

## LAGRÅDET

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2021-05-25

**Närvarande:** F.d. justitierådet Eskil Nord samt justitieråden Inga-Lill Askersjö och Petter Asp

### **Skattereduktion för investeringar i inventarier anskaffade år 2021**

Enligt en lagrådsremiss den 12 maj 2021 har regeringen (Finansdepartementet) beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

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

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av kansliråden Andreas Hamrén och Bo Lindén samt departementssekreteraren Gabriel Cleverdahl.

Förslagen föranleder följande yttrande.

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

3 §

I paragrafen regleras vad som i lagen avses med "*personer i intressegemenskap*". Vid remitteringen av promemorian påtalades att det inte är lämpligt att i 3 § ta in en definition som finns i inkomstskattelagen, utan att klargöra att det är en specialreglering i förhållande till 2 § som föreskriver att termer och uttryck i lagen har samma betydelse som i inkomstskattelagen. Lagrådet instämmer i detta. Det är emellertid att notera att begreppet "*personer i intressegemenskap*" i inkomstskattelagen endast förekommer i en rubrik till 39 a kap. 3 § som enligt ordalydelsen anger betydelsen av "*intressegemenskap*" i det kapitlet. Koppling till begreppet intressegemenskap finns också i t.ex. 35 a kap. 4 § som definierar "*företag i intressegemenskap*". I nu aktuell lag används inte begreppet *personer i intressegemenskap* i de materiella bestämmelserna trots att det definieras direkt i 3 §, utan i stället används "företag i samma intressegemenskap" (7 § första stycket 4) och "någon i/inom samma intressegemenskap (7 § första stycket 4 och andra stycket 1 samt 8 §). Ett sätt att undvika tveksamhet i fråga om hur de olika begreppen förhåller sig till inkomstskattelagen vore att ersätta orden "företag" och "någon" i dessa bestämmelser med "person" för att tydliggöra att det är definitionen i 3 § som avses och inte inkomstskattelagens definitioner.

I andra meningen i *första stycket* föreskrivs att "[s]amtliga 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 den intressegemenskap som

avses i styckets första mening. Stycket har visserligen utformats med 24 kap. 22 § och 24 a kap. 3 § inkomstskattelagen som förebilder, men Lagrådet vill trots detta väcka frågan om inte andra meningens är felkonstruerad såtillvida som såväl det direkta som indirekta andelsägandet ska ske "genom ett eller flera svenska handelsbolag eller i utlandet delägarbeskattade juridiska personer". Såvitt Lagrådet kan förstå borde – eftersom ett direkt andelsägande knappast kan föreligga om det går genom ett eller flera andra bolag – andra meningens konstrueras så att den nyss citerade passagen enbart relaterar till indirekt andelsägande. Detta kan enklast åstadkommas genom att orden "äger andel i" läggs tidigare i paragrafen så att det direkta ägandet kopplas bort från det indirekta ägandet genom handelsbolag m.fl. En sådan lösning förutsätter naturligtvis att avsikten är att även det direkta ägandet ska omfattas av regleringen.

Andra meningens i detta stycke skulle då kunna ges följande lydelse.

Samtliga svenska handelsbolag och i utlandet delägarbeskattade juridiska personer som något av företagen äger andel i, antingen direkt, eller indirekt genom ett eller flera svenska handelsbolag eller i utlandet delägarbeskattade juridiska personer, ska anses ingå i intressegemenskapen.

Enligt Lagrådets mening bör den väckta frågan analyseras närmare. Lagrådet inser dock att någon sådan analys inte nödvändigtvis låter sig göras inom ramen för detta lagstiftningsärende.

I *andra stycket* regleras i vilka fall fysiska personer ska anses ingå i en intressegemenskap. Punkterna 1–3 har fått en utformning som är onödigt omständlig och som dessutom till sin konstruktion avviker från bestämmelsen i fjärde punkten. Lagrådet föreslår att bestämmelserna i stället ges följande lydelse.

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

2. en fysisk person och ett eller flera svenska handelsbolag som den fysiska personen, direkt eller indirekt, äger andel i,
3. en fysisk person och en eller flera i utlandet delägarbeskattade juridiska personer som den fysiska personen, direkt eller indirekt, äger andel i, eller

I *tredje stycket* anges i den inledande meningen att en fysisk person och en närstående till denne ska räknas som en enda person vid bedömningen av om det föreligger en intressegemenskap. Därefter anges i styckets andra mening att "[d]etsamma gäller de delägare som tillsammans med den fysiska personen ska anses som en enda delägare vid tillämpning av 57 kap. 3 § inkomstskattelagen". Att "[d]etsamma" ska gälla måste antas innebära att en fysisk person och någon annan ska vara i intressegemenskap. Den andra meningen har emellertid, uppenbart oavsiktligt, konstruerats så att den bara tar sikte på de delägare som avses i 57 kap. 3 § inkomstskattelagen. Den fysiska personen nämns visserligen men bara som ett led i beskrivandet av de delägare som avses. Lagrådet föreslår därför att andra meningen i tredje stycket ges följande lydelse:

Detsamma gäller en fysisk person och de delägare som tillsammans med den fysiska personen ska anses som en enda delägare vid tillämpning av 57 kap. 3 § inkomstskattelagen (1999:1229).

I de båda avslutande meningarna i tredje stycket anges att intressegemenskapen också ska anses omfatta företag, handelsbolag och i utlandet delägarbeskattade juridiska personer som någon av de nämnda personerna – dvs. den fysiska personen, närstående till denna och sådana delägare som avses i 57 kap. 3 § inkomstskattelagen – direkt eller indirekt äger andel i (vad gäller företag fordras att ägandet avser minst 50 procent av kapitalet eller rösterna). Eftersom de personer som avses i de båda meningarna – enligt de inledande meningarna i stycket (jfr vad som anförts i det föregående stycket) – ska anses vara en och samma person synes detta emellertid följa

redan med tillämpning av andra stycket. Om en och samma person äger flera företag följer av punkt 1 i det stycket att dessa ingår i intressegemenskapen; motsvarande gäller handelsbolag och i utlandet delägarbeskattade juridiska personer enligt punkt 2 respektive 3. Och om en och samma person äger bolag av olika slag framgår av punkt 4 att de är i intressegemenskap.

Mot denna bakgrund ifrågasätter Lagrådet om meningarna tillför något som inte redan följer av de tidigare bestämmelserna i paragrafen. Om meningarna ska kvarstå bör deras innebörd utvecklas i författningskommentaren.

#### 4 §

Av paragrafen framgår att rätten till skattereduktion förutsätter att den som får reduktionen "innehär" inventarier som ingår i underlaget för den. Av övriga bestämmelser i lagen framgår emellertid att reduktionen kan ges trots att inventarierna har avyttrats (se 10 §, 14 § andra stycket och 17 §).

Bestämmelsen i 4 § bör justeras så att det inte framstår som att det finns ett krav på fortsatt innehav efter den tid som avses i 10 §.

Lagrådet föreslår därför att paragrafen ges följande lydelse.

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

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

## 5 §

Av samma skäl som Lagrådet angett under 4 § föreslår Lagrådet att *första stycket* ges följande lydelse.

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

I *tredje stycket* regleras hur fördelning av underlaget för skattereduktionen ska ske mellan delägare i handelsbolag och i utländska delägarbeskattade juridiska personer. De belopp som ska fördelas ut på delägarna ska motsvara deras andel av handelsbolagets eller den juridiska personens inkomst "för det första räkenskapsår som avslutas den 31 december 2022 eller senare". Den sistnämnda lokutionen är central och återkommer i flera paragrafer i lagen. Avsikten är att den inte ska medge en valfrihet vid beräkningen, dvs. ordet "eller" ska inte tolkas så att det ger en möjlighet att välja mellan ett räkenskapsår som avslutas 31 december 2022 och det första räkenskapsår som avslutas därefter. Otydligheten ligger i att det inte är möjligt att kombinera det "första räkenskapsåret" med att det ska avslutas ett bestämt datum.

Lagrrådet anser att otydligheten skulle undanröjas om bestämmelsen i tredje stycket ges följande lydelse.

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

## 7 §

Bestämmelserna i uppräknningen i första stycket förhåller sig inte till varandra på ett sätt som fungerar rent språkligt. En möjlig lösning är att var och en av dem inleds med ordet "utgifter". Bestämmelsen i första stycket 4 och andra stycket 1 bör justeras av skäl som framgår av vad Lagrådet anfört under 3 §. För att koppla till definitionen i den paragrafen bör orden "någon inom" och "något annat företag i" bytas ut mot "en person i". Härigenom undviks också att såväl prepositionen "i" som "inom" används för att beskriva samma sak. Lagrådet föreslår att bestämmelsen i första stycket 4 ges följande lydelse.

4. utgifter för inventarier som har anskaffats från en person i samma intressegemenskap och som denne, eller en annan person i samma intressegemenskap, har använt för stadigvarande bruk.

Av samma skäl bör orden "någon inom" i andra stycket 1 bytas ut mot "en person i".

## 8 §

Av skäl som Lagrådet angett under 3 § bör orden "någon inom" bytas ut mot "en person i".

## 10 §

I paragrafen regleras vid vilken tidpunkt inventarierna måste tillhöra näringsverksamheten för att skattereduktionen ska kunna tillgodoräknas. Bestämmelsen hänvisar till utgången av det beskattningsår då skattereduktionen kan begäras enligt 14 §. I 14 § finns dock inte någon uttrycklig reglering om när skattereduktion ska kunna begäras

(se vidare Lagrådets synpunkter avseende den bestämmelsen). Det finns enligt Lagrådets mening inget skäl att hänvisa till 14 § för att ange vilket beskattningsår som avses. Det kan i stället med fördel anges direkt i bestämmelsen. Av skäl som Lagrådet angett beträffande 5 § tredje stycket bör tidpunkten även i denna paragraf regleras på samma sätt som i den bestämmelsen.

Lagrådet föreslår att bestämmelsen i 10 § första stycket första meningen ges följande lydelse.

Underlaget för skattereduktion omfattar endast inventarier som fortfarande tillhör näringsverksamheten vid utgången av det beskattningsår som avslutas den 31 december 2022 eller, om beskattningsåret inte avslutas den 31 december 2022, det första beskattningsår som avslutas efter detta datum.

Även bestämmelsen om räkenskapsår i sista meningen i andra stycket i samma paragraf bör utformas på samma sätt.

#### 14 §

Bestämmelsen reglerar enligt ordalydelsen när skattereduktionen ska göras. Enligt lagrådsremissens förslag görs en hänvisning till 14 § i 10 § som förutsätter att det av 14 § framgår när en skattereduktion ska begäras, vilket skulle innebära att 14 § är en processuell bestämmelse. Det är inte klart vad bestämmelsen i 14 § är avsedd att reglera, dvs. om det är en materiell bestämmelse som ska fastställa vilket år skatten kan påverkas av skattereduktionen eller en processuell bestämmelse som reglerar när skattereduktionen kan begäras. I realiteten så är det ett och samma beskattningsår, men den senare regleringen hör närmare hemma under rubriken "Förfarandet vid skattereduktion för investeringar i inventarier" sist i lagen. Bestämmelsen i 14 § bör renodlas till att reglera



vilket beskattningsår skatten ska påverkas av skattereduktionen. Problemet med hänvisningen i 10 § till en begäran i 14 § försvinner med Lagrådets förslag till ändring i 10 §.

Uttryckssättet "skattereduktionen ska göras" ett visst beskattningsår, är illa valt. Det är Skatteverket som "gör" skattereduktionen, men det sker året/åren efter det beskattningsår då reduktionen ska påverka skatten. Det som bör regleras är att skattereduktionen ska tillgodoräknas den skattskyldige vid fastställandet av skatten för ett visst beskattningsår. Tidpunkten bör också justeras i enlighet med vad Lagrådet anfört under 5 §.

Lagrådet föreslår att paragrafen ges följande lydelse.

Skattereduktionen ska tillgodoräknas vid fastställandet av skatten för det beskattningsår som avslutas den 31 december 2022 eller, om beskattningsåret inte avslutas den 31 december 2022, det första beskattningsår som avslutas efter detta datum.

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

I enlighet med den ändrade lydelsen av 14 § bör även underrubriken närmast före paragrafen ändras till "När skattereduktion ska tillgodoräknas".

## 15 §

I bestämmelsen regleras hur skattereduktionen ska påverka beräkning av inkomstskatt som hänför sig till utländska inkomster enligt 2 kap. 10 § första stycket i avräkningslagen. Om den skattskyldige har fått reduktion ska den ansetts ha skett från kommunal och statlig inkomstskatt, statlig fastighetskatt respektive kommunal fastighetsavgift med så stor del av reduktionen som respektive skatt

eller avgift utgör av det sammanlagda beloppet av nämnda skatter och avgift. Med det sammanlagda beloppet avses beloppet före skattereduktionen och före skattereduktioner som avses i andra stycket i samma paragraf och som ska fördelas på samma sätt. De sistnämnda skattereduktionerna är de reduktioner som regleras i 67 kap. inkomstskattelagen.

Utöver de skattereduktioner som räknas upp i 67 kap. har det emellertid nyligen tillkommit ytterligare en skattereduktion. En proposition om en lag om tillfällig skattereduktion för arbetsinkomster beslutades av regeringen, efter det att nu aktuell lagrådsremiss beslutades. I förslaget till lagtext i den lagen finns en bestämmelse med samma lydelse som nu aktuell bestämmelse. Det sammanlagda belopp som avses är alltså beloppet före även denna skattereduktion.

Lagrådet föreslår att bestämmelsen i andra strecksatsen i paragrafen ges följande lydelse.

– före skattereduktioner som enligt andra stycket i samma paragraf och enligt 8 § lagen (2021:000) om tillfällig skattereduktion för arbetsinkomster ska fördelas på samma sätt som reduktionen enligt denna lag.

En motsvarande hänvisning till denna paragraf bör göras i 8 § lagen om tillfällig skattereduktion för arbetsinkomster.

## 17 §

Som framgår av Lagrådets synpunkter beträffande regleringen i 14 § bör nu aktuell paragraf tillföras en bestämmelse som reglerar när en begäran om skattereduktion ska göras. Tidpunkten kan anges genom en hänvisning till tidpunkterna i 14 §.

Lagrådet föreslår att paragrafen ges följande lydelse.

En begäran om skattereduktion ska göras i inkomstdeklarationen för beskattningsår som anges i 14 § första eller andra stycket.

I inkomstdeklarationen ska uppgifter lämnas om underlaget för skattereduktionen.

#### Övrigt lagförslag

Lagrådet lämnar förslaget utan erinran.