetsavyttringar eller partiella fissioner.

Om ett företags ränteinkomster ett beskattningsår överstiger ränteutgifterna samma beskattningsår (positivt räntenetto), får det företaget dra av ett negativt räntenetto som har uppkommit hos ett annat företag högst med ett belopp som motsvarar det positiva räntenettet hos företaget som gör avdraget. Det negativa räntenettet får inte dras av till den del det har dragits av på annat sätt. Vidare får avdrag inte göras för ett annat företags kvarstående negativa räntenetto. Med positivt räntenetto avses skillnaden mellan ränteinkomster som ska tas upp och ränteutgifter som får dras av, om ränteinkomsterna överstiger ränteutgifterna.

Ett avdrag minskar det negativa räntenettet hos det andra företaget med samma belopp.

Avdragsrätten gäller bara om båda företagen med avdragsrätt kan lämna koncernbidrag till varandra och om de redovisar avdraget öppet i inkomstdeklarationen för ett beskattningsår som har samma deklarationstidpunkt eller som skulle ha haft det om inte något av företagens bokföringsskyldighet upphör.

Den generella ränteavdragsbegränsningsregeln gäller juridiska personer och svenska handelsbolag.

Den gäller dock inte

- svenska handelsbolag som under hela beskattningsåret bara har ägts av fysiska personer, direkt eller indirekt, genom ett eller flera svenska handelsbolag eller i utlandet delägarbeskattade juridiska personer, eller
- i utlandet delägarbeskattade juridiska personer som under hela beskattningsåret bara har ägts av obegränsat skattskyldiga fysiska personer, direkt eller indirekt, genom ett eller flera svenska handelsbolag eller i utlandet delägarbeskattade juridiska personer.

Vid tillämpning av den generella ränteavdragsbegränsningsregeln avses med beskattningsår för svenska handelsbolag räkenskapsåret.

Den generella ränteavdragsbegränsningsregeln ska tillämpas efter övriga ränteavdragsbegränsningsregler i 24 kap. inkomstskattelagen.

Ränteutgifter som avses i definitionen i 24 kap. 2 § första stycket inkomstskattelagen räknas inte in i anskaffningsvärdet för tillgångar som tas upp som lager, byggnader, markanläggningar och inventarier (till vilka förvärvade immateriella tillgångar räknas). Detsamma gäller immateriella anläggningstillgångar som har upparbetats i den egna näringsverksamheten.

Inkomstskatten för juridiska personer sänks från 22 procent till 20,6 procent. Regeringen bedömer att ändringar i reglerna i 39 a kap. inkomstskattelagen inte är nödvändiga med anledning av den föreslagna sänkningen av bolagsskatten. Reglerna gäller särskilda bestämmelser om beskattning i vissa fall av delägare i utländska juridiska personer med lågbeskattade inkomster (de s.k. CFC-reglerna).

Expansionsfondsskatten sänks från 22 procent till 20,6 procent av det belopp som dras av vid avsättning till expansionsfond.

Andra svenska handelsbolag än fåmanshandelsbolag, samt i utlandet delägarbeskattade juridiska personer med fast driftställe i Sverige, ska lämna alla uppgifter till delägare som dessa behöver för att kunna beräkna sina intäkter från bolaget eller den juridiska personen.

Procenttalet 20,6 ska användas vid tillämpningen av regeln om beslut om säkerhet för slutlig skatt för skalbolag.

Regler för att neutralisera effekterna av hybrida mismatchningar

Avdragsförbud för ränteutgifter vid vissa gränsöverskridande situationer ska införas. Bestämmelserna ska gälla företag som är i intressegemenskap med varandra.

Företag ska vid tillämpning av bestämmelserna om avdragsförbud för ränteutgifter vid vissa gränsöverskridande situationer anses vara i intressegemenskap om

1. företagen ingår i en koncern av sådant slag som anges i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen
2. ett av företagen, direkt eller indirekt, innehar minst 25 procent av kapitalet eller rösterna i det andra företaget eller har rätt till minst 25 procent av vinsten i det andra företaget eller
3. en och samma person, direkt eller indirekt, innehar minst 25 procent av kapitalet eller rösterna i företagen.

Vid bedömningen av om företagen är i intressegemenskap ska personer som agerar tillsammans i fråga om innehav av kapitalet eller rösterna i ett annat företag behandlas som en enda person.

Vid tillämpning av bestämmelserna om dubbla avdrag eller hybrida företag ska, i stället för 25 procent i punkt 2–3, 50 procent gälla.

Ett företag får inte dra av ränteutgifter om

1. avdrag för samma ränteutgifter får göras av ett företag som hör hemma i en annan stat och som ingår i samma intressegemenskap, och
2. ränteutgifterna betalas av det andra företaget, eller av företaget och avdrag inte nekas i den andra staten.

Avdrag får dock göras till den del inkomst som företaget tar upp även tas upp till beskattning inom tolv månader i den stat där det andra företaget hör hemma, räknat från utgången av det beskattningsår som ränteutgifterna hänför sig till.

Ett företag får vidare inte dra av ränteutgifter till ett företag som hör hemma i en annan stat och som ingår i samma intressegemenskap om motsvarande inkomst inte tas upp till beskattning i den stat där det andra företaget hör hemma och detta beror på skillnader i den rättsliga klassificeringen av något av företagen i skattehänseende i Sverige och den andra staten eller i två eller flera andra stater, eller skillnader i den rättsliga klassificeringen av det finansiella instrumentet eller betalningen i skattehänseende i Sverige och den andra staten.

När det gäller skillnader i den rättsliga klassificeringen av det finansiella instrumentet eller betalningen i skattehänseende i Sverige och den andra staten ska en inkomst anses tas upp till beskattning om den tas upp av det andra företaget inom tolv månader räknat från utgången av det beskattningsår som ränteutgifterna hänför sig till.

I bestämmelserna om utdelning på vissa utländska andelar i nuvarande 24 kap. 19 § inkomstskattelagen ersätts uttrycket ”utländskt företag” med uttrycket ”företag som hör hemma i en annan stat”.

Ett företag ska anses höra hemma i en viss stat om företaget enligt lagstiftningen i denna stat hör hemma i staten i skattehänseende och inte anses ha hemvist i en annan stat på grund av ett skatteavtal. Om företaget enligt ett

skatteavtal anses ha hemvist i en annan stat, ska det anses höra hemma i denna andra stat. Om ett företag inte hör hemma i någon stat i skattehänseende, ska det anses höra hemma i den stat där det är bildat eller registrerat.

En särskild begränsning i avdragsrätten för ränteutgifter på vissa skulder till företag i intressegemenskap

Avdrag för ränteutgifter som omfattas av de riktade ränteavdragsbegränsningsreglerna får bara göras om det företag inom intressegemenskapen som faktiskt har rätt till inkomsten som motsvarar ränteutgiften hör hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet eller i en stat med vilken Sverige har ingått skatteavtal som inte är begränsat till vissa inkomster, om företaget omfattas av avtalets regler om begränsning av beskattningsrätten och har hemvist i denna stat enligt avtalet. I övriga fall får avdrag göras om det företag som faktiskt har rätt till inkomsten som motsvarar ränteutgiften skulle ha beskattats för inkomsten med minst 10 procent enligt lagstiftningen i den stat där företaget hör hemma, om företaget bara skulle ha haft den inkomsten.

Ränteutgifterna får dock inte dras av om skuldförhållandet uteslutande eller så gott som uteslutande har uppkommit för att intressegemenskapen ska få en väsentlig skatteförmån.

Om en skuld till ett företag i intressegemenskapen avser ett förvärv av en delägar rätt från ett företag som ingår i intressegemenskapen, får avdrag bara göras om även förvärvet är väsentligen affärsmässigt motiverat.

Om en skuld har ersatt en tillfällig skuld till ett företag som inte ingår i intressegemenskapen och denna skuld avser ett förvärv av delägar rätt, ska även den förstnämnda skulden anses avse förvärvet.

Bestämmelserna som rör vissa externa skuldförhållanden, s.k. back-to-back-lån, utvidgas till att omfatta alla interna lån. Sådana lån omfattas av förslagen ovan, med undantag för regeln om tillfälliga skulder.

Företag ska anses vara i intressegemenskap med varandra om

- ett av företagen, direkt eller indirekt, genom ägarandel eller på annat sätt har ett väsentligt inflytande i det andra företaget, eller
- företagen står under i huvudsak gemensam ledning.

En andel i ett svenskt handelsbolag eller i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person som hör hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet ska behandlas som en delägar rätt.

Med företag avses juridiska personer och svenska handelsbolag.

Definitioner av ränteutgifter och motsvarande ränteinkomster

Med ränteutgifter avses vid tillämpning av 24 kap. inkomstskattelagen

- ränta och andra utgifter för kredit
- utgifter som är jämförbara med ränta.

Med ränteinkomster avses vid tillämpning av den generella ränteavdragsbegränsningsregeln inkomster som motsvarar ränteutgifter.

Vid tillämpning av den generella ränteavdragsbegränsningsregeln gäller även följande. Om valutarisken på ett lån i utländsk valuta har säkrats med ett derivatinstrument ska valutakursförändringen på skulden anses jämförbar med ränta och därmed utgöra en ränteutgift respektive en ränteinkomst.

Om derivatinstrumentet utgör en kapitaltillgång ska instrumentet på balansdagen värderas på motsvarande sätt som i 14 kap. 8 § inkomstskattelagen (IL). Värdeförändringen ska anses vara en ränteutgift eller en ränteinkomst. Om derivatinstrumentet har avyttrats eller löpt ut före balansdagen ska den värdeförändring som har skett betraktas som en kapitalvinst respektive kapitalförlust som ska ingå i räntekomponenten och omfattas av räntedefinitionen. Om derivatinstrumentet vid balansdagen har värderats till ett annat värde än anskaffningsutgiften ska detta påverka omkostnadsbeloppet vid kapitalvinstberäkningen enligt 48 kap. 17 § IL. Om derivatinstrumentet utgör lager som tas upp till verkligt värde enligt 17 kap. 20 § IL ska värdeförändringen ingå i räntedefinitionen. Om derivatinstrumentet utgör lager men inte tas upp till verkligt värde enligt nämnda bestämmelse ska däremot värdet fastställas på motsvarande sätt som för en kapitaltillgång.

Motsvarande gäller för lånefordringar där valutarisken säkrats med ett derivatinstrument. Detta gäller även om lånet eller lånefordran och derivatinstrumentet finns hos olika företag i en intressegemenskap.

Ränteutgift vid avtal om finansiell leasing

Finansiell leasing är en form av finansiering vid främst näringsidkares anskaffning av egendom för verksamheten. Det som utmärker finansiell leasing är att de ekonomiska fördelar och ekonomiska risker som förknippas med ägande av objektet i allt väsentligt överförs från leasegivaren till leasetagaren. På grund av att leasegivaren äger objektet har den personen god säkerhet för sin fordran. För en leasetagare som inte kan ställa andra säkerheter är leasing ofta ett ändamålsenligt sätt att förvärva tillgångar.

Vid finansiell leasing ska en del av leasingavgifterna behandlas som ränta. Avskrivningsrätten för leasade tillgångar ändras inte. Som huvudregel ska räntedelen vara den ränta som uttryckligen framgår av leasingavtalet. Om någon ränta inte uttryckligen framgår av leasingavtalet ska särskilda skatteregler för beräkning av räntedelen användas. Dessa utformas med koncernredovisningsreglerna som förebild.

Reglerna ska tillämpas på andra tillgångar än inventarier enligt 18 kap. 1 § andra stycket IL som omfattas av finansiella leasingavtal.

Med ett finansiellt leasingavtal avses ett avtal enligt vilket en leasegivare under en avtalad period ger en leasetagare rätt att använda en tillgång i utbyte mot betalning, om avtalsvillkoren är sådana att de ekonomiska risker och

fördelar som är förknippade med att äga en tillgång i allt väsentligt överförs från leasegivaren till leasetagaren.

Reglerna ska gälla för juridiska personer och svenska handelsbolag med undantag för

- svenska handelsbolag som under hela beskattningsåret, direkt eller indirekt, genom ett eller flera svenska handelsbolag eller i utlandet delägarbeskattade juridiska personer, bara har ägts av fysiska personer, eller
- i utlandet delägarbeskattade juridiska personer som under hela beskattningsåret, direkt eller indirekt, genom ett eller flera svenska handelsbolag eller i utlandet delägarbeskattade juridiska personer, bara har ägts av obegränsat skattskyldiga fysiska personer.

Med beskattningsår ska för svenska handelsbolag avses räkenskapsåret.

En leasetagare ska behandla en del av leasingavgifterna som ränta. Enligt huvudregeln ska räntedelen anses uppgå till den ränta som uttryckligen framgår av leasingavtalet. Om någon ränta inte uttryckligen framgår av leasingavtalet eller om räntan inte är marknadsmässig ska räntedelen beräknas enligt alternativregeln. Denna innebär att räntan ska fördelas över leasingperioden genom att den beräknas för varje beskattningsår med ett belopp som motsvarar en fast räntesats för den tänkta skuld som leasetagaren har under respektive beskattningsår. När det finansiella leasingavtalet ingås ska skuldens värde anses vara det lägsta av den leasade tillgångens verkliga värde och nuvärdet av minimileaseavgifterna. Ett belopp som motsvarar sådana direkta utgifter som uppkommer till följd av att avtalet ingås ska läggas till skuldens värde. Vid beräkning av nuvärdet av minimileaseavgifterna ska avtalets implicita ränta användas. Om avtalets implicita ränta inte kan bestämmas, ska leasetagarens marginella låneränta användas.

Räntedelen av leasingavgifterna omfattas av bestämmelserna i 24 kap. 9–29 §§ om begränsningar i avdragsrätten för ränta. Detsamma gäller sådana rörliga avgifter som inte ingår i minimileaseavgifterna enligt men som är jämförbara med en ränteutgift.

Vidare föreslår regeringen en förenklingsregel för leasetagare som innebär att en leasetagare inte ska bryta ut någon räntedel om de sammanlagda leasingavgifter som företaget, eller företag som ingår i samma intressegemenskap, har för finansiella leasingavtal är mindre än 1 miljon kronor för beskattningsåret. Med företag i intressegemenskap ska avses företag som ingår i en koncern av sådant slag som anges i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen (1995:1554). I intressegemenskapen ingår även 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.

Med företag i intressegemenskap avses även

- i fråga om företag som, direkt eller indirekt genom ett eller flera svenska handelsbolag eller i utlandet delägarbeskattade juridiska personer, äger andel i ett svenskt handelsbolag, företaget och handelsbolaget eller
- i fråga om företag som, direkt eller indirekt genom ett eller flera svenska handelsbolag eller i utlandet delägarbeskattade juridiska personer, äger andel i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person, företaget och den i utlandet delägarbeskattade juridiska personen.

Detta gäller dock bara företag som inte redan ingår i en intressegemenskap på grund av att det ingår i en koncern av sådant slag som avses i årsredovisningslagen.

En leasegivare ska behandla en del av leasingavgifterna som ränta. Enligt huvudregeln ska räntedelen anses uppgå till den ränta som uttryckligen framgår av leasingavtalet. Om någon ränta inte uttryckligen framgår av leasingavtalet eller om räntan inte är marknadsmässig ska räntedelen beräknas enligt alternativregeln. Enligt denna ska leasegivaren anses ha en tänkt fordran som motsvarar rättigheterna enligt ett finansiellt leasingavtal. När det finansiella leasingavtalet ingås ska fordringens anskaffningsvärde anses uppgå till nuvärdet av summan av minimileaseavgifterna och den del av den leasade tillgångens restvärde som inte garanteras av någon och som tillfaller leasegivaren när avtalet upphör. Nuvärdet ska beräknas utifrån avtalets implicita ränta. Räntedelen ska för varje beskattningsår beräknas så att förräntningen på fordringen blir jämn.

Värdeminskningsavdrag på hyreshus

För byggnader som enligt fastighetstaxeringen indelas som hyreshus ska, utöver ordinarie årliga värdeminskningsavdrag, värdeminskningsavdrag inom avskrivningsplanen även göras med ytterligare 2 procent av utgifterna för ny-, till- eller ombyggnad per år de sex första åren från det att ett hyreshus färdigställs eller den till- eller ombyggda delen av hyreshuset färdigställs (primäravdrag).

Den som förvärvar ett hyreshus inom sex år från det att hyreshuset uppförts och färdigställts ska göra ett primäravdrag för den delen av sexårsperioden från färdigställandet som återstår vid förvärvet. En förvärvare ska beräkna primäravdrag på sitt anskaffningsvärde.

Övriga förslag

Schablonintäkten på avdrag för avsättning till periodiseringsfonder är statslåneräntan multiplicerad med summan av gjorda avdrag för avsättningar till periodiseringsfond.

Avdrag för avsättning till periodiseringsfond som har gjorts vid beskattningsår som börjar före den 1 januari 2019 ska återföras med 103 procent av avdraget, om återföringen görs av en juridisk person vid beskattningsår som börjar efter den 31 december 2018 men före den 1 januari

2021 och med 106 procent av avdraget om återföringen görs vid beskattningsår som börjar efter den 31 december 2020. Vid tillämpning av samma bestämmelser ska avdrag för avsättning till periodiseringsfond som görs vid beskattningsår som börjar efter den 31 december 2019 men före den 1 januari 2021 återföras med 104 procent av avdraget, om återföringen görs av en juridisk person vid beskattningsår som börjar efter den 31 december 2020.

Ett skadeförsäkringsföretag som har en säkerhetsreserv ska ta upp en schablonintäkt. Intäkten ska beräknas till statslåneräntan vid utgången av november månad året närmast före det kalenderår under vilket beskattningsåret går ut, multiplicerad med säkerhetsreserven vid ingången av beskattningsåret. Statslåneräntan ska som lägst anses vara 0,5 procent vid beräkning av schablonintäkten.

Om beskattningsåret är längre eller kortare än tolv månader, ska schablonintäkten justeras i motsvarande mån.

Ett skadeförsäkringsföretag som har en säkerhetsreserv vid ingången av det första beskattningsåret som börjar efter den 31 december 2020, ska ta upp en tillfällig schablonintäkt. Intäkten ska beräknas till 6 procent av säkerhetsreserven vid ingången av det beskattningsåret. Schablonintäkten ska antingen tas upp med en sjättedel det beskattningsåret och med en sjättedel per år under de påföljande fem beskattningsåren eller med hela beloppet under det första beskattningsåret.

En schablonintäkt som inte har tagits upp ska tas upp, även om tiden ovan inte har löpt ut, om företaget upphör att bedriva försäkringsrörelse, skattskyldigheten för näringsverksamheten upphör, näringsverksamheten inte längre ska beskattas i Sverige på grund av ett skatteavtal med en stat utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet, företaget upplöses genom fusion eller fission och annat inte följer av bestämmelserna i 37 kap. 17 § IL eller om företaget försätts i konkurs.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Förslagen träder i kraft den 1 januari 2019 och tillämpas första gången

- inkomstskatt för beskattningsår, eller i fråga om svenska handelsbolag räkenskapsår, som börjar efter den 31 december 2018
- uppgifter inom ramen för skatteförfarandet, på uppgifter som avser beskattningsår som börjar efter den 31 december 2018.

I fråga om förslaget om en generell ränteavdragsbegränsningsregel gäller att ett negativt räntenetto som belöper sig på perioden fr.o.m. den 1 januari 2019 t.o.m. utgången av det beskattningsåret, eller i fråga om svenska handelsbolag räkenskapsåret inte får dras av för beskattningsår som omfattar längre tid än tolv månader och som börjar före den 1 januari 2019 och avslutas efter den 31 december 2018.

De riktade ränteavdragsbegränsningsreglerna i dess nuvarande utformning gäller för beskattningsår, eller i fråga om svenska handelsbolag räkenskapsår, som börjar före den 1 januari 2019.

För företag med beskattningsår som börjar före den 1 januari 2019 men som avslutas efter den 31 december 2018 får vid tillämpningen av reglerna om koncernbidrag under det beskattningsåret avdrag göras högst med 97 procent för koncernbidrag som har lämnats till företag med beskattningsår som börjar efter den 31 december 2018. Företag med beskattningsår som börjar före den 1 januari 2021 men som avslutas efter den 31 december 2020 får vid tillämpningen av 35 kap. under det beskattningsåret bara göra avdrag med högst 96 procent för koncernbidrag som har lämnats till företag med beskattningsår som börjar efter den 31 december 2020.

Expansionsfondsskatten ska vara 20,6 procent för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2020. I fråga om förslaget om sänkning av expansionsfondsskatten behandlas också befintliga avsättningar till expansionsfond enligt de nya reglerna. Övergången till de nya reglerna sker genom att tidigare gjorda avsättningar anses återförda enligt nuvarande regler och genast återavsatta enligt de nya reglerna.

Förslaget om att procenttalet 20,6 ska användas vid tillämpningen av regeln om beslut om säkerhet för slutlig skatt för skalbolag tillämpas första gången på avyttringar av andelar i skalbolag som sker efter den 31 december 2018. Om skalbolagsdeklarationen till någon del avser tid före den 1 januari 2019, ska dock vid tillämpningen av reglerna om beslut om säkerhetens storlek procenttalet 22 användas i stället för 20,6.

I fråga om förslaget om primäravdrag tillämpas den nya bestämmelsen när det gäller utgifter för nybyggnad för hyreshus som färdigställs fr.o.m. den 1 januari 2017 och när det gäller utgifter för till- och ombyggnationer för sådana förbättringar som färdigställs fr.o.m. samma datum. För hyreshus eller förbättringar i form av till- och ombyggnationer som färdigställs under tiden 1 januari 2017–31 december 2018 får värdeminskningsskattavdrag genom primäravdrag göras för den delen av sexårsperioden från färdigställandet som återstår den 1 januari 2019.

Den statliga inkomstskatten för juridiska personer ska vara 21,4 procent i stället för 20,6 procent för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2018 men före den 1 januari 2021.

Uppföljning av den föreslagna lagstiftningen

De föreslagna reglerna, däribland ränteavdragsbegränsningsreglerna samt den föreslagna definitionen av ränteutgifter och ränteinkomster, bör följas upp.

Förslagets effekter

Det är förenat med betydande svårigheter att göra och beskriva en heltäckande bedömning av hur förslagen – sedda vart och ett för sig eller tillsammans – påverkar förutsättningarna för att bedriva näringsverksamhet. Det beror på att

förhållandena mellan olika företag (sett mot bakgrund av t.ex. verksamhetens storlek, organisation, inriktning, utvecklingsskede, lönsamhet och ekonomiska ställning) skiljer sig åt i sådan hög grad att en bedömning i stort sett behöver göras per företag – inte per utvecklingsskede, per sektor e.d. – för att ge en rättvisande bild av förslagets effekter för företagen.

I och med att förslagen innebär en omfördelning av skattebördan kommer avkastningen på investeringar som finansieras med lånat kapital att minska, dvs. kostnaderna för lånat kapital ökar. Det kan antas minska företagens skuldfinansierade investeringar (i den utsträckning finansieringskostnaderna inte kan övervältras på kunder). Inom ramen för EBITDA-förslaget kan det dock fortfarande vara fördelaktigt att använda sig av skuldfinansiering. Däremot innebär förslagen att avkastningen på investeringar som finansieras med eget kapital ökar, dvs. att kostnaderna för eget kapital minskar. Bolagsskattesatssänkningen kan förväntas att ha positiva effekter på företagens investeringar. På lång sikt kan förslaget antas ha positiva effekter på företagens investeringar, sett mot bakgrund av att det bör kunna leda till att lånat kapital i viss utsträckning ersätts av eget kapital. Ökade investeringar har som utgångspunkt positiv effekt på sysselsättning och tillväxt. Sammanfattningsvis är det mycket svårt att göra en bedömning av hur förslagen påverkar företagens investeringar både på kort sikt och varaktigt. Det kan dock utgå från att den sammanlagda effekten på investeringar och sysselsättning snarare är positiv än negativ. Dessutom kan förslagen förväntas minska riskerna för ekonomin på grund av att incitamenteten för skuldsättning minskar i företagssektorn.

De flesta av förslagen påverkar de offentliga finanserna. De delar som har störst påverkan på skatteintäkter i varaktiga termer är den stegvisa sänkningen av bolagsskattesatsen från 22 procent till 20,6 procent och införandet av en generell ränteavdragsbegränsning för negativa räntenetton. Sänkning av bolagsskattesatsen beräknas minska skatteintäkterna med 8,79 miljarder kronor varaktigt.

Förslaget om en ränteavdragsbegränsning som baseras på 30 procent av EBITDA beräknas öka skatteintäkterna med 10,54 miljarder kronor varaktigt.

De sammantagna effekterna av förslagen bör ses ur ett internationellt perspektiv, bl.a. mot bakgrund av att de föreslagna reglerna delvis har sin grund i EU-direktiv och OECD:s arbete med BEPS.

Motionerna

I motion 4187 av David Lång (SD) yrkande 1–3 föreslås tillkännagivanden till regeringen om följande. Förslaget om värdeminskningsskatt för hyreshus bör inte genomföras. Vidare är det motionärens uppfattning att schablonintäkten på avdrag för avsättning till periodiseringsfond inte ska höjas för att sedan beskattas. Periodiseringsfonderna är enligt motionären en metod för att förflytta skatt mellan räkenskapsåren. Sverigedemokraterna menar att det är ett felaktigt tänkande att beskatta säkerhetsreserven på de sätt som regeringen

föreslår. Den sannolika konsekvensen av detta är att försäkringsbolagen skulle kompensera för skatten på reserven genom att höja försäkringspremierna så att kunderna får dyrare försäkringar. Regeringen föreslår också en tillfällig begränsning av underskottsavdrag för juridiska personer. Det skulle enligt motionären innebära en oklarhet i beskattningen med ett tydligt avsteg ifrån principen om att bolagets resultat är grunden för beskattning. Slutligen föreslår motionären att alla företag får fyra år (2018–2022) på sig att fasa sina nu befintliga ränteupplägg. Då kan företagen ta ett steg per år och i fyra delsteg avveckla de invecklade upplägg vissa företag har. Detta innebär att det enda datum som bör pekas ut är den 1 januari 2022.

I kommittémotion 4186 av Momodou Jallow m.fl. (V) yrkande 1–2 föreslås ett tillkännagivande till regeringen om att avdragsutrymmet för den generella ränteavdragsbegränsningsregeln bör sättas till 25 procent av EBITDA, och att beloppsgränsen i förenklingsregeln bör sättas till 100 000 kronor. I yrkande 3 föreslår motionärerna att förslaget till sänkt bolagsskattesats avslås.

I motion 4188 av Olle Felten och Mikael Jansson (båda -) yrkande 1 föreslår motionärerna att förslaget om en generell begränsningsregel för ränteavdrag avslås. Motionärerna föreslår i yrkande 2–3 att riksdagen tillkännager för regeringen att det bör införas begränsningsregler för avdrag som är inriktade på oönskade konstruktioner som inte är kommersiellt motiverade samt att 1 miljon kronor är ett alltför lågt belopp för en förenklingsregel för leasetaagare. Det bör istället vara 5 miljoner kronor som gräns för att ett krav på utbrytning av ränta ur leasingavgifterna ska triggas. Denna nivå skulle vara i linje med reglerna i våra nordiska grannländer.

Utskottets ställningstagande

Utskottet anser att ett konkurrenskraftigt och dynamiskt företagsklimat är grunden för tillväxt och jobbskapande. Villkoren för företagande ska vara internationellt konkurrenskraftiga, främja investeringar, innehålla förutsebara regelverk och stödja en sund konkurrens. I det ligger att skattesystemet som utgångspunkt inte bör särbehandla vissa finansieringsformer, investeringar eller sektorer i förhållande till andra. Det innebär att skattesystemet bara i begränsad utsträckning bör påverka ekonomiska val. Skattesystemet bör motverka att vinster förs ut från Sverige via ränteavdrag. Dessutom ska skattesystemet bidra till att vinster redovisas och beskattas i Sverige genom en förhållandevis låg, internationellt konkurrenskraftig bolagsskattebörd.

Regeringen anför som huvudsakliga skäl för sitt förslag till nya regler att det finns en asymmetri i dagens regler på grund av den olikformiga behandlingen av olika finansieringskällor, där kostnaden för lånat kapital (ränta) får dras av medan kostnaden för eget kapital (utdelning) inte får dras av. Detta innebär att skattebelastningen på eget kapital blir högre än skattebelastningen på investeringar som finansieras med lån. Denna asymmetri utgör ett incitament för företag att finansiera verksamheten genom lån i stället för med eget kapital. Det leder till en lägre soliditet och en större sårbarhet för

företag med hög belåning. Dessutom leder det till en felallokering inom ekonomin, eftersom fler investeringar görs i fasta tillgångar som lånefinansieras än i exempelvis forsknings- och utvecklingsprojekt som finansieras med eget kapital. De allra flesta remissinstanser som har yttrat sig över regeringens förslag instämmer i att det finns ett behov av att motverka aggressiv skatteplanering med ränteavdrag samt stöder införandet av en generell ränteavdragsbegränsningsregel i kombination med en sänkning av bolagsskatten.

Utskottet delar de bedömningar som regeringen gör och har i övrigt inte någon invändning mot regeringens förslag.

Utskottet tillstyrker mot denna bakgrund propositionen och avstyrker motionerna.

Reservationer

1. Nya skatteregler för företagssektorn (SD)

av Dennis Dioukarev (SD).

Förslag till riksdagsbeslut

Jag anser att förslaget till riksdagsbeslut borde ha följande lydelse:

Riksdagen

a) antar regeringens förslag till

1. lag om ändring i kupongskattelagen (1970:624),

2. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229),

3. lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244),

4. lag om ändring i lagen (2018:000) om ändring i lagen (2018:000) om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) och

b) ställer sig bakom det som anförs i reservationen och tillkännager detta för regeringen.

Därmed bifaller riksdagen proposition 2017/18:245 punkterna 1–4 och motion

2017/18:4187 av David Lång (SD) yrkandena 1–3 och avslår motionerna

2017/18:4186 av Momodou Jallow m.fl. (V) yrkandena 1–3 och

2017/18:4188 av Olle Felten och Mikael Jansson (båda -) yrkandena 1–3.

Ställningstagande

Som sverigedemokrat ser jag positivt på ambitionerna att åstadkomma ett internationellt frivilligt mellanstatligt ramverk inom ramen för OECD vad gäller hantering av skatteundandragande. Jag tror att detta är den enda vägen att gå för att uppnå effekt i vad man avser att åstadkomma. Varken Sverige enskilt eller EU kan få till stånd ett regelverk som motverkar skatteundandragande eftersom problemet är internationellt till sin natur. Det är därför rimligt att införa de föreslagna begränsningsreglerna för ränteavdrag med utgångspunkt från den internationellt sett mest vanligt förekommande EBITDA-regeln. Det är också en förutsättning för att uppnå syftet att andra former av kryphål täpps igen så att skattebasen inte eroderas i det fördolda, exempelvis när det gäller räntekostnaders andel av tillgångsvärden, koncerninterna skulder, leasingkontrakt och möjligheten att rulla vidare negativa räntenetton mellan bolag. Det är också en förutsättning att samtliga nödvändiga juridiska definitioner av ränta implementeras, att nödvändig kronologisk ordning tillämpas i de skattejuridiska regelverken och att skiljelinjer mellan bolagsformer för att kunna ta del av detta regelverk också blir implementerat samt att vissa förenklingsregler tillämpas.

Däremot finns det några andra förslag i propositionen som ger anledning att fundera över hur regeringen egentligen har tänkt. Det handlar bl.a. om småföretag men även om förslag som inte direkt har att göra med huvudförslaget utan tycks beröra helt andra politiska områden.

Så länge regeringen varken har infört en mycket mer begränsad invandringspolitik eller verkställt beslut om återvandring av personer utan asylskäl, vilket man tidigare aviserat, är det inte sannolikt att nyproduktion av hyresrätter enskilt räcker till för att lösa problemet med bostadsbrist. Invandringspolitiken påverkar i långt större utsträckning bostadspolitikerna på efterfrågesidan än vad detta förslag påverkar utbudssidan. Ett flertal remissinstanser lyfter också att förslaget enbart skapar en periodiseringseffekt, då de 10 procent sista avdragen flyttas fram till de fem första åren. Jag ifrågasätter därför vilken egentlig sammantagen ekonomisk effekt förslaget kommer att ha och menar att förslaget inte bör genomföras.

Vår uppfattning är att schablonintäkten på avdrag för avsättning till periodiseringsfond inte ska höjas för att sedan beskattas. Periodiseringsfonderna är ju faktiskt en metod för att förflytta skatt mellan räkenskapsåren. Det verkar som att man därför helt har missat poängen med varför periodiseringsfonder över huvud taget existerar.

Regeringen har också riktat udden mot försäkringsbolagen och den s.k. säkerhetsreserven. Man kan betrakta uppkomna vinster under ett år som åtminstone delvis redan in-tecknade för kommande förluster. Det är därför rimligt att bolaget får sätta av obeskattade vinstmedel i en reserv att användas för att täcka kommande förluster i försäkringsrörelsen.

Regeringen föreslår också en tillfällig begränsning av underskottsavdrag för juridiska personer. Det skulle innebära en oklarhet i beskattningen med ett tydligt avsteg ifrån principen om att bolagets resultat är grunden för beskattning. Jag vill inte se en vinstskatt som inte baseras på ett positivt resultat, en skatt som kan belasta även negativt resultat. Detta vore orimligt både ekonomiskt och ur ett rättssäkerhetsperspektiv. Med anledning av detta bör förslaget inte genomföras.

Det är viktigt att se hur den här typen av förändringar har ett gott samhällsekonomiskt syfte och samtidigt hur de på ett drastiskt sätt för vissa företag kan påverka i ganska stor utsträckning. Regeringen har inte gett företagen extra tid. Det kan dock vara rimligt att ge företagen ordentligt med tid att anpassa sina räkenskaper utifrån de nya villkoren. Vissa företag kan ha en mångfald av uppställningar på sina balansräkningar och resultaträkningar som gör att de i flera steg behöver fasa ut del för del från sin ekonomi. Därför bör ikraftträdandet av förslagen ske senare. Mitt förslag är att alla företag får fyra år (2018–2022) på sig att fasa sina nu befintliga ränteupplägg. Då kan företagen ta ett steg per år och i fyra delsteg avveckla de invecklade upplägg vissa företag har. Detta innebär att det enda datum som bör pekas ut är den 1 januari 2022. I övrigt får företagen själva välja i vilken ordning de hanterar sina egna delar, så länge de är klara till slutdatumet. Det ovan anförda bör ges regeringen till känna.

2. Nya skatteregler för företagssektorn (V)

av Momodou Jallow (V).

Förslag till riksdagsbeslut

Jag anser att förslaget till riksdagsbeslut borde ha följande lydelse:

Riksdagen

- a) antar regeringens förslag till
 1. lag om ändring i kupongskattelagen (1970:624),
 2. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) med den ändringen att förslaget om ändrad bolagsskattesats avslås
 3. lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244),
 4. lag om ändring i lagen (2018:000) om ändring i lagen (2018:000) om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) och
- b) ställer sig bakom det som anförs i reservationen och tillkännager detta för regeringen.

Därmed bifaller riksdagen proposition 2017/18:245 punkterna 1, 3 och 4 samt motion

2017/18:4186 av Momodou Jallow m.fl. (V) yrkandena 1–3,

bifaller delvis proposition 2017/18:245 punkt 2 och avslår motionerna

2017/18:4187 av David Lång (SD) yrkandena 1–3 och

2017/18:4188 av Olle Felten och Mikael Jansson (båda -) yrkandena 1–3.

Ställningstagande

Våren 2013 påbörjade OECD med understöd av G20 ett projekt för att motverka skattebaseroering och vinstförflyttning – Base Erosion and Profit Shifting Project (BEPS). I oktober 2015 publicerades 13 rapporter (som omfattade 15 åtgärdsområden) och ett sammanfattande dokument som tillsammans utgör det s.k. BEPS-paketet.

En av åtgärderna i BEPS-paketet gäller internationell skatteplanering med ränteavdrag. Rekommendationer på detta område lämnas i OECD:s rapport från den 5 oktober 2015 – Limiting Base Erosion Involving Interest Deductions and Other Financial Payments, Action 4: 2015 Final Report (OECD:s BEPS-rekommendationer, åtgärd 4). OECD föreslår en generell begränsning av ränteavdrag, som i första hand bör utformas som en avdragsbegränsning för negativa räntenetton.

Inom EU har arbetet med att motverka skadlig skattekonkurrens pågått under en längre tid. Jag och mitt parti välkomnar arbetet inom OECD och EU för att motverka skatteflykt och skatteundandragande. Vi välkomnar också ambitionen i Företagsskattekommitténs slutbetänkande att minska den skattemässiga skillnaden mellan finansiering med eget och lånat kapital. Den promemoria som regeringen remitterade i juni 2017 innehöll överlag

balanserade förslag som både minskade möjligheterna till skatteundandragande och jämnade ut skillnaden mellan finansiering med eget och lånat kapital. Dessvärre kan vi konstatera att det förslag som regeringen nu lagt på riksdagens bord är urvattnat på en rad punkter.

I promemorian som regeringen remitterade i juni 2017 föreslogs ett avdragsutrymme på 25 procent, i det fall EBITDA-regeln skulle väljas. Regeringen anförde att ett avdragsutrymme på 30 procent inte skulle vara tillräckligt robust mot skatteplanering och att det heller inte i någon nämnvärd utsträckning skulle bidra till ökad neutralitet mellan finansiering med eget och lånat kapital. Enligt OECD skulle ett avdragsutrymme på 30 procent av EBITDA innebära att 87 procent av noterade multinationella företagsgrupper som redovisar positivt resultat i princip skulle kunna dra av externa nettoräntekostnader i sin helhet. I promemorian framhåller regeringen vidare att man måste beakta att de riktade ränteavdragsbegränsningsreglerna ska snävas in och att ett större avdragsutrymme än 25 procent därför inte är möjligt med hänsyn till skyddet av den svenska bolagsskattebasen.

I den aktuella propositionen är de riktade ränteavdragsbegränsningsreglerna desamma som i promemorian, men nu går det helt plötsligt att sätta avdragsutrymmet till 30 procent, som regeringen föreslår. Vänsterpartiet delar den analys som regeringen gjorde i sin egen promemoria och föreslår att avdragsutrymmet sätts till 25 procent av EBITDA. Detta bör riksdagen ställa sig bakom och ge regeringen till känna.

Jag och mitt parti anser att beloppsgränsen i förenklingsregeln är så högt satt att den undergräver syftet med hela reformen, dvs. att utjämna den skattemässiga skillnaden mellan eget och lånat kapital och motverka skatteundandragande och skatteflykt. Vi anser i likhet med vad som föreslogs i promemorian att en beloppsgräns på 100 000 kronor i förenklingsregeln är en rimlig avvägning mellan att å ena sidan utjämna den skattemässiga skillnaden mellan eget och lånat kapital och motverka skatteundandragande och skatteflykt och å andra sidan minska den administrativa bördan för mindre företag.

Den svenska bolagsskatten har sänkts i flera steg under de senaste tio åren. År 2009 sänktes den från 28 till 26,3 procent, och 2013 sänktes den till dagens 22 procent. Den svenska bolagsskatten ligger därmed under OECD-snittet på 23,5 procent. Till det ska läggas att de svenska avskrivningsreglerna är mycket förmånliga i ett internationellt perspektiv. I propositionen föreslår regeringen att bolagsskatten sänks i två steg ned till 20,6 procent från dagens nivå på 22 procent. Regeringen motiverar sänkningen med att den generella ränteavdragsbegränsningen breddar bolagsskattebasen och, allt annat lika, ökar skatteuttaget på bolagssektorn. Jag och mitt parti avvisar förslaget om sänkt bolagsskatt då vi menar att den svenska bolagsskatten är konkurrenskraftig. Vinsterna i bolagssektorn är därtill höga, och har varit så under lång tid. Riksdagen bör avslå regeringens proposition i den del som avser förslag till sänkt bolagsskattesats. Detta bör riksdagen besluta.

3. Nya skatteregler för företagssektorn (-)

av Olle Felten (-).

Förslag till riksdagsbeslut

Jag anser att förslaget till riksdagsbeslut borde ha följande lydelse:

Riksdagen

a) antar regeringens förslag till

1. lag om ändring i kupongskattelagen (1970:624),
2. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) med den ändringen att förslaget till en generell begränsningsregel för ränteavdrag avslås,
3. lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244),
4. lag om ändring i lagen (2018:000) om ändring i lagen (2018:000) om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) och

b) ställer sig bakom det som anförs i reservationen och tillkännager detta för regeringen.

Därmed bifaller riksdagen proposition 2017/18:245 punkterna 1, 3 och 4 samt motionerna

2017/18:4187 av David Lång (SD) yrkandena 2 och 3 samt

2017/18:4188 av Olle Felten och Mikael Jansson (båda -) yrkandena 1–3,

bifaller delvis proposition 2017/18:245 punkt 2 och avslår motionerna

2017/18:4186 av Momodou Jallow m.fl. (V) yrkandena 1–3 och

2017/18:4187 av David Lång (SD) yrkande 1.

Ställningstagande

Möjligheten att finansiera en verksamhet med externa pengar utan att tvingas tunna ut ägandet är en nödvändig förutsättning för att företag ska kunna utvecklas och bedriva en seriös verksamhet. Regeringen har fastnat i fällan att betrakta alla räntekostnader som en oegentlighet och försök att undandra sig skatt. Ingenting kan vara mera felaktigt. Tillgången på riskvilligt kapital är en grundläggande förutsättning för företagsutveckling, vilket regeringens förslag äventyrar. Att föreslå så långtgående begränsningar av avdrag för kostnader som härrör från kapitalförsörjningen riskerar att medföra mycket allvarliga konsekvenser för många olika företag.

Målsättningen att minska skatteundragande är nödvändig att uppfylla, men samtidigt får vi inte bygga system som innebär att vanlig seriös finansieringsverksamhet omöjliggörs eller försvåras kraftigt. Det är precis vad regeringens förslag innebär.

Regeringen har en principiellt lovvärd inställning i att regelverket bör vara generellt och likvärdigt för alla. Dessvärre räcker dock inte det resonemanget när det gäller avdrag för räntekostnader. Dessa kan utgöra allt från oseriösa företags försök att genom räntesnurror och liknande arrangemang undandra sig skatt till seriösa kostnader för att köpa tillgång till nödvändigt rörelsekapital. Genom att dra alla över en kam, som regeringen gör genom

detta förslag, skapas en lång rad orättvisor och spärrar som kommer att ge väldigt olika effekter i olika branscher. Effekter som lätt kan förutses är t.ex. ett minskat bostadsbyggande, stora problem och utflyttning för kapitalintensiv industriverksamhet, kraftigt minskad tillväxt inom såväl offentliga som privata investeringar och mycket annat.

Jag menar att begränsningsregler måste göras lyhörda för olika förutsättningar, om de alls ska finnas, och att en generell begränsningsregel för avdrag för räntekostnader inte hör hemma i en rättsstat. Det är dock viktigt att bygga begränsningsregler så att de är konstruerade för att undanröja oönskade effekter som inte är kommersiellt motiverade och som syftar till att undandra sig skatt. Det vore därmed en bra åtgärd att skapa begränsningar som direkt träffar den typ av arrangemang som är det egentliga syftet med såväl OECD:s BEPS-projekt som denna proposition. Sådana arrangemang bör då också helt undantas avdragsmöjlighet för ränta på lån och andra finansieringsformer som har som grundläggande syfte att flytta vinster till lågskattejurisdiktioner eller att undandra skatt på annat sätt. Det skulle t.ex. kunna innebära att om ett företag lånar pengar från en annan aktör till en oskäligt hög ränta, ska ingen del vara avdragsgill. En sådan begränsning måste visserligen ta höjd för att vissa företag får högre räntekostnader på grund av sin finansiella status, men det bör inte hindra en sådan ordning från att kunna utvecklas.

Förenklingsregeln för företag med ett leasingavtal innebär att man inte behöver bryta ut räntedelen om den sammanlagda leasingavgiften understiger 1 miljon kronor. Detta är ett alltför lågt belopp, och jag menar att det bör vara 5 miljoner kronor som gräns för att ett krav på utbrytning av ränta ur leasingavgifterna ska triggas. Denna nivå är lämplig därför att den synkroniserar med våra nordiska grannländer. Det bör, i analogi med vad som sägs om kommersiellt relevanta räntenivåer i tidigare avsnitt i denna motion, finnas en begränsning av avdragsrätten för leasingkostnader vars räntegrund ligger tydligt över en sådan kommersiell nivå.

Särskilda yttranden

1. Nya skatteregler för företagssektorn (M)

Cecilia Widegren (M), Helena Bouveng (M), Fredrik Schulte (M) och Lotta Finstorp (M) anför:

Svenska företag står inför en av de största företagsskatteförändringarna på över 25 år. Men företagen har lämnats i ovisshet kring förändringar av dessa helt centrala företagsskatteregler i flera år då regeringen inte har prioriterat näringslivets behov av långsiktighet.

De nya bolagsskattereglerna har sin grund i att dagens skattesystem gynnar lån framför eget kapital, genom våra regler om ränteavdrag. Det leder till att företag belånar sig mer än de annars skulle ha gjort vilket ökar sårbarheten i ekonomin. För att minska denna spänning bör likabehandlingen öka mellan lånat respektive eget kapital när det gäller beskattning.

Moderaterna tillsammans med allianspartierna påbörjade detta arbete för flera år sedan för att värna långsiktiga och förutsägbara skatteregler för företagen. Företagsskattekommittén tillsattes för att behov av att reformera delar av företagsskattereglerna finns. Reformen behöver vara kostnadsneutral för att minska de negativa effekterna och värna svensk konkurrenskraft.

Vi vill bygga Sverige starkare genom att stärka konkurrenskraften ytterligare. Vår utgångspunkt har varit att stärka svensk konkurrenskraft, att inte låta Sverige halka efter mot omvärlden. Företag och företagare är grunden för fler jobb och välfärd i hela landet. Vi har därför förespråkat att de regler som utformas ska vara så lika våra grannländer och övriga EU-länder som möjligt, exempelvis ett större avdragsutrymme som uppgår till 30 procent av EBITDA tillsammans med en förenklingsregel som innebär att företag med ett negativt räntenetto upp till 5 miljoner kronor undantas. Vår inställning skiljde sig markant från regeringens första förslag som lämnades i form av den promemoria som remissbehandlades. Vidare är det avgörande att sänkningen av bolagsskatten är i samklang med regelförändringarna. Det är den som kan minska effekten för de företag som drabbas av de nya reglerna och samtidigt långsiktigt stärka svensk konkurrenskraft.

En kostnadsneutral reform för företagen handlar om att bolagsskatten behöver sänkas. Men reformen behöver även som helhet vara kostnadsneutral för att minska de negativa effekterna och värna svensk konkurrenskraft. Med det menas att de nya skattereglerna kommer att sänka skatten för vissa och höja den för andra. Effekten för de företag som drabbas blir mindre vid en större bolagsskattesänkning. En sänkning är därför viktig av flera skäl. Mot den bakgrunden är det olyckligt att regeringen inte nu prioriterar en nettosänkning av bolagsskatten och att sänkningen skjuts på framtiden genom en uppdelning i två olika tillfällen. Det kommer att vara nödvändigt att sänka bolagsskatten för att stärka svenska företags konkurrenskraft.

Parallellt har viktiga steg för att förhindra internationell skatteplanering tagits av EU. Detta arbete har resulterat i att Sverige samtidigt har en skyldighet att implementera ett EU-direktiv som syftar till att förhindra skatteundandragande. Mer precist innehåller EU-direktivet regler för att motverka internationell skatteplanering genom utnyttjande av ränteavdrag. Implementering återstår och har inkluderats i regeringens förslag om förändrade företagskatteregler.

Det är positivt att regeringen väljer en lösning som ligger i linje med våra grannländer och att man ser till att betydligt fler småföretag undantas från ytterligare reglering. Tyvärr innebär regeringens senfärdighet att företagen inte ges tillräcklig tid att anpassa sig till de nya reglerna. Vi är således kritiska till att förslaget dragit ut på tiden, det gör att tiden för företagen att anpassa sig blir väldigt kort. Hade regeringen tidigare lämnat förslag till riksdagen hade implementeringen gått smidigare.

2. Nya skatteregler för företagssektorn (C)

Per Åsling (C) anför:

Svenska företag står inför en av de största skattereformerna på över 25 år. Det är då naturligt att företagen i god tid får veta vad den nya lagstiftningen innebär så att de kan planera sin verksamhet. Företag ska ägna sig åt sin kärnverksamhet, inte behöva leva i ovisshet om regelverk. Regeringens hantering av den nu aktuella lagstiftningen lämnar mycket i övrigt att önska vad gäller beredning och färdigställande av förslag.

Centerpartiet presenterade redan i budgetmotionen för 2018 den egna huvudinriktningen för de nya skattereglerna: en EBITDA-modell med 30 procents avdragsrätt som är skatteneutral för företagssektorn. Utgångspunkten ska givetvis vara att de tvingande delarna i EU-direktivet implementeras. Men en minst lika viktig utgångspunkt är att reformen inte ska innebära ökade kostnader i form av skatter eller administrativ börda för företagen. Därutöver har de svenska företagens internationella konkurrenskraft varit avgörande för Centerpartiet i den aktuella frågan. Det är orimligt om skattereglerna för svenska företag avviker avsevärt mot omvärldens. För framför allt de mindre företagen, som ofta har begränsade resurser att hantera en ökad administrativ börda, har regeringens otydliga inriktning i lagstiftningsprocessen tillsammans med senfärdig implementering, inneburit en onödigt osäkerhet för småföretagen.

Jag kan konstatera att regeringen i stor utsträckning lyssnat på den kritik som framfördes mot ursprungsförslaget. Det är positivt att regeringen väljer en lösning som ligger i linje med våra grannländers och att man ser till att betydligt fler småföretag undantas från ytterligare reglering. Lagstiftningen och dess konsekvenser behöver dock ses över och utvärderas under lång tid framöver.

Regeringen har under mandatperioden väsentligen ökat företagens regelbörda och administrativa kostnader. När nya skatteregler införs är det

också rimligt att se över existerande. Detta behöver noggrant utvärderas, och åtgärder behöver vidtas av regeringen särskilt inom skattesystemet.

De nu föreslagna skattereglerna träffar företag inom olika branscher och av olika storlek olika. Det är fullt rimligt givet att det är beskattningen av lånat kapital som förslaget ska behandla. Men denna asymmetriska konsekvens av lagstiftningen förpliktar till noggrann uppföljning. Bolagsskatten måste vara konkurrenskraftig i ett europeiskt sammanhang inte bara vad gäller bolagsskattenivån utan också i det sätt på vilket bolagsskatt tas ut. Konsekvensen av den föreslagna lagstiftningen träffar kapitalintensiva och icke kapitalintensiva branscher olika. Likaså riskerar familjeägda företag att behöva se över sin verksamhet eftersom de inte har möjlighet att på samma sätt som börsnoterade företag jämna ut förhållandet mellan eget och lånat kapital. Därför är det viktigt att noggrant utvärdera hur regelverket påverkar dessa företag.

Bostadsförsörjningen i Sverige står inför utmaningar som framgent enligt prognoser blir större. Jag är alltså oroad över vilka konsekvenserna av regeringens förslag kan bli för produktion av framför allt bostäder med hyresrätt. Detta behöver regeringen övervaka. En minskad bostadsproduktion vore inte önskvärd.

Dagens avskrivningsregler får olika effekter beroende på var i landet, storstad eller mindre ort, som det byggs. Vid implementeringen av nya skatteregler är det angeläget att få på plats en översyn av hur avskrivningsreglerna påverkar nybyggnation av framför allt flerbostadshus med hyresrätt.

Svensk infrastruktur har stora behov, och enligt artikel 4.4.b i rådets direktiv (EU) 2016/1164 finns möjlighet att undanta överstigande lånekostnader som används för att finansiera ett långsiktigt offentligt infrastrukturprojekt från den generella ränteavdragsbegränsningsregeln under vissa förutsättningar. Regeringen aviserar att denna fråga kräver ytterligare beredning. För Centerpartiet är det angeläget att en sådan beredning sker skyndsamt.

När större skattereformer av det nu aktuella slaget genomförs finns en risk att det skapas asymmetrier i skattesystemet, asymmetrier som på förhand är svåra att förutse. Ett exempel som illustrerar detta är att expansionsföretagsskatten sänks i ett steg men bolagsskatten i två steg. Det är angeläget att regeringen noga utvärderar hur den nya lagstiftningen samverkar med befintlig lagstiftning.

3. Nya skatteregler för företagssektorn (L)

Mathias Sundin (L) anför:

För att säkra Sveriges konkurrenskraft, och på så vis skapa tillväxt, jobb och en stark välfärd, måste det vara attraktivt att investera och bedriva verksamhet i Sverige. Att Sverige då har en enkel, transparent och konkurrenskraftig

bolagsskatt är av yttersta vikt. Regeringens förslag om nya skatteregler för företagssektorn tar steg mot att skapa ett mer konkurrenskraftigt skattesystem som lever upp till EU-direktiven på området. Tyvärr har regeringen också använt detta tillfälle till att potentiellt öka skattebördan för svenska företag, samtidigt som de i kommunikationen kring propositionen får det att framstå som att de minskar skattebördan – detta samtidigt som många andra länder sänker, eller aviserar framtida sänkningar av, sina bolagsskatter avsevärt. Liberalerna vill framhäva i detta särskilda yttrande att ett godkännande av nya skatteregler inte innebär ett godkännande av höjda bolagsskatter.

Genom att minska rätten till ränteavdrag för företag höjs den generella skattebördan, vilket regeringen anser sig kompensera genom en sänkning av bolagsskatten. Ett sådant skifte, om det varit neutralt för företagen, kan vara rimligt. Problemet är att de antaganden som ligger bakom beräkningarna troligen underskattar den långsiktiga ökningen i skattebörda som de inskränkta avdragsrätterna innebär. Detta gör att regeringens bolagsskattesänkning inte är stor nog, och det finns risk att det i själva verket ökar skattebördan för svenska företag. Liberalerna vill poängtera att det inte får bli utfallet av den föreslagna propositionen.

Bolagsskattesystemet är centralt för svensk konkurrenskraft och tillväxten hos företag i vårt land. Det påverkar större företags vilja att investera eller stanna kvar i Sverige och har därmed stor betydelse för jobben. Sverige har stegvis sänkt bolagsskattesatsen, men så har också våra konkurrentländer gjort. Medan vi i mitten av 1990-talet hade en bolagsskattesats som var tydligt lägre än medelnivån i EU och OECD är vår bolagsskattesats nu lika hög som snittet i vår omvärld. Detta ökar risken för att företag väljer att investera i andra länder än Sverige. En lägre bolagsskatt bör bidra till bl.a. högre sysselsättning, högre kapitalstock, högre utländska direktinvesteringar och högre BNP. På sikt bör därför Sverige inte bara modernisera skatteregler utan även sänka bolagsskatterna.

BILAGA 1

Förteckning över behandlade förslag

Propositionen

Proposition 2017/18:245 Nya skatteregler för företagssektorn:

1. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i kupongskattelagen (1970:624).
2. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).
3. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244).
4. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i lagen (2018:000) om ändring i lagen (2018:000) om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).

Följdmotionerna

2017/18:4186 av Momodou Jallow m.fl. (V):

1. Riksdagen ställer sig bakom det som anförs i motionen om att avdragsutrymmet för den generella ränteavdragsbegränsningsregeln bör sättas till 25 procent av ebitda och tillkännager detta för regeringen.
2. Riksdagen ställer sig bakom det som anförs i motionen om att beloppsgränsen i förenklingsregeln bör sättas till 100 000 kronor och tillkännager detta för regeringen.
3. Riksdagen avslår regeringens proposition i den del som avser förslaget till sänkt bolagsskattesats.

2017/18:4187 av David Lång (SD):

1. Riksdagen ställer sig bakom det som anförs i motionen om värdeminskningssavdrag för hyreshus och tillkännager detta för regeringen.
2. Riksdagen ställer sig bakom det som anförs i motionen om schablonbeskattning och tillkännager detta för regeringen.
3. Riksdagen ställer sig bakom det som anförs i motionen om ikräftträdande och tillkännager detta för regeringen.

2017/18:4188 av Olle Felten och Mikael Jansson (båda -):

1. Riksdagen avslår förslaget till generell begränsningsregel för ränteavdrag.

2. Riksdagen ställer sig bakom det som anförs i motionen om att införa begränsningsregler för avdrag som adresserar önskade konstruktioner som inte är kommersiellt motiverade och tillkännager detta för regeringen.
3. Riksdagen ställer sig bakom det som anförs i motionen om ändrad beloppsgräns i förenklingsregeln för leasingavgifter och tillkännager detta för regeringen.

BILAGA 2

Regeringens lagförslag

1 Förslag till lag om ändring i kupongskattelagen (1970:624)

Härigenom föreskrivs att 4 § kupongskattelagen (1970:624)¹ ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 §²

Skattskyldighet föreligger för utdelningsberättigad om denne är fysisk person, som är begränsat skattskyldig, dödsbo efter sådan person eller utländsk juridisk person, och utdelningen ej är hänförlig till inkomst av näringsverksamhet som bedrivits från fast driftställe här i riket. Skattskyldighet föreligger dock inte för utdelningsberättigad utländsk juridisk person för sådan del av utdelningen som motsvarar det belopp som ska beskattas hos delägaren enligt 5 kap. 2 a § eller 39 a kap. 13 § inkomstskattelagen (1999:1229).

För handelsbolag, europeisk ekonomisk intressegruppering, kommanditbolag och rederi föreligger skattskyldighet för den del av utdelningen som ej är hänförlig till inkomst av näringsverksamhet som bedrivits från fast driftställe här i riket och som belöper på delägare eller medlem som är begränsat skattskyldig.

Skattskyldighet föreligger slutligen för utdelningsberättigad, som innehar aktie under sådana förhållanden, att annan därigenom obehörigen beredes förmån vid beslut om inkomstskatt eller vinner befrielse från kupongskatt.

Skattskyldighet föreligger inte för person som avses i 3 kap. 17 § 2–4 inkomstskattelagen.

Skattskyldighet föreligger inte heller för en juridisk person i en främmande stat som är medlem i Europeiska unionen, om den innehar 10 procent eller mer av andelskapitalet i det utdelande bolaget och uppfyller villkoren i artikel 2 i rådets direktiv 2011/96/EU av den 30 november 2011 om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater.

Skattskyldighet föreligger inte heller för utländskt bolag som avses i 2 kap. 5 a § inkomstskattelagen och som motsvarar ett sådant svenskt företag som avses i 24 kap. 13 § 1–4 den lagen, för

Skattskyldighet föreligger inte heller för utländskt bolag som avses i 2 kap. 5 a § inkomstskattelagen och som motsvarar ett sådant svenskt företag som avses i 24 kap. 32 § 1–4 den lagen, för

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:996.

² Senaste lydelse 2013:574.

utdelning på aktie om aktien är en sådan näringsbetingad andel som avses i 24 kap. 14 § första stycket 1 eller 2 samma lag.

Som förutsättning för skattefrihet enligt sjätte stycket gäller att utdelningen skulle ha omfattats av bestämmelserna om skattefrihet i 24 kap. 17–22 §§ eller 25 a kap. 5, 6 och 8 §§ inkomstskattelagen, om det utländska bolaget varit ett svenskt företag. I fråga om innehavstid enligt 24 kap. 20 § samma lag gäller dock att andelen alltid ska ha innehafts minst ett år vid utdelningstillfället.

Skattskyldighet för utdelning föreligger inte heller för handelsbolag, europeisk ekonomisk intressegruppering, kommanditbolag eller i utlandet delägarbeskattade juridiska personer om motsvarande utdelning hade varit skattefri enligt femte eller sjätte stycket om delägaren själv hade varit utdelningsberättigad. Vid bedömningen av om utdelningen hade varit skattefri ska aktieinnehavet bestämmas utifrån storleken på delägarrens indirekta innehav.

Skattskyldighet föreligger inte heller för fondföretag enligt 1 kap. 1 § första stycket 9 lagen (2004:46) om värdepappersfonder eller utländska specialfonder som hör hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet eller i en stat med vilken Sverige har ingått ett skatteavtal som innehåller en artikel om informationsutbyte eller ett avtal om informationsutbyte i skatteärenden.

utdelning på aktie om aktien är en sådan näringsbetingad andel som avses i 24 kap. 33 § första stycket 1 eller 2 samma lag.

Som förutsättning för skattefrihet enligt sjätte stycket gäller att utdelningen skulle ha omfattats av bestämmelserna om skattefrihet i 24 kap. 35–42 §§ eller 25 a kap. 5, 6 och 8 §§ inkomstskattelagen, om det utländska bolaget varit ett svenskt företag. I fråga om innehavstid enligt 24 kap. 40 § samma lag gäller dock att andelen alltid ska ha innehafts minst ett år vid utdelningstillfället.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2019.

2. Lagen tillämpas första gången på utdelning som lämnas efter ikraftträdandet.

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

Härigenom föreskrivs¹ i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)²

dels att 24 kap. 10 a–10 f §§ ska upphöra att gälla,

dels att rubrikerna närmast efter 24 kap. 10 § och närmast före 24 kap. 10 a, 10 b och 10 d §§ ska utgå,

dels att nuvarande 24 kap. 2–10 §§ ska betecknas 24 kap. 5–15 §§, nuvarande 24 kap. 11–14 §§ ska betecknas 24 kap. 30–33 §§, nuvarande 24 kap. 16–22 §§ ska betecknas 24 kap. 34–42 §§ och att nuvarande 39 kap. 8 a § ska betecknas 39 kap. 8 b §,

dels att 2 kap. 1 och 15 §§, 9 kap. 5 §, 17 kap. 33 §, 18 kap. 12 §, 19 kap. 15 §, 20 kap. 13 §, 24 kap. 1, 10, 15, 31–32, 34–37 och 39–41 §§, 25 kap. 2 och 12 §§, 25 a kap. 23 och 23 a §§, 30 kap. 6 a §, 33 kap. 8 och 16 §§, 34 kap. 6, 8, 10, 18 och 20 §§, 37 kap. 28 §, 38 kap. 17 §, 38 a kap. 17 och 23 §§, 39 kap. 14 och 23 §§, 40 kap. 18 §, 48 kap. 17 och 27 §§, 50 kap. 5 §, 56 kap. 8 § och 65 kap. 8 och 10 §§ och rubrikerna närmast före 2 kap. 15 § och 37 kap. 28 § ska ha följande lydelse,

dels att rubriken närmast före 24 kap. 9 § ska lyda ”Avdragsförbud för ränteutgifter på vissa efterställda skulder”, rubriken närmast före 24 kap. 10 § ska lyda ”Avdragsrätt för ränteutgifter på vinstandelslån”, rubriken närmast före 38 kap. 15 § ska lyda ”Fonder, avsättningar, underskott och kvarstående negativa räntenetton” och att rubriken närmast före 38 a kap. 15 § ska lyda ”Fonder, avsättningar, underskott och kvarstående negativa räntenetton”,

dels att rubrikerna närmast före 24 kap. 2–7, 11–13 och 17–20 §§ ska sättas närmast före 24 kap. 5–12, 30–32 respektive 35–40 §§ och rubrikerna närmast efter 24 kap. 1, 4 a och 11 §§ ska sättas närmast efter 24 kap. 4, 9 respektive 30 §§,

dels att det ska införas ett nytt kapitel, 24 a kap., tjugosex nya paragrafer, 14 kap. 16 a §, 19 kap. 5 a §, 24 kap. 2–4 och 15 a–29 §§, 37 kap. 26 a § och 39 kap. 8 a §, och närmast efter 24 kap. 15, 15 e och 20 §§ och närmast före 14 kap. 16 a §, 24 kap. 2, 15 a, 15 c, 16, 18, 21, 24, 26 och 28 §§ och 37 kap. 26 a § nya rubriker av följande lydelse.

¹ Jfr rådets direktiv (EU) 2016/1164 av den 12 juli 2016 om fastställande av regler mot skatteflyktsmetoder som direkt inverkar på den inre marknads funktion och rådets direktiv (EU) 2017/952 av den 29 maj 2017 om ändring av direktiv (EU) 2016/1164 vad gäller hybrida mismatchningar med tredjeländer.

² Lagen omtryckt 2008:803.

Senaste lydelse av

24 kap. 10 a § 2012:757

24 kap. 10 b § 2012:757

24 kap. 10 c § 2012: 757

24 kap. 10 d § 2016:1239

24 kap. 10 e § 2012:757

24 kap. 10 f § 2012:757

rubriken närmast efter 24 kap. 10 § 2012:757

rubriken närmast före 24 kap. 10 a § 2012: 757

rubriken närmast före 24 kap. 10 b § 2012:757

rubriken närmast före 24 kap. 10 d § 2012:757.

39 kap. 8 a § 2015:887

Lydelse enligt prop. 2017/18:131 Föreslagen lydelse

2 kap.

1 §

I detta kapitel finns definitioner av vissa begrepp samt förklaringar till hur vissa termer och uttryck används i denna lag. Det finns definitioner och förklaringar också i andra kapitel.

Bestämmelser om betydelsen av följande begrepp, termer och uttryck samt förklaringar till hur vissa termer och uttryck används finns i nedan angivna paragrafer:

- aktiebaserad delägar rätt i 25 a kap. 4 §
- aktiebolag i 4 §
- aktiv näringsverksamhet i 23 §
- andelsbyte i 48 a kap. 2 §
- andelshus i 16 §
- artistisk och idrottslig verksamhet i 36 §
- barn i 21 §
- begränsat skattskyldig fysisk person i 3 kap. 17 §
- begränsat skattskyldig juridisk person i 6 kap. 7 §
- beskattningsår i 1 kap. 13–15 §§ och 37 kap. 19 §
- byggnadsinventarier i 19 kap. 19–21 §§
- delägare i fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag i 56 kap. 6 §
- delägare i utländska juridiska personer med lågbeskattade inkomster i 39 a kap. 5 §
- delägar rätt i 48 kap. 2 §
- dödsbo i 4 kap., se också 3 §
- egenavgifter i 26 §
- ekonomisk förening i 4 b §
- europaisk ekonomisk intressegruppering (EEIG) i 5 kap. 2 §
- fast driftställe i 29 §
- fastighet i 6 §
- fastighetsägare i 7 §
- fission i 37 kap. 5 §
- fordringsrätt i 48 kap. 3 och 4 §§
- fusion i 37 kap. 3 §
- fysisk person i 4 kap. 1 och 2 §§
- fåmansföretag i 56 kap. 2, 3 och 5 §§
- fåmanshandelsbolag i 56 kap. 4 och 5 §§
- företagsledare i 56 kap. 6 §
- förvärvsinkomst i 1 kap. 5 §
- handelsbolag i 5 kap., se också 3 §
- hemortskommun i 65 kap. 3 § andra och tredje styckena
hyreshus i 15 §
- hyreshusenhet i 15 §
- i utlandet delägarbeskattade juridiska personer i 5 kap. 2 a §
- ideell förening i 4 c §
- industrienhet i 15 §
- inventarier i 18 kap. 1 §
- investeringssparkonto i 42 kap. 35 §
- investmentföretag i 39 kap. 15 §
- juridisk person i 3 §

kapitalförsäkring i 58 kap. 2 §
 kapitaltillgång i 25 kap. 3 §
 kapitalvinst och kapitalförlust i inkomstslaget kapital i 41 kap. 2 §
 kapitalvinst och kapitalförlust i inkomstslaget näringsverksamhet i
 25 kap. 3–5 §§
 koncern (svensk) i 5 §
 kooperativ förening i 39 kap. 21 §
 kvalificerad andel i 57 kap. 4–7 §§
 kvalificerad fission i 37 kap. 6 §
 kvalificerad fusion i 37 kap. 4 §
 kvalificerad rederiverksamhet i 39 b kap. 3–5 §§
 lagertillgång i 17 kap. 3 §
 lantbruksenhet i 15 §
 livförsäkringsföretag i 39 kap. 2 §
 lågbeskattade inkomster i 39 a kap. 5–8 §§
 makar i 20 §
 markanläggning i 20 kap. 2 §
 markinventarier i 20 kap. 15 och 16 §§
 marknadsvärdet i 61 kap. 2 §
 marknadsnoterad delägar rätt eller fordringsrätt i 48 kap. 5 §
 medlemsfrämjande förening i 39 kap. 21 a §
 näringsbetingad andel i 24 kap. näringsbetingad andel i 24 kap.
 13 § 32 §
 näringsbidrag i 29 kap. 2 och 3 §§
 näringsbostadsrätt i 19 §
 näringsfastighet i 14 §
 närstående i 22 §
 obegränsat skattskyldig fysisk person i 3 kap. 3–5 §
 obegränsat skattskyldig juridisk person i 6 kap. 3 §
 omkostnadsbelopp i 44 kap. 14 §
 option i 44 kap. 12 §
 partiell fission i 38 a kap. 2 §
 passiv näringsverksamhet i 23 §
 pension i 10 kap. 5 §
 pensionsförsäkring i 58 kap. 2 §
 pensionssparkonto i 58 kap. 21 §
 personaloption i 10 kap. 11 §
 prisbasbelopp i 27 §
 privatbostad i 8–12 §§
 privatbostadsfastighet i 13 §
 privatbostadsföretag i 17 §
 privatbostadsrätt i 18 §
 rörelse i 24 §
 sambor i 20 §
 sjöinkomst i 64 kap. 3 och 4 §§
 skadeförsäkringsföretag i 39 kap. 2 §
 skatteavtal i 35 §
 skattemässigt värde i 31–33 §§
 småhus i 15 §
 småhusenhet i 15 §
 statslåneräntan i 28 §

svensk fordringsrätt i 48 kap. 3 §
 svensk koncern i 5 §
 Sverige i 30 §
 taxeringsenhet i 15 §
 taxeringsvärde i 15 §
 termin i 44 kap. 11 §
 underprisöverlåtelse i 23 kap. 3 §
 uppskovsgrundande andelsbyte i 49 kap. 2 §
 utländsk fordringsrätt i 48 kap. 4 §
 utländsk juridisk person i 6 kap. 8 §
 utländskt bolag i 5 a §
 uttagsbeskattning i 22 kap. 7 §
 verksamhetsavyttring i 38 kap. 2 §
 verksamhetsgren i 25 §
 vinstandelslån i 24 kap. 5 § vinstandelslån i 24 kap. 10 §
 återföring av avdrag i 34 §
 ägarlägenhet i 15 §
 ägarlägenhetsenhet i 15 §.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

Småhus, småhusenhet, ägarlägenhet, ägarlägenhetsenhet, hyreshusenhet, industrienhet, lantbruksenhet, taxeringsenhet och taxeringsvärde

Småhus, småhusenhet, ägarlägenhet, ägarlägenhetsenhet, hyreshus, hyreshusenhet, industrienhet, lantbruksenhet, taxeringsenhet och taxeringsvärde

15 §³

Med småhus, småhusenhet, ägarlägenhet, ägarlägenhetsenhet, hyreshusenhet, industrienhet, lantbruksenhet och taxeringsenhet avses hus, fastigheter och enheter av de slag som avses i fastighets-
taxeringslagen (1979:1152).

Med småhus, småhusenhet, ägarlägenhet, ägarlägenhetsenhet, *hyreshus*, hyreshusenhet, industrienhet, lantbruksenhet och taxeringsenhet avses hus, fastigheter och enheter av de slag som avses i fastighetstaxeringslagen (1979:1152).

Med taxeringsvärde avses det värde som fastställs enligt fastighetstaxeringslagen.

9 kap.

5 §

Om en inkomst inte ska beskattas i Sverige på grund av ett skatteavtal eller sådan dispens som avses i 6 kap. 17 §, får inte heller utgifter för förvärv av inkomsten dras av.

Första stycket gäller dock inte utgifter som avser utdelning från Första stycket gäller dock inte utgifter som avser utdelning från

³ Senaste lydelse 2009:107.

ett utländskt bolag till en svensk juridisk person och som inte ska tas upp enligt 24 kap. 17 §.

ett utländskt bolag till en svensk juridisk person och som inte ska tas upp enligt 24 kap. 35 §.

14 kap.

Anskaffningsvärde och ränteutgifter

16 a §

Ränteutgifter enligt 24 kap. 2 § första stycket ska inte räknas in i anskaffningsvärdet för tillgångar som avses i 17–20 kap. och inte heller för immateriella tillgångar som har upparbetats i verksamheten.

17 kap.

33 §⁴

Särskilda bestämmelser om anskaffningsvärde m.m. för lager och pågående arbeten finns när det gäller

ränteutgifter i 14 kap. 16 a §,

beskattningsinträde i 20 a kap.,
uttagsbeskattning i 22 kap. 8 §,
underprisöverlåtelse i 23 kap. 10 §,
näringsbidrag i 29 kap. 7 §,
ianspråktagande av ersättningsfond i 31 kap. 18 §,
kvalificerade fusioner och fissioner i 37 kap. 18 §,
verksamhetsavyttringar i 38 kap. 14 §,
partiella fissioner i 38 a kap. 14 §, och
förvärv av tillgångar till underpris från delägare och närstående i 53 kap. 10 och 11 §§.

18 kap.

12 §⁵

Särskilda bestämmelser om anskaffningsvärde för inventarier finns när det gäller

ränteutgifter i 14 kap. 16 a §,

beskattningsinträde i 20 a kap.,
uttagsbeskattning i 22 kap. 8 §,
underprisöverlåtelse i 23 kap. 10 §,
näringsbidrag i 29 kap. 6 §,
ianspråktagande av ersättningsfond i 31 kap. 18 §,
kvalificerade fusioner och fissioner i 37 kap. 18 och 20 §§,
verksamhetsavyttringar i 38 kap. 14 §,

⁴ Senaste lydelse 2011:1510.

⁵ Senaste lydelse 2008:803.

partiella fissioner i 38 a kap. 14 §, och
förvärv av tillgångar till underpris från delägare och närstående i
53 kap. 10 och 11 §§.

19 kap.

5 a §

För en byggnad som indelas som hyreshus ska värdeminskningss-avdrag även göras med tolv procent av utgifterna för ny-, till- eller ombyggnad (primäravdrag).

Primäravdrag ska göras inom avskrivningsplanen och beräknas från den tidpunkt då hyreshuset eller den till- eller ombyggda delen av hyreshuset färdigställs. Avdragen ska fördelas med två procentenheter per år under sex år från färdigställandet.

Om ett hyreshus förvärvas genom köp, byte eller på liknande sätt inom sex år från det att hyreshuset färdigställts, ska primäravdrag göras för den delen av sexårsperioden från färdigställandet som återstår vid förvärvet. Ett sådant avdrag beräknas från den tidpunkt då hyreshuset förvärvas och på förvärvarens anskaffningsvärde.

15 §⁶

Särskilda bestämmelser om anskaffningsvärde för byggnader finns när det gäller

ränteutgifter i 14 kap. 16 a §,

beskattningsinträde i 20 a kap.,
uttagsbeskattning i 22 kap. 8 §,
underprisöverlåtelse i 23 kap. 10 §,
näringsbidrag i 29 kap. 6 §, ianspråktagande av ersättningsfond i
31 kap. 18 §,
kvalificerade fusioner och fissioner i 37 kap. 18 §,
verksamhetsavyttringar i 38 kap. 14 §,
partiella fissioner i 38 a kap. 14 §, och
förvärv av tillgångar till underpris från delägare och närstående i
53 kap. 10 och 11 §§.

⁶ Senaste lydelse 2008:803.

20 kap.**13 §⁷**

Särskilda bestämmelser om anskaffningsvärde för markanläggningar finns när det gäller

ränteutgifter i 14 kap. 16 a §,

beskattningsinträde i 20 a kap.,

näringsbidrag i 29 kap. 6 §,

anspråktagande av ersättningsfond i 31 kap. 18 §,

kvalificerade fusioner och fissioner i 37 kap. 18 §,

verksamhetsavyttringar i 38 kap. 14 §, och

partiella fissioner i 38 a kap. 14 §.

24 kap.**1 §⁸**

I detta kapitel finns bestämmelser om

– vad som avses med ränteutgifter och ränteinkomster i 2–4 §§,

– tillämpning i inkomstslaget näringsverksamhet av vissa bestämmelser i inkomstslaget kapital i 2 och 3 §§,

– partiell fission i 3 a §,

– kapitalrabatt på optionslån i 4 §,

– avdragsförbud för ränta på vissa efterställda skulder i 4 a §,

– avdragsrätt för ränta på vinstandelslån i 5–10 §§,

– begränsningar i avdragsrätten för ränta på vissa skulder i 10 a–10 f §§,

– avdrag för lämnad utdelning i 11 §, och

– skattefria utdelningar i 12–22 §§.

En bestämmelse om skattefrihet för utdelning från privatbostadsföretag finns i 15 kap. 4 §.

Bestämmelser om i vilken

– tillämpning i inkomstslaget näringsverksamhet av vissa bestämmelser i inkomstslaget kapital i 5 och 6 §§,

– partiell fission i 7 §,

– kapitalrabatt på optionslån i 8 §,

– avdragsförbud för ränteutgifter på vissa efterställda skulder i 9 §,

– avdragsrätt för ränteutgifter på vinstandelslån i 10–15 §§,

– avdragsförbud för ränteutgifter vid vissa gränsöverskridande situationer i 15 a–15 e §§,

– särskild avdragsbegränsning för ränteutgifter på vissa skulder till företag i intressegemenskap i 16–20 §§,

– avdragsbegränsning för negativa räntenetton i 21–29 §§,

– avdrag för lämnad utdelning i 30 §, och

– skattefria utdelningar i 31–42 §§.

⁷ Senaste lydelse 2008:803.

⁸ Senaste lydelse 2016:1055. Ändringen innebär bl.a. att tredje stycket tas bort.

utsträckning ersättningar i form av livränta och liknande utbetalningar för avyttrade tillgångar räknas som ränta finns i 44 kap. 35 och 37–39 §§.

Definition av ränteutgifter och ränteinkomster

2 §

Med ränteutgifter avses i detta kapitel

- ränta och andra utgifter för kredit, och*
- utgifter som är jämförbara med ränta.*

Bestämmelser om i vilken utsträckning leasingavgifter samt ersättningar i form av livränta och liknande utbetalningar för avyttrade tillgångar behandlas som ränteutgifter finns i 24 a kap. 11–13 §§ och 44 kap. 35 och 37–39 §§.

Valutakursförluster omfattas bara vid tillämpning av 21–29 §§ och bara i den utsträckning som framgår av 4 §.

3 §

Med ränteinkomster avses i detta kapitel inkomster som motsvarar ränteutgifter enligt 2 §. Bestämmelser om i vilken utsträckning leasingavgifter behandlas som ränteinkomster finns i 24 a kap. 14–16 §§.

Valutakursvinster omfattas bara i den utsträckning som framgår av 4 §.

4 §

Vid tillämpning av 21–29 §§ gäller följande. Om valutarisken avseende en skuld i utländsk valuta har säkrats genom ett derivatinstrument, ska en valutakursförändring på skulden anses vara en ränteutgift respektive en ränteinkomst enligt 2 eller 3 §.

Om derivatinstrumentet är en

kapitaltillgång, ska det på balansdagen värderas på motsvarande sätt som i 14 kap. 8 §. Värdeförändringen ska anses vara en ränteutgift eller en ränteinkomst enligt 2 eller 3 §. I de fall derivatinstrumentet har avyttrats före balansdagen ska den kapitalvinst eller kapitalförlust som uppkommer vid avyttringen anses vara en ränteutgift eller en ränteinkomst enligt 2 eller 3 §.

Om derivatinstrumentet utgör lager som tas upp till verkligt värde enligt 17 kap. 20 §, ska värdeförändringen anses vara en ränteutgift eller ränteinkomst enligt 2 eller 3 §. Om derivatinstrumentet utgör lager som inte tas upp till verkligt värde enligt 17 kap. 20 §, ska andra stycket tillämpas.

Första–tredje styckena gäller även i de fall skulden och derivatinstrumentet finns hos olika företag i en intressegemenskap enligt 22 §. Denna paragraf gäller även lånefordran i de fall valutarisken har säkrats genom ett derivatinstrument.

5 §

Ett svenskt aktiebolag, en svensk ekonomisk förening eller ett svenskt ömsesidigt försäkringsföretag som har tagit upp ett vinstandelslån, får dra av vinstandelsröntan bara i den utsträckning som följer av 6–10 §§.

Med vinstandelsränta avses ränta vars storlek är beroende av det låntagande företags utdelning eller vinst och med vinstandelslån avses ett lån med ränta som helt eller delvis är vinstandelsränta.

För annan ränta på vinstandelslån gäller allmänna bestämmelser om avdrag i

10 §⁹

Ett svenskt aktiebolag, en svensk ekonomisk förening eller ett svenskt ömsesidigt försäkringsföretag som har tagit upp ett vinstandelslån, får dra av vinstandelsröntan bara i den utsträckning som följer av 11–15 §§.

Med vinstandelsränta avses ränta vars storlek är beroende av det låntagande företags utdelning eller vinst och med vinstandelslån avses ett lån med ränta som helt eller delvis är vinstandelsränta.

För annan ränta på vinstandelslån gäller allmänna bestämmelser om avdrag i

⁹ Senaste lydelse av tidigare 5 § 2011:68.

näringsverksamheten.

10 §

Om det låntagande företaget är ett fåmansföretag, får vinstandelsrättan inte dras av – även om förutsättningarna för avdrag i 7, 8 eller 9 § är uppfyllda – till den del den betalas till någon som

1. är andelsägare i företaget,
2. är företagsledare i företaget,
3. är närstående till någon som avses i 1 eller 2, eller
4. på annan grund har sådan intressegemenskap med företaget som anges i 14 kap. 20 §.

näringsverksamheten.

15 §

Om det låntagande företaget är ett fåmansföretag, får vinstandelsrättan inte dras av – även om förutsättningarna för avdrag i 12, 13 eller 14 § är uppfyllda – till den del den betalas till någon som

1. är andelsägare i företaget,
2. är företagsledare i företaget,
3. är närstående till någon som avses i 1 eller 2, eller
4. på annan grund har sådan intressegemenskap med företaget som anges i 14 kap. 20 §.

Avdragsförbud för ränteutgifter vid vissa gränsöverskridande situationer

Definitioner

15 a §

Företag ska vid tillämpning av 15 c–15 e §§ anses vara i intressegemenskap om

1. företagen ingår i en koncern av sådant slag som anges i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen (1995:1554),

2. ett av företagen, direkt eller indirekt, innehar minst 25 procent av kapitalet eller rösterna i det andra företaget eller har rätt till minst 25 procent av vinsten i det andra företaget, eller

3. en och samma person, direkt eller indirekt, innehar minst 25 procent av kapitalet eller rösterna i företagen.

Vid bedömningen av om företagen är i intressegemenskap ska personer som agerar tillsammans i fråga om innehav av kapitalet eller rösterna i ett annat företag behandlas som en enda person.

Vid tillämpning av 15 c eller 15 d § ska, i stället för 25 procent i första stycket 2–3, 50 procent gälla.

15 b §

Ett företag ska vid tillämpning av 15 c–15 e §§ anses höra hemma i en viss stat om företaget enligt lagstiftningen i denna stat hör hemma i staten i skattehänseende och inte anses ha hemvist i en annan stat på grund av ett skatteavtal. Om företaget enligt ett skatteavtal anses ha hemvist i en annan stat, ska det anses höra hemma i denna andra stat. Om ett företag inte hör hemma i någon stat i skattehänseende, ska det anses höra hemma i den stat där det är bildat eller registrerat.

*Avdragsförbud**15 c §*

Ett företag får inte dra av ränteutgifter om

1. avdrag för samma ränteutgifter får göras av ett företag som hör hemma i en annan stat och som ingår i samma intressegemenskap, och

2. ränteutgifterna betalas

– av det andra företaget, eller

– av företaget och avdrag inte nekas i den andra staten.

Första stycket gäller inte till den del inkomst som företaget tar upp även tas upp till beskattning inom tolv månader i den stat där det andra företaget hör hemma, räknat från utgången av det beskattningsår som ränteutgifterna hänförs sig till.

15 d §

Ett företag får inte dra av ränteutgifter till ett företag som hör hemma i en annan stat och som ingår i samma intressegemenskap om motsvarande inkomst inte tas upp till beskattning i den stat där det andra företaget hör hemma, och detta beror på skillnader i den

rättsliga klassificeringen av något av företagen i skattehänseende i Sverige och den andra staten eller i två eller flera andra stater.

15 e §

Ett företag får inte dra av ränteutgifter till ett företag som hör hemma i en annan stat och som ingår i samma intresse-gemenskap om motsvarande inkomst inte tas upp till beskattning i den stat där det andra företaget hör hemma, och detta beror på skillnader i den rättsliga klassificeringen av det finansiella instrumentet eller betalningen i skattehänseende i Sverige och den andra staten.

En inkomst ska anses tas upp till beskattning om den tas upp inom tolv månader räknat från utgången av det beskattningsår som ränte-utgifterna hänför sig till.

Särskild begränsning i avdragsrätten för ränteutgifter på vissa skulder till företag i intressegemenskap

Definitioner

16 §

Med företag avses i 17–20 §§ juridiska personer och svenska handelsbolag.

Företag ska vid tillämpning av 18–20 §§ anses vara i intressegemenskap med varandra om

– ett av företagen, direkt eller indirekt, genom ägarandel eller på annat sätt har ett väsentligt inflytande i det andra företaget, eller

– företagen står under i huvudsak gemensam ledning.

17 §

En andel i ett svenskt handelsbolag eller i en i utlandet delägar-

beskattad juridisk person som hör hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet ska behandlas som en delägar rätt vid tillämpningen av 19 §.

Avdragsbegränsning

18 §

Ett företag som ingår i en intressegemenskap får, om inte annat följer av andra stycket eller 19 §, dra av ränteutgifter avseende en skuld till ett företag i intressegemenskapen bara om det företag inom intressegemenskapen som faktiskt har rätt till den inkomst som motsvarar ränteutgiften

– hör hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES),

– hör hemma i en stat utanför EES med vilken Sverige har ingått skatteavtal som inte är begränsat till vissa inkomster, om företaget omfattas av avtalets regler om begränsning av beskattningsrätten och har hemvist i denna stat enligt avtalet, eller

– skulle ha beskattats för inkomsten med minst 10 procent enligt lagstiftningen i den stat där företaget hör hemma, om företaget bara skulle ha haft den inkomsten.

Om skuldförhållandet uteslutande eller så gott som uteslutande har uppkommit för att intressegemenskapen ska få en väsentlig skatteförmån, får dock ränteutgifterna inte dras av.

19 §

Om en skuld till ett företag i intressegemenskapen avser ett förvärv av en delägar rätt från ett annat företag i intressegemenskapen, får avdrag enligt 18 § bara göras om förvärvet är väsentligen affärsmässigt motiverat.

Om skulden har ersatt en tillfällig skuld till ett företag som inte ingår i intressegemenskapen och denna skuld avser ett sådant förvärv, ska även den förstnämnda skulden anses avse detta förvärv.

20 §

Bestämmelserna i 18 § och 19 § första stycket tillämpas också på en skuld till ett företag som inte ingår i intressegemenskapen, till den del ett företag i intressegemenskapen har en fordran på det förstnämnda företaget, eller på ett företag som är i intressegemenskap med det förstnämnda företaget, om skulden kan anses ha samband med denna fordran.

Avdragsbegränsning för negativa räntenetton

Definitioner

21 §

Med företag avses i 22–29 §§ juridiska personer och svenska handelsbolag.

Som företag räknas dock inte
– svenska handelsbolag som under hela beskattningsåret, direkt eller indirekt, genom ett eller flera svenska handelsbolag eller i utlandet delägarbeskattade juridiska personer, bara har ägts av fysiska personer, eller

– i utlandet delägarbeskattade juridiska personer som under hela beskattningsåret, direkt eller indirekt, genom ett eller flera svenska handelsbolag eller i utlandet delägarbeskattade juridiska personer, bara har ägts av obegränsat skattskyldiga fysiska personer.

Med beskattningsår avses i andra stycket och 24, 26 och 29 §§ för svenska handelsbolag räkenskapsåret.

22 §

Med företag i intressegemenskap avses i 24 § 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 företag i intressegemenskap avses även

– i fråga om företag som, direkt eller indirekt genom ett eller flera svenska handelsbolag eller i utlandet delägarbeskattade juridiska personer, äger andel i ett svenskt handelsbolag, företaget och handelsbolaget, eller

– i fråga om företag som, direkt eller indirekt genom ett eller flera svenska handelsbolag eller i utlandet delägarbeskattade juridiska personer, äger andel i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person, företaget och den i utlandet delägarbeskattade juridiska personen.

23 §

Med negativt räntenetto avses skillnaden mellan ränteutgifter som ska dras av och ränteinkomster som ska tas upp, om ränteutgifterna överstiger ränteinkomsterna.

Med positivt räntenetto avses skillnaden mellan ränteinkomster som ska tas upp och ränteutgifter som ska dras av, om ränteinkomsterna överstiger ränteutgifterna.

Avdragsbegränsning vid negativt räntenetto

24 §

Ett företag får bara dra av ett negativt räntenetto med högst 30 procent av avdragsunderlaget (avdragsutrymmet).

Ett negativt räntenetto får, i stället för vad som sägs i första stycket, dras av upp till fem miljoner kronor. Om företaget ingår i en intressegemenskap, får de sammanlagda avdragen för negativa räntenetton inom intressegemenskapen då inte överstiga fem miljoner kronor.

Andra stycket gäller bara om fördelningen av beloppet inom intressegemenskapen redovisas öppet i inkomstdeklarationen för ett beskattningsår som har samma tidpunkt för lämnande av deklaration eller som skulle ha haft det om inte något av företagens bokföringsskyldighet upphör. För svenska handelsbolag och i utlandet delägarbeskattade juridiska personer med fast driftställe i Sverige gäller i stället att fördelningen av beloppet ska redovisas öppet i de särskilda uppgifterna.

25 §

Avdragsunderlaget utgörs av resultatet av näringsverksamheten före avdragsbegränsning för negativt räntenetto enligt 24 § och före avdrag för kvarstående negativt räntenetto enligt 26 §

ökat med

– ränteutgifter för vilka avdragsrätten inte har begränsats enligt andra bestämmelser i detta kapitel än 24 §,

– årliga värdeminskningsavdrag enligt 18 kap. 3 §, 19 kap. 4 och 26 §§ samt 20 kap. 4 och 17 §§,

– avdrag enligt 19 kap. 7 § och 28 § andra stycket samt 20 kap.

7 §, och

– avdrag för avsättning till periodiseringsfond enligt 30 kap.

5 §,

minskat med

– ränteinkomster,

– överskott som belöper sig på andelar i svenska handelsbolag och i utlandet delägarbeskattade juridiska personer, och

– återfört avdrag för avsättning till periodiseringsfond enligt 30 kap.

Om ett företag har ett underskott av näringsverksamheten före avdrag för negativt räntenetto enligt 24 § och kvarstående negativt räntenetto enligt 26 §, ska avdragsunderlaget öka även med avdrag för tidigare års underskott enligt 40 kap. 2 §, dock högst med ett belopp som motsvarar beskattningsårets underskott före avdrag för negativt räntenetto och kvarstående negativt räntenetto.

Ett investmentföretag ska även öka avdragsunderlaget med avdrag för utdelning enligt 39 kap. 14 § och minska underlaget med utdelningar som skulle ha tagits upp även om företaget i stället hade varit ett sådant ägarföretag som kan innehå en näringsbetingad andel enligt 32 §, dock högst med det belopp som dragits av för utdelning. En ekonomisk förening som får göra avdrag för utdelning enligt 39 kap. 23 § ska även öka avdragsunderlaget med avdrag för sådan utdelning och minska det med utdelningar som ska tas upp, dock högst med det belopp som dragits av för utdelning.

Kvarstående negativa räntenetton

26 §

Ett företag som enligt 24 § första stycket inte har kunnat dra av ett tidigare beskattningsårs

negativa räntenetto i sin helhet får dra av återstående del (kvarstående negativt räntenetto) högst med ett belopp som motsvarar avdragsutrymmet, minskat med avdrag för negativt räntenetto enligt 24 §.

Avdrag ska göras inom sex år efter det beskattningsår då det kvarstående negativa räntenettot uppkom. Ett tidigare uppkommet kvarstående negativt räntenetto ska dras av före ett senare uppkommet sådant.

27 §

Vid ägarförändringar som innebär att ett företag får ett bestämmande inflytande över ett annat företag upphör rätten att utnyttja det företags kvarstående negativa räntenetton.

Ett företag anses ha ett bestämmande inflytande över ett annat företag, om företagen efter ägarförändringen tillsammans utgör en koncern av sådant slag som anges i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen (1995:1554).

Första stycket gäller inte om det företag som får det bestämmande inflytandet ingick i samma koncern som företaget med kvarstående negativa räntenetton redan före ägarförändringen. Första stycket gäller inte heller om det avyttrade företaget har försatts i resolution enligt lagen (2015:1016) om resolution.

Avdrag för negativt räntenetto i ett annat företag

28 §

Ett företag som har ett positivt räntenetto får dra av ett negativt räntenetto som har uppkommit hos ett annat företag med högst ett belopp som motsvarar det positiva räntenettot. Detta gäller inte kvarstående negativa räntenetton.

Det negativa räntenettet hos ett annat företag får inte dras av till den del det har dragits av på annat sätt.

Ett avdrag enligt första stycket ska minska det negativa räntenettet hos det andra företaget i motsvarande utsträckning.

29 §

Bestämmelserna i 28 § gäller bara om båda företagen

– med avdragsrätt kan lämna koncernbidrag till varandra, och
– redovisar avdraget öppet i inkomstdeklarationen för ett beskattningsår som har samma deklarationstidpunkt enligt skatteförfarandelagen (2011:1244) eller som skulle ha haft det om inte något av företagens bokförings-skyldighet upphör.

12 §

Med utdelning avses i 13–22 §§ inte

1. utdelning på andelar i kooperativa föreningar i form av rabatt eller pristillägg som den utdelande föreningen ska dra av enligt 39 kap. 22 §, och

2. utdelning från en kooperativ förening på förlagsinsatser eller utdelning till en medlemsfrämjande förening, om den kooperativa föreningen ska dra av utdelningen enligt 39 kap. 23 §.

Om ett svenskt aktiebolag eller en svensk ekonomisk förening enligt ett skatteavtal ska anses ha hemvist i en utländsk stat, ska företaget vid tillämpning av 13–22 §§ anses som en utländsk juridisk person som hör hemma i den utländska staten.

13 §

Med näringsbetingad andel avses en andel i ett aktiebolag eller en ekonomisk förening, om den uppfyller villkoren i 14 § och ägs

31 §

Med utdelning avses i 32–42 §§ inte

1. utdelning på andelar i kooperativa föreningar i form av rabatt eller pristillägg som den utdelande föreningen ska dra av enligt 39 kap. 22 §, och

2. utdelning från en kooperativ förening på förlagsinsatser eller utdelning till en medlemsfrämjande förening, om den kooperativa föreningen ska dra av utdelningen enligt 39 kap. 23 §.

Om ett svenskt aktiebolag eller en svensk ekonomisk förening enligt ett skatteavtal ska anses ha hemvist i en utländsk stat, ska företaget vid tillämpning av 32–42 §§ anses som en utländsk juridisk person som hör hemma i den utländska staten.

32 §

Med näringsbetingad andel avses en andel i ett aktiebolag eller en ekonomisk förening, om den uppfyller villkoren i 33 § och ägs

av en sådan juridisk person (ägarföretaget) som är

1. ett svenskt aktiebolag eller en svensk ekonomisk förening som inte är ett investmentföretag,

2. en svensk stiftelse eller svensk ideell förening och som inte omfattas av bestämmelserna om undantag från skattskyldighet i 7 kap.,

3. en svensk sparbank,

4. ett svenskt ömsesidigt försäkringsföretag, eller

5. ett utländskt bolag som hör hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet och som motsvarar något sådant svenskt företag som anges i 1–4.

16 §

Om andelen avser ett företag som hör hemma i en utländsk stat som är medlem i Europeiska unionen ska andelen, under förutsättning att villkoren i övrigt i 13 och 14 §§ är uppfyllda, anses näringsbetingad också om ägarföretagets andelsinnehav motsvarar tio procent eller mer av andelskapitalet i företaget och även om andelen är en lagertillgång.

Med företag som hör hemma i en utländsk stat som är medlem i Europeiska unionen avses ett utländskt företag som

1. bedrivs i någon av de associationsformer som anges i bilaga 24.1,

2. enligt skattelagstiftningen i en medlemsstat anses höra hemma i den staten och inte enligt ett skatteavtal med tredje land anses ha hemvist utanför unionen, och

3. är skyldigt att betala någon av de skatter som anges i bilaga 24.2, utan valmöjlighet eller rätt till

av en sådan juridisk person (ägarföretaget) som är

1. ett svenskt aktiebolag eller en svensk ekonomisk förening som inte är ett investmentföretag,

2. en svensk stiftelse eller svensk ideell förening och som inte omfattas av bestämmelserna om undantag från skattskyldighet i 7 kap.,

3. en svensk sparbank,

4. ett svenskt ömsesidigt försäkringsföretag, eller

5. ett utländskt bolag som hör hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet och som motsvarar något sådant svenskt företag som anges i 1–4.

34 §¹⁰

Om andelen avser ett företag som hör hemma i en utländsk stat som är medlem i Europeiska unionen ska andelen, under förutsättning att villkoren i övrigt i 32 och 33 §§ är uppfyllda, anses näringsbetingad också om ägarföretagets andelsinnehav motsvarar tio procent eller mer av andelskapitalet i företaget och även om andelen är en lagertillgång.

Med företag som hör hemma i en utländsk stat som är medlem i Europeiska unionen avses ett utländskt företag som

1. bedrivs i någon av de associationsformer som anges i bilaga 24.1,

2. enligt skattelagstiftningen i en medlemsstat anses höra hemma i den staten och inte enligt ett skatteavtal med tredje land anses ha hemvist utanför unionen, och

3. är skyldigt att betala någon av de skatter som anges i bilaga 24.2, utan valmöjlighet eller rätt till

¹⁰ Senaste lydelse av tidigare 16 § 2011:293.

undantag.

17 §

Utdelning på en näringsbetingad andel ska inte tas upp i annat fall än som anges i 18–20 §§.

17 a §

Utdelning på en andel som inte är näringsbetingad i ett företag som hör hemma i en utländsk stat som är medlem i Europeiska unionen ska inte tas upp i annat fall än som anges i 18–20 §§, under förutsättning att andelen ägs av ett sådant ägarföretag som anges i 13 § och villkoren i 14 § är uppfyllda.

Även om villkoret om röstetal i 14 § 2 inte är uppfyllt gäller första stycket också om ägarföretagets andelsinnehav motsvarar tio procent eller mer av andelskapitalet i företaget och även om andelen är en lagertillgång.

Vid bedömningen av om ett företag hör hemma i en utländsk stat som är medlem i Europeiska unionen tillämpas bestämmelsen i 16 § andra stycket.

17 b §

Om ett företag som anges i 13 § direkt eller indirekt, genom ett eller flera svenska handelsbolag, är delägare i ett svenskt handelsbolag som erhållit utdelning, ska den del av utdelningen som belöper sig på delägarans andel inte tas upp. Detta gäller dock bara om en motsvarande utdelning inte skulle ha tagits upp om delägaren själv hade erhållit utdelningen. Vid bedömningen av om utdelning inte skulle ha tagits upp enligt 14 § första stycket 2 eller 16 § ska andelsinnehavet bestämmas utifrån

undantag.

35 §

Utdelning på en näringsbetingad andel ska inte tas upp i annat fall än som anges i 38–40 §§.

36 §

Utdelning på en andel som inte är näringsbetingad i ett företag som hör hemma i en utländsk stat som är medlem i Europeiska unionen ska inte tas upp i annat fall än som anges i 38–40 §§, under förutsättning att andelen ägs av ett sådant ägarföretag som anges i 32 § och villkoren i 33 § är uppfyllda.

Även om villkoret om röstetal i 33 § 2 inte är uppfyllt gäller första stycket också om ägarföretagets andelsinnehav motsvarar tio procent eller mer av andelskapitalet i företaget och även om andelen är en lagertillgång.

Vid bedömningen av om ett företag hör hemma i en utländsk stat som är medlem i Europeiska unionen tillämpas bestämmelsen i 34 § andra stycket.

37 §¹¹

Om ett företag som anges i 32 § direkt eller indirekt, genom ett eller flera svenska handelsbolag, är delägare i ett svenskt handelsbolag som erhållit utdelning, ska den del av utdelningen som belöper sig på delägarans andel inte tas upp. Detta gäller dock bara om en motsvarande utdelning inte skulle ha tagits upp om delägaren själv hade erhållit utdelningen. Vid bedömningen av om utdelning inte skulle ha tagits upp enligt 33 § första stycket 2 eller 34 § ska andelsinnehavet bestämmas utifrån

¹¹ Senaste lydelse av tidigare 17 b § 2009:1413.

storleken på delägarrens indirekta innehav.

Vid tillämpning av första stycket likställs en i utlandet delägarbeskattad juridisk person med ett svenskt handelsbolag.

19 §

Utdelning på andel som lämnas av ett *utländskt* företag ska tas upp till den del utdelningen får dras av som ränta eller liknande i det företag som lämnar utdelningen.

20 §

Utdelning på en marknadsnoterad andel ska tas upp, om andelen avyttras eller upphör att vara näringsbetingad inom ett år från det att andelen blivit näringsbetingad hos innehavaren. Utdelningen ska tas upp det beskattningsår då avyttringen sker eller andelen upphör att vara näringsbetingad.

Utdelning på en marknadsnoterad andel som avses i 17 a § ska tas upp, om andelen avyttras inom ett år från det att förutsättningarna för skattefrihet blivit uppfyllda. Detsamma gäller för sådan utdelning om förutsättningarna för skattefrihet inte föreligger under en sammanhängande tid om tolv månader hos innehavaren av andelen. Utdelningen ska tas upp det beskattningsår då avyttring sker eller förutsättningarna för skattefrihet inte längre är uppfyllda.

21 §

Vid tillämpning av 20 § ska innehavstiden räknas från det att andelen tillträds till dess den

storleken på delägarrens indirekta innehav.

39 §¹²

Utdelning på andel som lämnas av ett företag *som hör hemma i en annan stat* ska tas upp till den del utdelningen får dras av som ränta eller liknande i det företag som lämnar utdelningen.

Med uttrycket hör hemma i en annan stat avses detsamma som i 15 b §.

40 §

Utdelning på en marknadsnoterad andel ska tas upp, om andelen avyttras eller upphör att vara näringsbetingad inom ett år från det att andelen blivit näringsbetingad hos innehavaren. Utdelningen ska tas upp det beskattningsår då avyttringen sker eller andelen upphör att vara näringsbetingad.

Utdelning på en marknadsnoterad andel som avses i 36 § ska tas upp, om andelen avyttras inom ett år från det att förutsättningarna för skattefrihet blivit uppfyllda. Detsamma gäller för sådan utdelning om förutsättningarna för skattefrihet inte föreligger under en sammanhängande tid om tolv månader hos innehavaren av andelen. Utdelningen ska tas upp det beskattningsår då avyttring sker eller förutsättningarna för skattefrihet inte längre är uppfyllda.

41 §

Vid tillämpning av 40 § ska innehavstiden räknas från det att andelen tillträds till dess den

¹² Senaste lydelse av tidigare 19 § 2015:886.

frånträds. Om ägarföretagets förvärv eller avyttring av andelen grundas på avtal, ska den anses ha tillträts respektive frånträts när avtalet ingicks, om inte någon annan tidpunkt följer av avtalet.

frånträds. Om ägarföretagets förvärv eller avyttring av andelen grundas på avtal, ska den anses ha tillträts respektive frånträts när avtalet ingicks, om inte någon annan tidpunkt följer av avtalet.

24 a kap. Ränta vid finansiella leasingavtal

Tillämpningsområde

1 §

Bestämmelserna i detta kapitel gäller för juridiska personer och svenska handelsbolag som har ingått finansiella leasingavtal med undantag för

– svenska handelsbolag som under hela beskattningsåret, direkt eller indirekt genom ett eller flera svenska handelsbolag eller i utlandet delägarbeskattade juridiska personer, bara har ägts av fysiska personer, eller

– i utlandet delägarbeskattade juridiska personer som under hela beskattningsåret, direkt eller indirekt genom ett eller flera svenska handelsbolag eller i utlandet delägarbeskattade juridiska personer, bara har ägts av obegränsat skattskyldiga fysiska personer.

2 §

Bestämmelserna i detta kapitel tillämpas inte om de sammanlagda leasingavgifter som företaget, eller företag som ingår i samma intressegemenskap, har för finansiella leasingavtal är mindre än en miljon kronor för beskattningsåret.

Definitioner

3 §

Med företag i intressegemenskap avses i detta kapitel 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 företag i intressegemenskap avses även

– i fråga om företag som, direkt eller indirekt genom ett eller flera svenska handelsbolag eller i utlandet delägarbeskattade juridiska personer, äger andel i ett svenskt handelsbolag, företaget och handelsbolaget, eller

– i fråga om företag som, direkt eller indirekt genom ett eller flera svenska handelsbolag eller i utlandet delägarbeskattade juridiska personer, äger andel i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person, företaget och den i utlandet delägarbeskattade juridiska personen.

Med beskattningsår avses i detta kapitel för svenska handelsbolag räkenskapsåret.

4 §

Med finansiellt leasingavtal avses ett avtal enligt vilket

– en leasegivare under en avtalad period ger en leasetagare rätt att använda andra tillgångar än inventarier enligt 18 kap. 1 § andra stycket i utbyte mot betalning, och

– de ekonomiska risker och fördelar som är förknippade med att äga tillgången uteslutande eller så gott som uteslutande överförs från leasegivaren till leasetagaren.

5 §

Med minimileaseavgifter avses summan av

– det som ska betalas av leasetagaren till leasegivaren under leasingperioden, och

– det restvärde som garanteras av leasetagaren eller av företag som ingår i samma intressegemenskap.

Om leasingavgifterna innehåller en rörlig avgift som är jämförbar med en ränteutgift, ingår denna rörliga avgift i minimileaseavgifterna enligt den räntesats som gäller vid avtalets början. Övriga rörliga avgifter, serviceavgifter och skatter ingår inte i minimileaseavgifterna.

För leasegivaren ska även ett restvärde som har garanterats av en oberoende tredje part ingå i minimileaseavgifterna.

6 §

Med rörlig avgift avses den del av leasingavgiften som inte är fast och som beräknas med utgångspunkt från andra faktorer än enbart att tid har gått.

7 §

Med verkligt värde avses i detta kapitel detsamma som i 4 kap. 14 a § andra stycket årsredovisningslagen (1995:1554).

8 §

Med nuvärde avses det diskonterade värdet av framtida kassaflöden.

9 §

Med det finansiella leasingavtalets implicita ränta avses den diskonteringssats som för leasegivaren vid avtalets ingående resulterar i att summan av nuvärdet av minimileaseavgifterna och den del av den leasade tillgångens restvärde som inte är garanterat av någon överensstämmer med summan av det verkliga värdet för den leasade tillgången

och sådana direkta utgifter som uppkommer till följd av att avtalet ingås.

10 §

Med marginell låneränta avses den räntesats som leasetagaren skulle ha betalat enligt ett likvärdigt finansiellt leasingavtal. Om denna räntesats inte kan fastställas, är den marginella låneräntan den räntesats som leasetagaren skulle ha betalat när det finansiella leasingavtalet ingicks för en finansiering genom lån under motsvarande period och med motsvarande säkerhet.

Leasetagaren

Huvudregel

11 §

En leasetagare som har ingått ett finansiellt leasingavtal ska behandla en del av leasingavgifterna som ränta. Räntedelen ska anses uppgå till den ränta som uttryckligen framgår av leasingavtalet. Om någon ränta inte uttryckligen framgår av leasingavtalet eller om räntan inte är marknadsmässig ska 12 och 13 §§ tillämpas.

Räntedelen enligt första stycket omfattas av bestämmelserna i 24 kap. 9–29 §§ om begränsningar i avdragsrätten för ränteutgifter.

Alternativregel

12 §

En leasetagare ska anses ha en skuld som motsvarar skyldigheterna enligt ett finansiellt leasingavtal.

När det finansiella leasingavtalet ingås ska skuldens värde anses vara det lägsta av den leasade tillgångens verkliga värde och nuvärdet av minimilease-

avgifterna. Ett belopp som motsvarar sådana utgifter som direkt kan hänföras till att avtalet ingås ska läggas till skuldens värde.

Vid beräkning av nuvärdet av minimileaseavgifterna ska avtalets implicita ränta användas. Om avtalets implicita ränta inte kan bestämmas, ska leasetagarens marginella låneränta användas.

13 §

En del av minimileaseavgifterna ska behandlas som ränta. Denna del ska för varje beskattningsår beräknas med ett belopp som motsvarar en fast räntesats för skulden under respektive beskattningsår. Den del av minimileaseavgifterna som inte behandlas som ränta ska behandlas som amortering av skulden enligt 12 § första stycket vid den ränteberäkning som görs under kommande beskattningsår.

Räntedelen enligt första stycket och sådana rörliga avgifter som inte ingår i minimileaseavgifterna enligt 5 § men som är jämförbara med en ränteutgift omfattas av bestämmelserna i 24 kap. 9–29 §§ om begränsningar i avdragsrätten för ränteutgifter.

Leasegivaren

Huvudregel

14 §

En leasegivare som har ingått ett finansiellt leasingavtal ska behandla en del av leasingavgifterna som ränta. Räntedelen ska anses uppgå till den ränta som uttryckligen framgår av leasingavtalet. Om någon ränta inte uttryckligen framgår av leasingavtalet eller om räntan inte är marknadsmässig ska 15 och 16 §§ tillämpas.

Räntedelen enligt första stycket ingår i beräkningen av räntenettot vid tillämpning av bestämmelserna i 24 kap. 21–29 §§ om avdragsbegränsning för negativa räntenetton.

15 §

En leasegivare ska anses ha en fordran som motsvarar rättigheterna enligt ett finansiellt leasingavtal. När leasingavtalet ingås ska fordringens anskaffningsvärde anses uppgå till nuvärdet av summan av

– minimileaseavgifterna, och
– den del av den leasade tillgångens restvärde som inte garanteras av någon och som tillfaller leasegivaren när avtalet upphör.

Nuvärdet ska beräknas utifrån avtalets implicita ränta.

16 §

En del av leasingavgifterna enligt ett finansiellt leasingavtal ska behandlas som ränta. Räntedelen ska för varje beskattningsår beräknas så att förräntningen på fordringen enligt 15 § blir jämn.

Räntedelen enligt första stycket omfattas av bestämmelserna i 24 kap. 21–29 §§ om avdragsbegränsning för negativa räntenetton.

25 kap.

2 §

I 44 kap. finns grundläggande bestämmelser om kapitalvinster och kapitalförluster. I 25 a, 45, 46, 48, 49, 50, 52 och 55 kap. finns särskilda bestämmelser för vissa slag av tillgångar.

Särskilda bestämmelser om anskaffningsutgift finns i fråga om

- beskattningsinträde i 20 a kap.,
- uttagsbeskattning i 22 kap. 8 §,
- underprisöverlåtelse i 23 kap. 10 §,
- ianspråktagande av ersättningsfond i 31 kap. 18 §,
- kvalificerade fusioner och fissioner i 37 kap. 18 §,
- verksamhetsavyttringar i 38 kap. 14 §,
- partiella fissioner i 38 a kap. 14 §, och

– förvärv av privata tillgångar till underpris i 53 kap. 10 och 11 §§.

Särskilda bestämmelser som begränsar avdragsrätten för ränteutgifter finns i 24 kap.

12 §¹³

Om ett företag som enligt 24 kap. 13 § kan inneha en näringsbetingad andel har gjort en kapitalförlust på en fastighet, får denna dras av bara mot kapitalvinster på fastigheter. Om en del av en förlust inte kan dras av, får den dras av mot en annan juridisk persons kapitalvinster på fastigheter om var och en av de juridiska personerna

Om ett företag som enligt 24 kap. 32 § kan inneha en näringsbetingad andel har gjort en kapitalförlust på en fastighet, får denna dras av bara mot kapitalvinster på fastigheter. Om en del av en förlust inte kan dras av, får den dras av mot en annan juridisk persons kapitalvinster på fastigheter om var och en av de juridiska personerna

1. begär det för ett beskattningsår som har samma deklarationstidpunkt enligt skatteförfarandelagen (2011:1244) eller som skulle ha haft det om inte någon av de juridiska personernas bokföringsskyldighet upphör, och

2. med avdragsrätt kan lämna koncernbidrag till den andra juridiska personen.

Till den del en förlust inte kan dras av behandlas den det följande beskattningsåret som en ny kapitalförlust på fastigheter hos den juridiska person som haft förlusten.

Bestämmelserna i första stycket tillämpas inte om fastigheten under de tre senaste åren i betydande omfattning har använts för produktions- eller kontorsändamål eller liknande hos det avyttrande företaget eller hos ett företag i intressegemenskap. Om det föreligger särskilda omständigheter tillämpas inte första stycket trots att fastigheten har använts i mindre omfattning på angivet sätt.

Första stycket första meningen, andra och tredje styckena tillämpas på motsvarande sätt om företaget beskattas för näringsverksamhet i ett handelsbolag eller i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person. Om skattskyldigheten för en andel i ett sådant bolag eller sådan utländsk juridisk person övergår till någon annan, gäller i stället bestämmelserna denne. Om skattskyldigheten för en andel i ett svenskt handelsbolag övergår till en fysisk person tillämpas dock bestämmelsen i 45 kap. 32 a §.

25 a kap.

23 §¹⁴

Om ett företag som anges i 3 § direkt eller indirekt, genom ett eller flera svenska handelsbolag, är delägare i ett svenskt handelsbolag

Om ett företag som anges i 3 § direkt eller indirekt, genom ett eller flera svenska handelsbolag, är delägare i ett svenskt handelsbolag

¹³ Senaste lydelse 2011:1256.

¹⁴ Senaste lydelse 2009:1413.

som avyttrat en delägar rätt med kapitalvinst, ska den del av vinsten som belöper sig på delägar ens andel inte tas upp. Detta gäller dock bara om en motsvarande kapitalvinst inte skulle ha tagits upp om delägar en själv hade avyttrat tillgången. Vid bedömningen av om en kapitalvinst inte skulle ha tagits upp enligt 24 kap. 14 § första stycket 2 eller 16 § ska andelsinnehavet bestämmas utifrån storleken på delägar ens indirekta innehav. Vid tillämpning av första stycket likställs en i utlandet delägar beskattad juridisk person med ett svenskt handelsbolag.

Första stycket gäller inte om skalbolagsbeskattning ska ske enligt 9 a §.

som avyttrat en delägar rätt med kapitalvinst, ska den del av vinsten som belöper sig på delägar ens andel inte tas upp. Detta gäller dock bara om en motsvarande kapitalvinst inte skulle ha tagits upp om delägar en själv hade avyttrat tillgången. Vid bedömningen av om en kapitalvinst inte skulle ha tagits upp enligt 24 kap. 33 § första stycket 2 eller 34 § ska andelsinnehavet bestämmas utifrån storleken på delägar ens indirekta innehav. Vid tillämpning av första stycket likställs en i utlandet delägar beskattad juridisk person med ett svenskt handelsbolag.

23 a §¹⁵

Om en sådan avyttring som avses i 23 § leder till en kapitalförlust, får den del av förlusten som belöper sig på delägar ens andel inte dras av. Detta gäller dock bara om en motsvarande kapitalvinst inte skulle ha tagits upp om delägar en själv hade avyttrat tillgången. Vid bedömningen av om en kapitalvinst inte skulle ha tagits upp ska det bortses från bestämmelserna om skalbolagsbeskattning i 9 §. Vid bedömningen av om en kapitalvinst inte skulle ha tagits upp enligt 24 kap. 14 § första stycket 2 eller 16 § ska andelsinnehavet bestämmas utifrån storleken på delägar ens indirekta innehav. Om skattskyldigheten för andelen övergår till någon annan, gäller detta i stället denne.

Vid tillämpning av första stycket likställs en i utlandet delägar beskattad juridisk person med ett svenskt handelsbolag.

Om en sådan avyttring som avses i 23 § leder till en kapitalförlust, får den del av förlusten som belöper sig på delägar ens andel inte dras av. Detta gäller dock bara om en motsvarande kapitalvinst inte skulle ha tagits upp om delägar en själv hade avyttrat tillgången. Vid bedömningen av om en kapitalvinst inte skulle ha tagits upp ska det bortses från bestämmelserna om skalbolagsbeskattning i 9 §. Vid bedömningen av om en kapitalvinst inte skulle ha tagits upp enligt 24 kap. 33 § första stycket 2 eller 34 § ska andelsinnehavet bestämmas utifrån storleken på delägar ens indirekta innehav. Om skattskyldigheten för andelen övergår till någon annan, gäller detta i stället denne.

¹⁵ Senaste lydelse 2009:1413.

30 kap.**6 a §¹⁶**

En juridisk person som har gjort avdrag för avsättning till en periodiseringsfond ska ta upp en schablonintäkt. Intäkten ska beräknas till 72 procent av statslåneräntan vid utgången av november månad året närmast före det kalenderår under vilket beskattningsåret går ut multiplicerad med summan av gjorda avdrag för avsättningar till sådana periodiseringsfonder som den juridiska personen har vid beskattningsårets ingång. Statslåneräntan ska dock som lägst anses vara 0,5 procent.

Om beskattningsåret är längre eller kortare än tolv månader, ska schablonintäkten justeras i motsvarande mån.

En juridisk person som har gjort avdrag för avsättning till en periodiseringsfond ska ta upp en schablonintäkt. Intäkten ska beräknas till statslåneräntan vid utgången av november månad året närmast före det kalenderår under vilket beskattningsåret går ut multiplicerad med summan av gjorda avdrag för avsättningar till sådana periodiseringsfonder som den juridiska personen har vid beskattningsårets ingång. Statslåneräntan ska dock som lägst anses vara 0,5 procent.

33 kap.**8 §¹⁷**

Med *kapitalunderlaget för räntefördelning* för en enskild näringsidkare avses skillnaden mellan värdet på tillgångarna och värdet på skulderna i näringsverksamheten vid det föregående beskattningsårets utgång

ökad med

– underskott av näringsverksamheten under det föregående beskattningsåret till den del avdrag för underskottet inte har gjorts enligt någon av de bestämmelser som anges i 14 kap. 22 § första och andra styckena,

– kvarstående sparat fördelningsbelopp,

– en sådan övergångspost som avses i 14 §, och

– en sådan särskild post vid arv, gåva m.m. som avses i 15–17 §§,

minskad med

– 78 procent av expansionsfonden enligt 34 kap. vid det föregående beskattningsårets utgång, och

– 79,4 procent av expansionsfonden enligt 34 kap. vid det föregående beskattningsårets utgång, och

– sådana tillskott i näringsverksamheten under det föregående beskattningsåret som gjorts i annat syfte än att varaktigt öka kapitalet i verksamheten.

16 §¹⁸

Den särskilda posten uppgår till ett belopp som motsvarar det negativa kapitalunderlag för räntefördelning som hänförs till förvärv-

Den särskilda posten uppgår till ett belopp som motsvarar det negativa kapitalunderlag för räntefördelning som hänförs till förvärv-

¹⁶ Senaste lydelse 2016:1239.

¹⁷ Senaste lydelse 2012:757.

¹⁸ Senaste lydelse 2012:757.

et, beräknat vid förvärvstidpunkten. Posten får dock inte överstiga ett belopp som motsvarar den ersättning som lämnas för fastigheten minskad med det högsta värdet för fastigheten vid förvärvstidpunkten enligt 12 § eller 13 § och ökad med 78 procent av en övertagen expansionsfond till den del den avser fastigheten. Ett åtagande att ta över expansionsfonden räknas inte som ersättning.

Om en del av fastigheten övergår till någon annan ägare, ska posten minskas i motsvarande mån.

Om fastigheten och driften av den räknas till olika näringsverksamheter och förvärvaren eller hans närstående inom två år före förvärvet eller efter förvärvet skjutit till kapital i mer än obetydlig omfattning till den näringsverksamhet som driften räknas till, ska posten minskas i motsvarande mån.

et, beräknat vid förvärvstidpunkten. Posten får dock inte överstiga ett belopp som motsvarar den ersättning som lämnas för fastigheten minskad med det högsta värdet för fastigheten vid förvärvstidpunkten enligt 12 § *första stycket* eller 13 § och ökad med 79,4 procent av en övertagen expansionsfond till den del den avser fastigheten. Ett åtagande att ta över expansionsfonden räknas inte som ersättning.

34 kap.

6 §¹⁹

För enskilda näringsidkare får expansionsfonden uppgå till högst ett belopp som motsvarar 128,21 procent av kapitalunderlaget för expansionsfond.

För enskilda näringsidkare får expansionsfonden uppgå till högst ett belopp som motsvarar 125,94 procent av kapitalunderlaget för expansionsfond.

8 §²⁰

En särskild post får beräknas om en fastighet förvärvas genom arv, testamente eller gåva eller genom bodelning med anledning av äktenskapsskillnad eller makes död och summan av egen och övertagen expansionsfond överstiger 128,21 procent av summan av förvärvarens kapitalunderlag för expansionsfond och det kapitalunderlag som hänför sig till förvärvet. Förvärvarens kapitalunderlag och expansionsfond ska beräknas vid utgången av beskattningsåret före förvärvet medan det kapitalunderlag som hänför sig till för-

En särskild post får beräknas om en fastighet förvärvas genom arv, testamente eller gåva eller genom bodelning med anledning av äktenskapsskillnad eller makes död och summan av egen och övertagen expansionsfond överstiger 125,94 procent av summan av förvärvarens kapitalunderlag för expansionsfond och det kapitalunderlag som hänför sig till förvärvet. Förvärvarens kapitalunderlag och expansionsfond ska beräknas vid utgången av beskattningsåret före förvärvet medan det kapitalunderlag som hänför sig till för-

¹⁹ Senaste lydelse 2012:757.

²⁰ Senaste lydelse 2012:757.

värvet och den övertagna expansionsfonden beräknas vid förvärvstidpunkten.

Första stycket gäller bara under förutsättning att villkoren i 18 § är uppfyllda och om fastigheten är kapitaltillgång såväl hos den tidigare ägaren som hos förvärvaren.

10 §²¹

Den särskilda posten får öka kapitalunderlaget för expansionsfond med ett så stort belopp att expansionsfonden motsvarar högst 128,21 procent av kapitalunderlaget som avses i 8 §.

Kapitalunderlaget får ökas med posten bara så länge någon del av fastigheten finns kvar i näringsverksamheten. Om expansionsfonden ett visst år uppgår till eller är lägre än 128,21 procent av kapitalunderlaget före ökningen med posten, upphör rätten att öka kapitalunderlaget med posten.

värvet och den övertagna expansionsfonden beräknas vid förvärvstidpunkten.

Den särskilda posten får öka kapitalunderlaget för expansionsfond med ett så stort belopp att expansionsfonden motsvarar högst 125,94 procent av kapitalunderlaget som avses i 8 §.

Kapitalunderlaget får ökas med posten bara så länge någon del av fastigheten finns kvar i näringsverksamheten. Om expansionsfonden ett visst år uppgår till eller är lägre än 125,94 procent av kapitalunderlaget före ökningen med posten, upphör rätten att öka kapitalunderlaget med posten.

18 §²²

Om reelltillgångar i en enskild näringsverksamhet övergår till en obegränsat skattskyldig fysisk person genom arv, testamente, gåva eller bodelning och mottagaren tar över hela näringsverksamheten, en verksamhetsgren eller en ideell andel av en verksamhet eller av en verksamhetsgren, får mottagaren helt eller delvis ta över en expansionsfond, om

- mottagaren vid arv eller testamente skriftligen förklarar att han tar över fonden eller delen av fonden, eller
- parterna vid gåva eller bodelning träffar skriftligt avtal om övertagandet.

Utöver vad som sägs i första stycket krävs att

1. mottagaren övertar tillgångar vars värde, minskat med övertagna skulder, motsvarar minst 78 procent av den övertagna expansionsfonden eller delen av fonden, och

2. vad som övertas av fonden uppgår till högst så stor del av hela fonden som de övertagna reelltillgångarna utgör av samtliga reelltillgångar i näringsverksamheten.

Expansionsfonden får dock inte tas över till den del den överstiger 185 procent av det värde som reelltillgångarna i näringsverksamheten uppgick till vid utgången av det tredje beskattningsåret före det aktuella

1. mottagaren övertar tillgångar vars värde, minskat med övertagna skulder, motsvarar minst 79,4 procent av den övertagna expansionsfonden eller delen av fonden, och

2. vad som övertas av fonden uppgår till högst så stor del av hela fonden som de övertagna reelltillgångarna utgör av samtliga reelltillgångar i näringsverksamheten.

Expansionsfonden får dock inte tas över till den del den överstiger 185 procent av det värde som reelltillgångarna i näringsverksamheten uppgick till vid utgången av det tredje beskattningsåret före det aktuella

²¹ Senaste lydelse 2012:757.

²² Senaste lydelse 2012:757.

beskattningsåret (jämförelsebeloppet). Om fonden bara delvis tas över, får den övertagna fondens värde högst uppgå till så stor del av jämförelsebeloppet som de övertagna reelltillgångarna utgör av samtliga reelltillgångar vid tidpunkten för överföringen. Värdet av reelltillgångarna ska beräknas på det sätt som anges i 33 kap. 12 § första stycket och 13 §. Som skuld enligt andra stycket 1 ska räknas också sådana avdrag som avses i 33 kap. 11 §.

Om expansionsfonden helt eller delvis tas över, anses den som tar över fonden själv ha gjort avsättningarna och avdragen för dem.

20 §²³

En expansionsfond upphör utan att bestämmelserna i 14–16 §§ blir tillämpliga om en enskild näringsidkare

– överlåter samtliga reelltillgångar i näringsverksamheten till ett aktiebolag som han äger aktier i eller genom överlåtelsen kommer att äga aktier i,

– begär att expansionsfonden inte ska återföras, och

– gör ett tillskott till bolaget som motsvarar minst 78 procent av expansionsfonden. – gör ett tillskott till bolaget som motsvarar minst 79,4 procent av expansionsfonden.

I 48 kap. 12 § finns bestämmelser om beräkningen av omkostnadsbeloppet för aktierna.

37 kap.

Kvarstående negativa räntenetton

26 a §

Om det överlåtande företaget har kvarstående negativa räntenetton enligt 24 kap. 26 § från tidigare beskattningsår, gäller 18 § i fråga om rätt till avdrag för de kvarstående negativa räntenettona bara om det övertagande företaget och det överlåtande företaget före fusionen eller fissionen ingick i samma koncern på det sätt som anges i 24 kap. 27 § andra stycket eller om det överlåtande företaget har försatts i resolution enligt lagen (2015:1016) om resolution.

Särskilda regler vid fission om fonder, underskott och kvarstående kapitalförlust

Särskilda regler vid fission om fonder, underskott, kvarstående kapitalförlust och kvarstående

²³ Senaste lydelse 2012:757.

negativa räntenetton

28 §

Vid en fission ska periodiseringsfonder, ersättningsfonder, rätt till avdrag för underskott enligt 40 kap. och rätt till avdrag för kvarstående kapitalförlust enligt 48 kap. 26 § fördelas på de övertagande företagen i förhållande till det nettovärde som förs över till varje företag.

Vid en fission ska periodiseringsfonder, ersättningsfonder, *rätt till avdrag för kvarstående negativa räntenetton enligt 24 kap. 26 §*, rätt till avdrag för underskott enligt 40 kap. och rätt till avdrag för kvarstående kapitalförlust enligt 48 kap. 26 § fördelas på de övertagande företagen i förhållande till det nettovärde som förs över till varje företag.

Med nettovärde avses här skillnaden mellan de skattemässiga värdena på tillgångarna och de värden på skulder och andra förpliktelser som gäller vid beskattningen.

38 kap.

17 §

Det köpande företaget får inte ta över rätt till avdrag för kvarstående kapitalförluster på fastigheter enligt 25 kap. 12 §, rätt till avdrag för underskott enligt 40 kap. eller rätt till avdrag för kvarstående kapitalförluster på delägarätter enligt 48 kap. 26 §.

Det köpande företaget får inte ta över rätt till avdrag för kvarstående kapitalförluster på fastigheter enligt 25 kap. 12 §, *rätt till avdrag för kvarstående negativa räntenetton enligt 24 kap. 26 §*, rätt till avdrag för underskott enligt 40 kap. eller rätt till avdrag för kvarstående kapitalförluster på delägarätter enligt 48 kap. 26 §.

38 a kap.

17 §

Det övertagande företaget får inte ta över rätt till avdrag för kvarstående kapitalförluster på fastigheter enligt 25 kap. 12 §, rätt till avdrag för underskott enligt 40 kap. eller rätt till avdrag för kvarstående kapitalförluster på delägarätter enligt 48 kap. 26 §.

Det övertagande företaget får inte ta över rätt till avdrag för kvarstående kapitalförluster på fastigheter enligt 25 kap. 12 §, *rätt till avdrag för kvarstående negativa räntenetton enligt 24 kap. 26 §*, rätt till avdrag för underskott enligt 40 kap. eller rätt till avdrag för kvarstående kapitalförluster på delägarätter enligt 48 kap. 26 §.

23 §²⁴

När det gäller beskattningen av ägare till andelar i det överlåtande företaget vid en partiell fission finns särskilda bestämmelser om

²⁴ Senaste lydelse 2011:1271.

- beräkning av anskaffningsvärdet för andelar i det övertagande och det överlåtande företaget i 17 kap. 7 a §,
- utdelning i 24 kap. 3 a § och – utdelning i 24 kap. 7 § och 42 kap. 16 b §, 42 kap. 16 b §,
- beräkning av omkostnadsbeloppet för andelar i det övertagande och överlåtande företaget i 48 kap. 18 a och 18 c §§,
- turordning vid avyttring i 48 kap. 18 b §, och
- kvalificerade andelar i 57 kap. 7–7 c, 12 a, 15, 20 b–20 d, 23 a, 24 och 24 a §§.

39 kap.

8 a §

Ett skadeförsäkringsföretag som har en säkerhetsreserv ska ta upp en schablonintäkt. Intäkten ska beräknas till statslåneräntan vid utgången av november månad året närmast före det kalenderår under vilket beskattningsåret går ut multiplicerad med säkerhetsreserven vid ingången av beskattningsåret. Statslåneräntan ska dock som lägst anses vara 0,5 procent.

Om beskattningsåret är längre eller kortare än tolv månader, ska schablonintäkten justeras i motsvarande mån.

14 §²⁵

För investmentföretag gäller, utöver vad som följer av övriga bestämmelser i denna lag, följande:

1. Kapitalvinster på delägar rätt ska inte tas upp och kapitalförluster på delägar rätt får inte dras av. Om ett investmentföretag avyttrar en delägar rätt som hade varit näringsbetingad om investmentföretaget i stället hade varit ett sådant ägarföretag som kan inneha en näringsbetingad andel enligt 24 kap. 13 §, ska ersättningen tas upp som kapitalvinst om delägar rätten hänför sig till ett skalbolag som avses i 25 a kap. 9 § eller om det sker ett återköp enligt 25 a kap. 18 §. Vid bedömningen

1. Kapitalvinster på delägar rätt ska inte tas upp och kapitalförluster på delägar rätt får inte dras av. Om ett investmentföretag avyttrar en delägar rätt som hade varit näringsbetingad om investmentföretaget i stället hade varit ett sådant ägarföretag som kan inneha en näringsbetingad andel enligt 24 kap. 32 §, ska ersättningen tas upp som kapitalvinst om delägar rätten hänför sig till ett skalbolag som avses i 25 a kap. 9 § eller om det sker ett återköp enligt 25 a kap. 18 §. Vid bedömningen

²⁵ Senaste lydelse 2011:1271.

om ersättningen ska tas upp som kapitalvinst tillämpas bestämmelserna i 25 a kap. 10–18 §§.

2. Ett belopp som för helt år motsvarar 1,5 procent av värdet på delägarätter vid beskattningsårets ingång ska tas upp. Egna aktier eller optioner, terminer eller liknande instrument vars underliggande tillgångar består av investmentföretagets egna aktier ska inte räknas in i underlaget. I underlaget ska inte heller räknas in andelar och aktiebaserade delägarätter om en kapitalvinst inte skulle ha tagits upp enligt bestämmelsen i 25 a kap. 5 § om andelen eller den aktiebaserade delägarätten hade avyttrats vid beskattningsårets början och investmentföretaget i stället hade varit ett sådant ägarföretag som kan inneha en näringsbetingad andel enligt 24 kap. 13 §. Vid bedömningen om en kapitalvinst inte skulle ha tagits upp ska bortses från bestämmelsen om skalbolagsbeskattning i 25 a kap. 9 §.

3. Utdelning som företaget lämnar ska dras av. Sådan utdelning av andelar i ett dotterbolag som avses i 42 kap. 16 § ska dock inte dras av.

Den utdelning som ska dras av enligt första stycket 3 ska dras av som kostnad det beskattningsår som beslutet om utdelning avser.

23 §²⁶

Utdelning som en kooperativ förening lämnar i förhållande till insatser enligt lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar, lagen (1995:1570) om medlemsbanker eller rådets förordning (EG) nr 1435/2003 av den 22 juli 2003 om stadga för europeiska kooperativa föreningar (SCE-föreningar) ska dras av. I fråga om andra insatser än förlagsinsatser gäller detta dock inte till den del utdelningen enligt

om ersättningen ska tas upp som kapitalvinst tillämpas bestämmelserna i 25 a kap. 10–18 §§.

2. Ett belopp som för helt år motsvarar 1,5 procent av värdet på delägarätter vid beskattningsårets ingång ska tas upp. Egna aktier eller optioner, terminer eller liknande instrument vars underliggande tillgångar består av investmentföretagets egna aktier ska inte räknas in i underlaget. I underlaget ska inte heller räknas in andelar och aktiebaserade delägarätter om en kapitalvinst inte skulle ha tagits upp enligt bestämmelsen i 25 a kap. 5 § om andelen eller den aktiebaserade delägarätten hade avyttrats vid beskattningsårets början och investmentföretaget i stället hade varit ett sådant ägarföretag som kan inneha en näringsbetingad andel enligt 24 kap. 32 §. Vid bedömningen om en kapitalvinst inte skulle ha tagits upp ska bortses från bestämmelsen om skalbolagsbeskattning i 25 a kap. 9 §.

Utdelning som en kooperativ förening lämnar i förhållande till insatser enligt lagen (2018:000) om ekonomiska föreningar, lagen (1995:1570) om medlemsbanker eller rådets förordning (EG) nr 1435/2003 av den 22 juli 2003 om stadga för europeiska kooperativa föreningar (SCE-föreningar) ska dras av. I fråga om andra insatser än förlagsinsatser gäller detta dock inte till den del utdelningen enligt

²⁶ Lydelse enligt prop. 2017/18:185 En ny lag om ekonomiska föreningar.

24 kap. 17 § inte ska tas upp av mottagaren. Om den del som inte ska tas upp av mottagaren uppgår till högst tio procent av utdelningen, ska dock hela utdelningen dras av. En medlemsfrämjande förening får bara dra av utdelning om föreningen har ett stort antal medlemmar och bara till den del föreningen för samma beskattningsår själv tagit emot utdelning på insatser. En kooperativ hyresrättsförening får inte dra av utdelning om föreningen är ett privatbostadsföretag enligt 2 kap. 17 §.

Om en ekonomisk förening är centralorganisation för kooperativa föreningar, ska utdelningen på förlagsinsatser dras av även om centralorganisationen inte är kooperativ enligt 21 §.

24 kap. 35 § inte ska tas upp av mottagaren. Om den del som inte ska tas upp av mottagaren uppgår till högst tio procent av utdelningen, ska dock hela utdelningen dras av. En medlemsfrämjande förening får bara dra av utdelning om föreningen har ett stort antal medlemmar och bara till den del föreningen för samma beskattningsår själv tagit emot utdelning på insatser. En kooperativ hyresrättsförening får inte dra av utdelning om föreningen är ett privatbostadsföretag enligt 2 kap. 17 §.

40 kap.

18 §

Koncernbidragsspärren innebär att underskotts företaget inte får dra av underskott som uppkommit före det beskattningsår då spärren inträder, med högre belopp än beskattningsårets överskott beräknat utan hänsyn till avdragen för underskott och till sådana mottagna koncernbidrag som ska tas upp enligt 35 kap.

Koncernbidragsspärren innebär att underskotts företaget inte får dra av underskott som uppkommit före det beskattningsår då spärren inträder, med högre belopp än beskattningsårets överskott *före avdrag för negativt räntenetto enligt 24 kap. 24 § och kvarstående negativt räntenetto enligt 24 kap. 26 § samt* beräknat utan hänsyn till avdragen för underskott och till sådana mottagna koncernbidrag som ska tas upp enligt 35 kap.

Om en del av underskotten inte får dras av på grund av beloppsspärren, gäller första stycket för den återstående delen.

Belopp som på grund av bestämmelsen i första stycket inte har kunnat dras av ska dras av det följande beskattningsåret, om det inte finns någon begränsning då. Koncernbidragsspärren gäller till och med femte beskattningsåret efter det beskattningsår då spärren inträdde.

48 kap.

17 §

Om en utländsk fordringsrätt på grund av *bestämmelsen* i 14 kap. 8 § har värderats till ett annat värde än anskaffningsutgiften, gäller följande.

Om en utländsk fordringsrätt på grund av *bestämmelserna* i 14 kap. 8 § *och 24 kap. 4 § andra stycket* har värderats till ett annat värde än anskaffningsutgiften, gäller följande.

Om fordringen har värderats till ett högre värde än anskaffningsutgiften, ska denna ökas med mellanskillnaden. Om fordringen har värderats till ett lägre värde än anskaffningsutgiften, ska denna minskas med mellanskillnaden.

27 §²⁷

I fråga om kapitalförluster som uppkommer i svenska handelsbolag eller i utlandet delägarbeskattade juridiska personer och för vilka avdrag ska göras tillämpas 19–21, 23 och 24 §§, om inte något annat anges i andra stycket.

Om den som ska göra avdrag enligt första stycket är ett sådant företag som anges i 24 kap. 13 § 1–5 och avdraget avser förlust på delägar rätt ska 70 procent av kapitalförlusten dras av. Förlusten får dras av bara mot kapitalvinster på delägar rätt.

Om den som ska göra avdrag enligt första stycket är ett sådant företag som anges i 24 kap. 32 § 1–5 och avdraget avser förlust på delägar rätt ska 70 procent av kapitalförlusten dras av. Förlusten får dras av bara mot kapitalvinster på delägar rätt.

Kapitalförluster för vilka avdrag ska göras på sådana delägar rätt och fordringsrätt vars innehav betingas av rörelse som bedrivs av handelsbolaget eller av någon som med hänsyn till äganderättsförhållanden eller organisatoriska förhållanden kan anses stå handelsbolaget nära, ska dock alltid dras av i sin helhet.

50 kap.

5 §²⁸

Anskaffningsutgiften ska *ökas* med

- den skattskyldiges tillskott till bolaget,
- belopp som tagits upp som den skattskyldiges andel av bolagets inkomster,

– 22 procent av avdrag för avsättning till expansionsfond enligt 34 kap.,

– 78 procent av expansionsfond som förs över från andel i handelsbolag till enskild näringsverksamhet enligt 34 kap. 22 §, och

– det belopp som framgår vid en tillämpning av bestämmelserna om överlåtelse av privata tillgångar till underpris i 53 kap. 5 §.

Anskaffningsutgiften ska *minskas* med

- den skattskyldiges uttag ur bolaget,
- belopp som dragits av som den skattskyldiges andel av bolagets underskott,

– negativt fördelningsbelopp till den del räntefördelningen minskat ett underskott i inkomstslaget näringsverksamhet,

– 20,6 procent av avdrag för avsättning till expansionsfond enligt 34 kap.,

– 79,4 procent av expansionsfond som förs över från andel i handelsbolag till enskild näringsverksamhet enligt 34 kap. 22 §, och

²⁷ Senaste lydelse 2011:1510.

²⁸ Senaste lydelse 2012:757.

– 22 procent av återförda avdrag för avsättning till expansionsfond enligt 34 kap., och
 – 78 procent av expansionsfond som förs över från enskild näringsverksamhet till andel i handelsbolag enligt 34 kap. 19 §.

– 20,6 procent av återförda avdrag för avsättning till expansionsfond enligt 34 kap., och
 – 79,4 procent av expansionsfond som förs över från enskild näringsverksamhet till andel i handelsbolag enligt 34 kap. 19 §.

56 kap.

8 §²⁹

När det gäller fåmansföretag, fåmanshandelsbolag och deras delägare m.fl. finns även särskilda bestämmelser om

- förmån av utbildning i 11 kap. 17 §,
- avdrag för framtida substansminskning i 20 kap. 23 §,
- underprisöverlåtelse i 23 kap. 18, 19 och 22–23 a §§,
- *avdrag för ränta på vinstandelslån i 24 kap. 6, 7 och 10 §§,* – *avdragsrätt för ränteutgifter på vinstandelslån i 24 kap. 11, 12 och 15 §§,*
- avskattning av fastighet i 25 a kap. 25 §,
- när en fastighet eller andel är lagertillgång i 27 kap. 4–6 §§,
- kvalificerade fusioner och fissioner i 37 kap. 27 §,
- utskiftning vid ombildning av en ekonomisk förening till aktiebolag i 42 kap. 20 §,
- partiella fissioner i 48 kap. 18 c–18 e §§,
- andelsbyten i 48 a kap. 8 a–8 c, 9, 13 och 16 §§,
- avyttring av andelar i svenska handelsbolag i 50 kap. 7 § och 51 kap. 7 §,
- pensionssparavdrag i 59 kap. 4, 10 och 15 §§,
- familjebeskattnings i 60 kap. 12–14 §§, och
- grundavdrag i 63 kap. 5 §.

65 kap.

8 §³⁰

Expansionsfondsskatten är 22 procent av det belopp som dras av vid avsättning till expansionsfond enligt 34 kap. När avdraget återförs ska ett belopp som motsvarar 22 procent av minskningen av expansionsfonden tillgodoräknas vid debiteringen av slutlig skatt.

Expansionsfondsskatten är 20,6 procent av det belopp som dras av vid avsättning till expansionsfond enligt 34 kap. När avdraget återförs ska ett belopp som motsvarar 20,6 procent av minskningen av expansionsfonden tillgodoräknas vid debiteringen av slutlig skatt.

10 §³¹

För juridiska personer är den statliga inkomstskatten 22 procent

För juridiska personer är den statliga inkomstskatten 20,6 pro-

²⁹ Senaste lydelse 2013:1106.

³⁰ Senaste lydelse 2012:757.

³¹ Senaste lydelse 2012:757.

av den beskattningsbara inkomst- cent av den beskattningsbara in-
en. komsten.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2019.

2. Bestämmelserna i 9 kap. 5 §, 14 kap. 16 a §, 17 kap. 33 §, 18 kap. 12 §, 19 kap. 15 §, 20 kap. 13 §, 24 kap. 1–4, 10, 15–29, 31–37 och 39–41 §§, 25 kap. 2 och 12 §§, 25 a kap. 23 och 23 a §§, 30 kap. 6 a §, 37 kap. 26 a och 28 §§, 38 kap. 17 §, 38 a kap. 17 och 23 §§, 39 kap. 8 a, 14 och 23 §§, 40 kap. 18 §, 48 kap. 17 och 27 §§, 50 kap. 5 §, 56 kap. 8 § och 65 kap. 10 § i den nya lydelsen och de nya bestämmelserna i 24 a kap. tillämpas första gången för beskattningsår, eller i fråga om svenska handelsbolag räkenskapsår, som börjar efter den 31 december 2018.

För beskattningsår som omfattar längre tid än tolv månader och som börjar före den 1 januari 2019 och avslutas efter den 31 december 2018 får ett negativt räntenetto enligt 24 kap. 21–29 §§ som belöper sig på perioden från och med den 1 januari 2019 till utgången av det beskattningsåret, eller i fråga om svenska handelsbolag räkenskapsåret, inte dras av.

3. Den nya bestämmelsen i 19 kap. 5 a § tillämpas för utgifter för ny-, till- eller ombyggnad av hyreshus som har färdigställts efter den 31 december 2016. Har färdigställandet skett senare men före den 1 januari 2019 får primäravdrag bara göras för den delen av sexårsperioden från färdigställandet som återstår den 1 januari 2019.

4. De upphävda bestämmelserna i 24 kap. 10 a–10 f §§ gäller fortfarande för beskattningsår, eller i fråga om svenska handelsbolag räkenskapsår, som börjar före den 1 januari 2019.

5. Vid tillämpning av 30 kap. 7, 8 och 10 a §§ ska avdrag för avsättning till periodiseringsfond som har gjorts vid beskattningsår som börjar före den 1 januari 2019 återföras med 103 procent av avdraget, om återföringen görs av en juridisk person vid beskattningsår som börjar efter den 31 december 2018 men före den 1 januari 2021 och med 106 procent av avdraget om återföringen görs vid beskattningsår som börjar efter den 31 december 2020. Vid tillämpning av samma bestämmelser ska även avdrag för avsättning till periodiseringsfond som görs vid beskattningsår som börjar efter den 31 december 2018 men före den 1 januari 2021 återföras med 104 procent av avdraget, om återföringen görs av en juridisk person vid beskattningsår som börjar efter den 31 december 2020.

6. Bestämmelserna i 33 kap. 8 och 16 §§ och 34 kap. 8 och 10 §§ i den nya lydelsen tillämpas första gången för beskattningsåret efter det beskattningsår som börjar efter den 31 december 2020.

7. Bestämmelserna i 34 kap. 6, 18 och 20 §§ och 65 kap. 8 § i den nya lydelsen tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2020.

8. För det beskattningsår som börjar efter den 31 december 2020, ska samtliga kvarvarande avdrag för avsättning till expansionsfond som har gjorts enligt äldre bestämmelser anses återförda och genast återavsatta till expansionsfond vid beskattningsårets ingång. Vid återföringen tillämpas

bestämmelserna i den äldre lydelsen och vid återavsättningen tillämpas bestämmelserna i den nya lydelsen. Vid bestämmande av det belopp som expansionsfonden högst får uppgå till gäller i fråga om återavsättningen 34 kap. 6 och 10 §§ i den äldre lydelsen och vid tillämpningen av 34 kap. 13 § gäller 50 kap. 5 § i den äldre lydelsen. Bestämmelsen i 34 kap. 13 § andra stycket tillämpas inte i fråga om återavsättning.

9. Företag med beskattningsår som börjar före den 1 januari 2019 men som avslutas efter den 31 december 2018 får vid tillämpningen av 35 kap. under det beskattningsåret bara göra avdrag högst med 97 procent för koncernbidrag som har lämnats till företag med beskattningsår som börjar efter den 31 december 2018. Företag med beskattningsår som börjar före den 1 januari 2021 men som avslutas efter den 31 december 2020 får vid tillämpningen av 35 kap. under det beskattningsåret bara göra avdrag högst med 96 procent för koncernbidrag som har lämnats till företag med beskattningsår som börjar efter den 31 december 2020.

10. Ett skadeförsäkringsföretag som har en säkerhetsreserv vid ingången av det första beskattningsåret som börjar efter den 31 december 2020 ska ta upp en schablonintäkt. Intäkten ska beräknas till 6 procent av säkerhetsreserven vid ingången av det beskattningsåret. Schablonintäkten ska tas upp med en sjättedel det beskattningsåret och med en sjättedel per år under de påföljande fem beskattningsåren eller med hela beloppet under det första beskattningsåret.

Schablonintäkt som inte har tagits upp enligt första stycket ska tas upp om

1. företaget upphör att bedriva försäkringsrörelse,
2. skattskyldigheten för näringsverksamheten upphör,
3. näringsverksamheten inte längre ska beskattas i Sverige på grund av ett skatteavtal med en stat utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet,
4. företaget upplöses genom fusion eller fission och annat inte följer av bestämmelserna i 37 kap. 17 §, eller
5. företaget försätts i konkurs.

11. Vid tillämpning av 65 kap. 10 § i den nya lydelsen ska avseende beskattningsår som börjar efter den 31 december 2018 men före 1 januari 2021 för juridiska personer den statliga inkomstskatten vara 21,4 procent av den beskattningsbara inkomsten i stället för 20,6 procent.

3 Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs i fråga om skatteförfarandelagen (2011:1244) dels att 58 kap. 2 § ska ha följande lydelse, dels att det ska införas en ny paragraf, 34 kap. 4 a §, och närmast före 34 kap. 4 a § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

34 kap.

Uppgifter till delägare i vissa svenska handelsbolag samt i utlandet delägarbeskattade juridiska personer

4 a §

Andra svenska handelsbolag än fåmanshandelsbolag samt i utlandet delägarbeskattade juridiska personer med fast driftställe i Sverige ska till delägare lämna alla uppgifter som dessa behöver för att kunna beräkna sina intäkter från bolaget eller den juridiska personen.

58 kap.

2 §¹

Om säkerhet ska ställas, ska storleken bestämmas till summan av företagets obetalda inkomstskatt för närmast föregående beskattningsår och 22 procent av det överskott som har redovisats i skalbolagsdeklarationen. I fråga om svenska handelsbolag och i utlandet delägarbeskattade juridiska personer ska säkerheten bara avse överskottet i skalbolagsdeklarationen.

Om en fysisk person har förvärvat en andel i ett svenskt handelsbolag eller i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person, ska säkerhetens storlek bestämmas till 40 procent av överskottet.

Om säkerhet ska ställas, ska storleken bestämmas till summan av företagets obetalda inkomstskatt för närmast föregående beskattningsår och 20,6 procent av det överskott som har redovisats i skalbolagsdeklarationen. I fråga om svenska handelsbolag och i utlandet delägarbeskattade juridiska personer ska säkerheten bara avse överskottet i skalbolagsdeklarationen.

¹ Senaste lydelse 2012:760.

Om flera skalbolagsdeklarationer lämnas, ska kompletterande säkerhet ställas för den ökning av överskottet som redovisas i förhållande till en tidigare deklaration.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2019.
2. Bestämmelsen i 58 kap. 2 § i den nya lydelsen tillämpas första gången på avyttringar av andelar i skalbolag som sker efter den 31 december 2018. Om skalbolagsdeklarationen till någon del avser tid före den 1 januari 2019, ska dock vid tillämpningen av 58 kap. 2 § första stycket procenttalet 22 användas i stället för 20,6.
3. Den nya bestämmelsen i 34 kap. 4 a § tillämpas första gången på uppgifter som avser beskattningsår som börjar efter den 31 december 2018.

4 Förslag till lag om ändring i lagen (2018:000)
om ändring i lagen (2018:000) om ändring i
inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs att 24 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229) i stället för lydelsen enligt lagen (2018:000) om ändring i lagen (2018:000) om ändring i den lagen ska betecknas 24 kap. 5 §.