JOHAN LARSSON

Tonnagebeskattning av sjöfarten

Den svenskflaggade handelsflottan blir allt mindre.[1] För att hävda sig i den hårda internationella konkurrensen har den svenska sjöfartsnäringen länge efterfrågat ett motsvarande bolagsskattesystem som finns i andra sjöfartsnationer, dvs. en s.k. tonnageskatt. I inledningen av år 2015 presenterade Utredningen om tonnageskatt och andra stöd för sjöfartsnäringen sitt betänkande – Ett svenskt tonnageskattesystem (SOU 2015:4) – och som remissbehandlades under våren. Senare under hösten 2015 har regeringen med grund i utredningens betänkande lagt fram sitt förslag om ett tonnageskattesystem för sjöfarten i en lagrådsremiss.[2] I artikeln redogörs för huvuddragen i regeringens lagförslag.

1 INLEDNING[3]

Den svenska rederinäringen är utsatt för hård konkurrens från rederier etablerade såväl inom som utom EU. De flesta sjöfartsnationer inom EU har infört ett tonnageskattesystem som innebär att rederierna inte beskattas för det faktiska resultatet utan med grund i omfattningen av det tonnage[4] som rederiet förfogar över. Vid utformningen av lagförslaget har regeringen i stor utsträckning utgått från och inspirerats av våra grannländer och då särskilt Danmarks och Finlands tonnageskattesystem. Ett tonnageskattesystem utgör samtidigt ett statligt stöd och måste därmed stå i överensstämmelse med de riktlinjer om statligt stöd till sjötransport

1 Antalet svenskflaggade handelsfartyg över 100 brutto uppgick till 339 stycken i slutet av 2013 och trenden är sjunkande (SOU 2015:4 s. 132.).

2 Regeringens lagrådsremiss den 5 november 2015 – Ett svenskt tonnagebeskattningssystem, i fortsättningen benämnd lagrådsremissen.

3 Jag vill tacka Markus Thaler och Anna Lindström skattejurister vid EY i Göteborg för givande diskussioner och värdefulla synpunkter vid upprättandet av FARs remissvar över utredningen och som har bidragit till innehållet i denna artikel. Markus Thaler är tillika ordförande i FARs specialistgrupp för skatt.

4 I dagligt tal utgör tonnage en benämning på ett rederis, en flottas eller ett lands fartygsbestånd. Mer precist är tonnage en term inom sjöfarten där bruttotonnage, bruttodräktighet eller brutto är ett mått på fartygets totala inneslutna rymd, dvs. lastförmågan inklusive framdrift, medan nettotonnage, nettodräktighet eller netto är ett mått på de utrymmen som finns tillgängliga i fartyget för intjänande av frakt (under däck) och biljettintäkter (SOU 2015:4 s. 83).

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:19:25

som EU-kommissionen har utformat och med EU-rätten i övrigt.[5] Bestämmelserna om tonnagebeskattning föreslås införas huvudsakligen genom ett nytt kapitel i vardera inkomstskattelagen (IL) och skatteförfarandelagen (SFL), till vilka hänvisning i fortsättningen sker.[6] Nedan redogörs övergripande för regeringens lagförslag och artikeln avslutas med en kort kommentar.

2 VAL AV TONNAGEBESKATTNING

Tonnagebeskattning kommer att vara frivillig och kunna väljas oavsett i vilken företagsform verksamheten bedrivs.[7] Anslutning till tonnagebeskattning kan ske närhelst rederiet önskar. Dock ska ansökan till Skatteverket göras senast sex månader före det beskattningsår tonnagebeskattning första gången ska tillämpas.[8] Perioden för tonnagebeskattning gäller tills vidare dock minst tio beskattningsår. Bakgrunden till en bindningstid om minst tio beskattningsår är att säkerställa kontinuiteten i beskattningen. Det ska inte vara möjligt för ett rederi att byta mellan tonnagebeskattning och konventionell beskattning utifrån det system som för tillfället är mest fördelaktigt.[9]

Om det finns flera företag i koncernen[10] som uppfyller kraven för att tonnagebeskattas måste samtliga företag välja att ansluta sig till tonnagebeskattning. Skälet till detta är att om det fanns en valmöjlighet skulle det ge koncerner incitament att hänföra vinster i verksamheten till de schablonbeskattade företagen och verksamhet med förluster eller överskott som kan neutraliseras genom stora avskrivningar till företag som beskattas konventionellt.[11]

Efter en ägarförändring, t.ex. ett uppköp, kan det i en koncern ingå såväl företag som anslutit sig till tonnagebeskattning som företag som uppfyller kraven för tonnagebeskattning, men som har valt att inte tonnagebeskattas. I en sådan situation måste det/de företag som tidigare valt att

5 EU-kommissionens riktlinjer för statligt stöd till sjötransport (2004/C 13/03), i fortsättningen EU-kommissionens riktlinjer. Frågan om det föreslagna tonnageskattesystemets förenlighet med EU-kommissionens riktlinjer och EU-rätten i övrigt behandlas inte närmare inom ramen för denna artikel.

6 39 b kap. IL och 13 a kap. SFL. Angivna lagrum avser regeringens lagförslag i lagrådsremissen.

7 13 a kap. 2 § SFL..

8 13 a kap. 4 § SFL.

9 13 a kap. 10 § första stycket punkt 1 och 14 § SFL, lagrådsremissen s. 54 och SOU 2015:4 s. 325.

10 Koncern har samma innebörd som i årsredovisningslagen (39 b kap. 7 § IL och 1 kap. 4 § ÅRL).

11 13 a kap. 3 § SFL, lagrådsremissen s. 55 och SOU 2015:4 s. 342.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:19:25

inte tonnagebeskattas ansöka om godkännande för tonnagebeskattning inom tre månader. Motsvarande krav finns om ett befintligt koncernföretag efter en verksamhetsförändring uppfyller kraven för tonnagebeskattning.[12] Efterlevs inte ansökningskravet är villkoret om att alla kvalificerade företag i en koncern ska välja att tonnagebeskattas inte uppfyllt och grund för återkallelse av godkännande för tonnagebeskattning föreligger för samtliga företag i koncernen.[13]

I det fall det tillkommer ett nytt tonnagebeskattat företag i en koncern räknas kravet på minsta bindningstid om tio år utifrån det företag som senast godkändes för tonnagebeskattning.[14] Kravet på minsta bindningstid till tonnagebeskattning om tio år kan således bli betydligt längre för bl.a. företag som förvärvar andra rederier. Det är tveksamt om det finns tillräckligt starka skäl för en sådan regel och det finns en klar risk att regeln hämmar nyförvärv och omstruktureringar.

Utträde från systemet med tonnagebeskattning sker genom att den skattskyldige begär att Skatteverket ska återkalla ett godkännande för tonnagebeskattning. Begäran om återkallelse ska göras till Skatteverket minst fem år före det år företaget önskar att återgå till konventionell beskattning med beaktande även av kravet om en bindningstid till tonnagebeskattning om minst tio år. Efter det att den skattskyldige har utträtt löper en spärrtid om tio beskattningsår före det att den skattskyldige kan välja att åter ansluta sig till tonnagebeskattning.[15] En framförhållning på mer än fem år före ett utträde och en spärrtid om tio år förefaller som extremt långa tidsperioder och det kan ifrågasättas om det verkligen är motiverat utifrån syftet att säkerställa kontinuiteten i beskattningen.

Vid återgång till konventionell beskattning ska vid beräkning och fastställandet av anskaffningsvärden och anskaffningsutgifter på företagets tillgångar 20 a kap. IL tillämpas.[16] Fartyg och andra inventarier ska enligt reglerna i 20 a kap. IL skrivas av med 20 procent per år och är därmed

12 13 a kap. 5–6 §§ SFL. Motsvarande krav finns på ett övertagande företag vid en fusion eller fission om det överlåtande företaget var godkänt för tonnagebeskattning (13 a kap. 7 § SFL).

13 13 a kap. 3 § och 10 § första stycket punkt 2 SFL.

14 13 a kap. 15 § SFL. Bestämmelsen om att bindningstiden ska räknas utifrån det senast tonnagebeskattade företaget i koncernen förefaller gälla även när koncernen nybildar ett företag eller förvärvar ett lagerbolag som påbörjar verksamhet som kan godkännas för tonnagebeskattning. En sådan tillämpning förefaller i hög grad omotiverad.

15 13 a kap. 18 § SFL.

16 20 a kap. 1 § första stycket punkt 7 IL.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:19:25

fullt avskrivna efter fem år och saknar då skattemässigt värde.[17] Detta torde i många fall innebära att rederiet vid återinträde till konventionell beskattning inte har något eller ett mycket lågt underlag för skattemässiga avskrivningar. En skattekonsekvens som förefaller omotiverat hård bl.a. mot bakgrund av att rederierna efter ett inträde till systemet för tonnagebeskattning har ett latent krav att skatta fram tidigare ackumulerade överavskrivningar. Regeringen anser dock att den angivna bestämmelsen om anskaffningsvärden och anskaffningsutgifter vid återinträde är motiverad bl.a. mot bakgrund av att regelverket syftar till att säkerställa kontinuiteten vid beskattningen genom att förhindra att företagen byter mellan tonnagebeskattning och konventionell beskattning.[18]

3 KVALIFICERAT FARTYG OCH KVALIFICERAD REDERIVERKSAMHET

3.1 Två nyckelbegrepp

Två nyckelbegrepp i det föreslagna regelverket är kvalificerat fartyg och kvalificerad rederiverksamhet. Detta eftersom det är kvalificerade fartyg som används för kvalificerad rederiverksamhet som utgör grunden för tonnagebeskattningen.

3.2 Kvalificerat fartyg

För att det ska vara fråga om ett kvalificerat fartyg ställs det upp tre individuella krav på fartyget. Det första kravet för ett kvalificerat fartyg är att det ska ha en bruttodräktighet på minst 100, vilket innebär att mindre fartyg inte omfattas av tonnagebeskattningen.[19] Regeringen och utredningen har övervägt om även mindre fartyg än på 100 brutto ska kunna räknas som kvalificerade. Detta skulle då gälla t.ex. mindre fartyg som utför sjötransporter till andra fartyg eller till anläggningar till havs. Regeringen och utredningen anser dock att det saknas skäl att frångå den storleksstandard som satts i flera andra länders tonnageskattesystem.[20] En gräns för fartyg på 100 brutto har också den fördelen att vara samma storleks-

17 20 a kap. 4 § IL.

18 39 b kap. 19–27 §§ IL och lagrådsremissen s. 103, se vidare avsnitt 7.

19 39 b kap. 6 § IL, se även not 4.

20 Lagrådsremissen s. 52 och SOU 2015:4 s. 204. I det danska tonnageskattesystemet är gränsen dock satt till ett bruttotonnage på 20.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:19:25

gräns som gäller för sjöinkomstavdrag i 64 kap. IL och därmed även för sjöfartsstöd.[21]

Ett andra villkor är att fartyget ska ha sin strategiska och ekonomiska ledning i Sverige. Kravet på strategisk och ekonomisk ledning i Sverige gäller för varje enskilt fartyg och ett fartyg kan således inte kvalificera sig på basis av andra fartygs ledning. Med ekonomisk ledning avses bl.a. planering av rutter, försäljning av frakter och persontransporter, teknisk drift, proviantering och företagsledning i anslutning till upplags-, terminaltjänst-, personalförvaltnings- och underhållsverksamhet. Med strategisk ledning avses den högre företagsledningen för fartyget, bl.a. beslut om hantering av kontrakt, köp och försäljning av fartyg samt samarbeten. Det är inte något krav att alla de nämnda åtgärderna uteslutande ska utövas från Sverige. Vid bedömningen av om den strategiska och ekonomiska ledningen av fartyget utförs från Sverige ska en sammanvägning av samtliga åtgärder och omständigheter företas.[22]

Termen strategisk och ekonomisk ledning är ett nytt begrepp som inte förekommer inom svensk skatterätt och är hämtad från EU-kommissionens riktlinjer. Frågan är om det inte hade varit mer befogat att knyta villkoren för kvalificerat fartyg till begreppet verklig ledning som är ett etablerat begrepp och som t.ex. förekommer i artikel 8 om bl.a. sjöfart i OECD:s modellavtal.

Som ett sista krav gäller att fartyget huvudsakligen används i internationell fart eller i inrikes fart i ett annat land. Med huvudsakligen avses som i inkomstskattelagen i övrigt 75 procent. För fartyg som ägs eller hyrs in en del av året ska bedömningen av om fartyget huvudsakligen har varit i internationell fart eller inrikes fart i utlandet göras för den del av året som fartyget har ägts eller hyrts in. Genom villkoret om användning i internationell fart eller i inrikes fart i annat land utesluts från tonnagebeskattning fartyg som används inom landet i hamnar, floder, kanaler, insjöar och trafik inomskärs vid kuster. Regeringen och utredningen har övervägt om även fartyg i inrikestrafik i Sverige skulle omfattas av tonnageskattesystemet. Detta med grund i att även denna sjöfart kan vara utsatt för internationell konkurrens. Regeringens slutsats är dock att det framför allt är fartyg i internationell trafik som är utsatta för internationell kon-

21 64 kap. 3 § IL, 1 § sjöfartsstödsförordningen (2001:770), lagrådsremissen s. 52 och SOU 2015:4 s. 205.

22 39 b kap. 6 § IL, lagrådsremissen s. 52 och SOU 2015:4 s. 205 f.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:19:25

kurrens och att en avgränsning av kvalificerat fartyg enligt detta senare begrepp är alltför långtgående samt skulle medföra svåra bedömningsfrågor och gränsdragningsproblem.[23]

Om samtliga tre redovisade villkor är uppfyllda föreligger ett kvalificerat fartyg. Nästa steg blir att avgöra om fartyget används i en kvalificerad rederiverksamhet. Om så är fallet innebär det att inkomsterna från den kvalificerade rederiverksamheten omfattas av tonnagebeskattningen och inte ska beskattas konventionellt.

3.3 Kvalificerad rederiverksamhet

All verksamhet som ett rederi bedriver är inte av ett sådant slag att det är motiverat att den ska åtnjuta förmånen av att tonnagebeskattas. I lagförslaget avgränsas de verksamheter som ska ligga till grund för rederiets tonnageinkomst s.k. kvalificerad rederiverksamhet. Andra verksamheter faller utanför tonnagebeskattningens tillämpningsområde och beskattas således konventionellt.[24]

För att det överhuvudtaget ska vara fråga om kvalificerad rederiverksamhet som kan tonnagebeskattas ställs det upp vissa övergripande krav på rederiets fartygsflotta. Först om dessa övergripande villkor på företagets fartygsflotta är uppfyllda kan vissa aktiviteter och verksamheter hos rederiet innefattas i tonnagebeskattningen. Är de övergripande kraven inte uppfyllda kan tonnagebeskattning inte komma i fråga och rederiet beskattas konventionellt för alla sina intäkter. Det saknar då betydelse att verksamheter och aktiviteter som skulle kunna tonnagebeskattas bedrivs med kvalificerade fartyg.

Som ett första krav på fartygsflottan för att kvalificerad rederiverksamhet ska kunna bedrivas gäller att minst 20 procent av den sammanlagda bruttodräktigheten för de kvalificerade fartygen hänför sig till fartyg som ägs av den som bedriver verksamheten eller är inhyrda utan besättning (bareboat charter). Andelen bruttotonnage som är inhyrt med besättning får således inte överstiga 80 procent. Bedömningen av om begränsningen upprätthålls får göras baserat på genomsnittet under beskattningsåret.[25]

Vid inhyrning av ett fartyg görs det således en åtskillnad om fartyget är inhyrt med besättning eller utan besättning (bareboat charter) och där

23 39 b kap. 6 § IL, prop. 1999/2000:2 del 1 s. 504, lagrådsremissen s. 53 och SOU 2015:4 s. 207 ff.

24 39 b kap. 3–5 §§ IL och SOU 2015:4 s. 221.

25 39 b kap. 5 § första stycket punkt 1 IL och SOU 2015:4 s. 215.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:19:25

inhyrning av fartyg utan besättning jämställs med drift av egna fartyg. Gränsdragningen har sin grund i att vid inhyrning av fartyg utan besättning kan inhyraren av fartyget jämställas med det ansvar som en redare normalt har vad gäller personal m.m. medan detta ansvar vid inhyrning av fartyg med besättning ligger kvar hos uthyraren. Verksamhet med fartyg inhyrda utan besättning ligger med andra ord nära vad som kan betraktas som kärnrederiverksamhet.[26]

Ett av grundsyftena med tonnageskatten är att öka den svenskflaggade handelsflottan. För att uppnå denna målsättning ställs det som ytterligare villkor på företagets fartygsflotta att minst 20 procent av den sammanlagda bruttodräktigheten för de kvalificerade fartygen hänför sig till fartyg som är svenskregistrerade.[27] Bedrivs verksamheten med enbart ett kvalificerat fartyg innebär villkoret att detta fartyg ska vara svenskregistrerat. Slutligen ska andelen av de kvalificerade fartygens bruttotonnage som är registrerat i ett register inom EU ökas eller bibehållas under respektive beskattningsår. Detta krav utgår från EU-kommissionens riktlinjer och syftar till att öka eller upprätthålla det tonnage som förs under EU-medlemsstats flagg. Villkoret behöver dock inte uppfyllas om redan minst 60 procent av bruttotonnaget för de kvalificerade fartygen i företaget eller i koncernen är registrerat i ett register inom EU.[28]

Om ett rederis fartygsflotta uppfyller de övergripande kraven för att utgöra kvalificerad rederiverksamhet är nästa steg att avgränsa de verksamheter och aktiviteter som ska omfattas av tonnagebeskattningen och som således inte ska beskattas konventionellt. Som kvalificerad rederiverksamhet räknas för det första transport av gods eller passagerare till sjöss med ett kvalificerat fartyg (sjötransport). Detta utgör av naturliga skäl själva kärnan av de verksamheter som räknas som kvalificerad rederiverksamhet för ett rederi och som ska innefattas i tonnagebeskattningen.[29] Resterande verksamheter som räknas till kvalificerad rederiverksamhet kan betraktas som aktiviteter som på olika sätt har en nära anknytning till eller är nära förbunden till sjötransporter eller som på annat

26 Lagrådsremissen s. 48 f. och SOU 2015:4 s. 213.

27 39 b kap. 5 § första stycket punkt 2 IL och lagrådsremissen s. 49.

28 39 b kap. 5 § första stycket punkt 3 och andra stycket IL och punkt 3.1 i EU-kommissionens riktlinjer.

29 39 b kap. 3 § IL, lagrådsremissen s. 44 f. och SOU 2015:4 s. 229.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:19:25

sätt har ett starkt samband med sjötransporter och därför utgör en integrerad och naturlig del av en rederiverksamhet.[30]

Som kvalificerad rederiverksamhet räknas i enlighet med det anförda verksamheter som är nödvändiga för eller nära anknutna till sjötransporten och som ingår i ersättningen för densamma. I utredningens lagförslag fanns en icke uttömmande exemplifiering av verksamheter som betraktades som nödvändiga för eller nära anknutna till sjötransporten. Regeringen har valt att i sitt lagförslag inte ha med någon motsvarande uppräkning. Detta utan att ha någon annan uppfattning i sak. Till verksamheter som betraktas som nödvändiga för eller nära anknutna till sjötransporten räknas bl.a. transport av last och passagerare på hamnområdet till och från fartyget, lastning och lossning av gods, på- och avstigning av passagerare, sådan tillfällig uppläggning av gods som hantering av lasten kräver, biljettförsäljning och bokning av gods för sjötransporter, drift av passagerar- och godsterminal och viss administrativ verksamhet som löne- och personaladministration.[31] En förutsättning för att verksamheten ska anses som nödvändig för eller nära anknuten till sjötransporten är som angetts att ersättningen för denna ingår i den ersättning som rederiet erhåller för sjötransporten. Om rederiet säljer sådana tjänster avskilt från sjötransporten ska inkomsten som erhålls inte tonnagebeskattas utan beskattas konventionellt. Om detta villkor inte fanns skulle rederier som ingår i tonnageskattesystemet få en ogrundad konkurrensförmån i förhållande till företag vars huvudsakliga verksamhet består av exempelvis stuveriverksamhet eller andra hamntjänster.[32]

Som kvalificerad rederiverksamhet räknas också uthyrning av kvalificerat fartyg med besättning. Detta är naturligt då sådan verksamhet har ett nära samband med egen bedriven kärnrederiverksamhet. När ett fartyg hyrs ut med besättning behåller det uthyrande företaget ett grundläggande ansvar och kontroll över fartyget till skillnad från vid uthyrning av fartyg utan besättning (bareboat charter) där ägaren närmast får ställning som finansiär för fartyget.[33] Till kvalificerad rederiverksamhet räknas

30 Lagrådsremissen s. 45 och SOU 2015:4 s. 238.

31 39 b kap. 3 § IL, lagrådsremissen s. 45. Som kvalificerad rederiverksamhet enligt 3 § räknas också transport utanför hamnområdet som ingår i ersättningen för en sjötransport, om den som bedriver verksamheten har förvärvat transporten mot en marknadsmässig ersättning av ett annat företag (samlade transporttjänster).

32 39 b kap. 3 § IL, lagrådsremissen s. 45 och SOU 2015:4 s. 239.

33 39 b kap. 3 § IL, lagrådsremissen s. 46 och SOU 2015:4 s. 233 och 236.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:19:25

dock även uthyrning av kvalificerat fartyg utan besättning under högst tre år under en tioårsperiod och till högst 20 procent av den sammanlagda bruttodräktigheten för de kvalificerade fartyg som ingår i verksamheten. Skälet till att tillåta viss mindre bareboat-uthyrning som kvalificerad rederiverksamhet är att skapa en viss flexibilitet för rederiet. På grund av t.ex. konjunktursvängningar kan fartygsflottan tillfälligt bli överdimensionerad och det kan vara svårt och kostsamt för rederiet att göra sig av med fartyg på kort tid.[34]

Även vissa verksamheter och aktiviteter ombord på ett kvalificerat fartyg räknas som kvalificerad rederiverksamhet. Till dessa hör försäljning av varor för konsumtion ombord, restaurangverksamhet, uthyrning av lokaler, enklare underhållning och annan förströelse som ingår i ersättningen för sjötransporten. I fråga om varor och kravet på konsumtion ombord innebär det att taxfree-försäljning inte omfattas av tonnagebeskattningen och inkomsterna därifrån ska således beskattas konventionellt.[35]

Av bestämmelserna som avgränsar vilka verksamheter som räknas till kvalificerad rederiverksamhet går det inte alltid att direkt utläsa vilka inkomster som faktiskt omfattas av tonnagebeskattningen och vilka inkomster som ska beskattas konventionellt. Även om vissa intäkter såsom ersättningar för person- och godsbefordran är givna att omfattas av tonnagebeskattningen går det exempelvis inte direkt av bestämmelserna om kvalificerad rederiverksamhet utläsa huruvida en så pass betydelsefull inkomst som intäkten från försäljningen av ett kvalificerat fartyg innefattas i tonnagebeskattningen.

Avsikten är att intäkter hänförliga till tillgångar som hör till den tonnagebeskattade verksamheten enligt fördelningsreglerna vid blandad verksamhet (se nedan avsnitt 5) omfattas av tonnagebeskattningen.[36] Eftersom kvalificerade fartyg enligt de aktuella fördelningsreglerna enbart ska hänföras till den kvalificerade rederiverksamheten kan det därmed konstateras att intäkten från försäljningen av ett kvalificerat fartyg omfattas av tonnagebeskattningen.[37] Alla företag som tonnagebeskattas kommer dock inte nödvändigtvis bedriva blandad verksamhet med följd att dessa fördelningsregler inte är direkt tillämpliga i alla situationer.

34 39 b kap. 3 § IL, lagrådsremissen s. 46 och SOU 2015:4 s. 235–237.

35 39 b kap. 4 § IL. Verksamheterna ombord som är kvalificerade enligt 4 § utgör en uttömmande uppräkning (lagrådsremissen s. 117).

36 39 b kap. 11–13 §§ IL och lagrådsremissen s. 65 ff. och SOU 2015:4 s. 290 s. f.

37 39 b kap. 12 § IL.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:19:25

Ett särskilt problemområde i detta sammanhang är finansiella transaktioner. Med hänvisning till definitionen av kvalificerad rederiverksamhet uttalar regeringen i lagrådsremissen att utlåning av medel och förvaltning av värdepapper inte är kvalificerad rederiverksamhet.[38] Inkomster i form av räntor på utlånade medel och kapitalvinster och utdelningar hänförliga till förvaltning av värdepapper omfattas enligt regeringens uppfattning således inte av tonnagebeskattningen utan beskattas i stället enligt de konventionella skattereglerna. Regeringens uttalande kan ifrågasättas dels utifrån allmänna företagsekonomiska principer dels med grund i hur rörelse definieras i 2 kap. 24 § IL. Det finns inte utrymme att här analysera de redovisade frågeställningarna ytterligare.

4 TONNAGEINKOMST

Beräkningen av inkomsten från den tonnagebeskattade verksamheten (tonnageinkomsten) görs med grund i samtliga kvalificerade fartyg som företaget äger eller hyr in och som ingår i den kvalificerade rederiverksamheten. Beräkningen görs per påbörjat dygn rederiet har innehaft respektive fartyg och detta oavsett om fartyget har varit i drift eller inte. Till skillnad från vid bedömningen av kvalificerat fartyg utgår beräkningen från fartygens nettodräktighet[39] och inte bruttodräktighet.

Den faktiska beräkningen för varje fartyg görs med olika procenttal av prisbasbeloppet utifrån olika storleksintervall av fartygets nettodräktighet med följd att storleken på tonnageinkomsten följer prisutvecklingen i samhället. Avsikten är att tonnageinkomstnivåerna i det svenska systemet ska motsvara ett genomsnitt av nivåerna i Finland och Danmark.[40] Den framräknade tonnageinkomsten läggs samman med ett eventuellt överskott från övrig bedriven näringsverksamhet och beskattas med den ordinarie bolagsskattesatsen. Om ett fartyg ägs eller hyrs in av flera företag, t.ex. samarbeten genom partrederier, fördelas tonnageinkomsten mellan företagen efter deras andel i fartyget. Fördelningen sker efter att tonnageinkomsten för fartyget har beräknats.[41]

38 Lagrådsremissen s. 67.

39 Se not 4.

40 39 b kap. 8 § IL, lagrådsremissen s. 61 och SOU 2015:4 s. 267.

41 39 b kap. 8 § andra stycket IL och lagrådsremissen s. 62.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:19:25

Exempel på tonnageinkomst för fartyg

Nettotonnage	Inkomst/dag	Inkomst/år	Bolagsskatt/år
3 000	236 kr	86 022 kr	18 925 kr
10 000	729 kr	265 988 kr	58 517 kr
30 000	1 535 kr	560 273 kr	123 260 kr

Beräkningarna är gjorda utifrån prisbasbeloppet för år 2016 = 44 300 kr.

Från tonnageinkomsten får avdrag inte göras med följd att det inte är möjligt att kvitta tonnageinkomsten mot underskott i annan bedriven näringsverksamhet. Det är vidare inte möjligt att minska tonnageinkomsten genom avsättningar till periodiseringsfond, ersättningsfond eller expansionsfond och det är heller inte möjligt med koncernbidrag från eller till tonnagebeskattad verksamhet.[42]

En konsekvens av tonnageskattesystemet är att kostnader som inte är avdragsgilla enligt de konventionella skattereglerna inte påverkar den skattepliktiga inkomsten inom ramen för tonnagebeskattningen. Det är således möjligt för ett företag som har valt att tillhöra tonnageskattesystemet att belasta verksamheten med kostnader som inte är avdragsgilla enligt de ordinarie reglerna utan påverkan på beskattningen i vart fall så länge kostnaderna är hänförliga till tonnagebeskattad verksamhet. Detta är i och för sig en naturlig följd av att beskattningen är schablonbaserad med grund i innehaft nettotonnage. Samtidigt får inte de syften som utgör grunden för att vissa kostnader inte är avdragsgilla enligt de konventionella skattereglerna genomslag, vilket kan ifrågasättas.

5 BLANDAD VERKSAMHET

Bestämmelserna om tonnagebeskattning innebär inte att ett rederi enbart får bedriva kvalificerad rederiverksamhet för att tonnagebeskattning ska kunna ske. Ett företag som är godkänt för tonnagebeskattning kan således vid sidan av kvalificerad rederiverksamhet bedriva verksamhet som beskattas konventionellt. Som ett naturligt exempel kan anges ett rederi som vid sidan av persontransporter bedriver taxfree-försäljning ombord på sina fartyg. Med anledning härav är det nödvändigt med bestämmelser som reglerar beskattningen av blandad verksamhet t.ex. regler som anger

42 39 b kap. 10, 15, och 17–18 §§ IL. Underskott, avsättningar till periodiseringsfond, expansionsfond och ersättningsfond samt koncernbidrag hanteras uteslutande i ett företags konventionellt beskattade verksamhet.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:19:25

hur intäkter, kostnader, tillgångar och skulder ska fördelas mellan verksamheterna.

Om såväl tonnagebeskattad som annan verksamhet bedrivs ska som naturlig utgångspunkt intäkts- och kostnadsposter samt tillgångar och skulder hänföras till den verksamhet de tillhör. Finansiella intäkter och kostnader ska dock fördelas i förhållande till tillgångarnas bokförda värde i respektive verksamhet. Detta om det inte klart framgår att en annan fördelning är mer lämplig. Om ett företag ska fördela andra intäkts- eller kostnadsposter mellan tonnagebeskattad verksamhet och annan verksamhet ska fördelningen göras efter vad som är skäligt.[43]

Vid fördelningen av tillgångar ska fartyg som utgör inventarier i den kvalificerade rederiverksamheten, dvs. kvalificerade fartyg, i sin helhet hänföras till den verksamheten. Övriga inventarier ska hänföras till den verksamhet där de används till övervägande del. Andra tillgångar och skulder ska fördelas mellan tonnagebeskattad verksamhet och annan verksamhet efter vad som är skäligt.[44]

Redan den korta presentationen ovan visar att en fördelning av tillgångar, skulder, intäkter och kostnader mellan tonnagebeskattad och övrig verksamhet inte sällan riskerar att bli komplicerad och invecklad med flera olika fördelningsprinciper att ta hänsyn till. Det förefaller därmed många gånger motiverat att om möjligt undvika blandad verksamhet i ett och samma företag.

6 SPÄRREGLER MOT INKOMSTÖVERFÖRINGAR

Efter införandet av ett tonnageskattesystem kan det finnas incitament för företag och koncerner att styra intäkter och vinster till den tonnagebeskattade verksamheten och kostnader och förluster till den konventionellt beskattade verksamheten. För att förhindra sådan skatteplanering införs det för det första en bestämmelse om uttagsbeskattning om tillgångar förs över från en konventionellt beskattad del av en näringsverksamhet till en tonnagebeskattad del. Det föreslås också en regel som innebär att det inte ska vara möjligt med underprisöverlåtelser från en överlåtare som beskattas konventionellt till en tonnagebeskattad förvärvare. Med korrigeringsregeln i 14 kap. 19 § IL som förebild införs det även en bestämmelse som

43 39 b kap. 11 och 13 §§ IL.

44 39 b kap. 11–12 §§ IL.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:19:25

innebär att transaktioner mellan tonnagebeskattad och konventionellt beskattad verksamhet ska anses ha skett mot marknadsmässig ersättning.[45]

7 ACKUMULERADE ÖVERAVSKRIVNINGAR

Fartyg kan utgöra miljardinvesteringar och ha en livslängd på 25 år. Som inventarier omfattas fartygen samtidigt av skattereglerna för räkenskapsenlig avskrivning och kan därmed vara skattemässigt avskrivna redan efter fem år.[46] De generösa reglerna för skattemässiga avskrivningar gör att kapitalintensiva rederier kan bygga upp betydande ackumulerade överavskrivningar som representerar stora latenta skatteskulder.[47] Om de skattemässiga överavskrivningarna vid en övergång till tonnagebeskattning inte beaktades skulle det innebära att rederierna skulle kunna omvandla en latent skatteskuld till en definitiv skattelättnad. Regeringens utgångspunkt har varit att företagens latenta skatteskulder som de ackumulerade överavskrivningarna representerar inte ska efterges, men inte heller att någon avskattning ska ske omedelbart vid en övergång till tonnagebeskattning.[48]

Tekniken för att åstadkomma denna kompromiss är att det vid inträdet till tonnagebeskattning görs det en avstämning av storleken på de ackumulerade överavskrivningarna. Om det vid denna avstämning det bokförda värdet[49] på de inventarier som ska ingå i den tonnagebeskattade verksamheten överstiger inventariernas skattemässiga värde ska ett skillnadsbelopp beräknas. Det fastställda skillnadsbeloppet ska tas upp som en konventionellt beskattad intäkt det första år tonnagebeskattning ska ske. Samtidigt får dock avdrag göras med ett belopp som högst motsvarar skillnadsbeloppet för avsättning till en särskild fond för skillnadsbelopp.

45 22 kap. 5 § punkt 6, 23 kap. 2 § första stycket punkt 4 samt 39 b kap. 14 § IL. För att förhindra att räntekostnader styrs till konventionellt beskattade företag i en koncern föreslås det också en bestämmelse om överkapitalisering av tonnagebeskattade företag (39 b kap. 16 § IL).

46 18 kap. 13 och 17 §§ IL.

47 Enligt uppgifter i utredningen (SOU 2015:4. s. 383) uppgick de ackumulerade överavskrivningarna till 6,4 miljarder kr år 2011 för företag med SNI-koderna 501 och 502 (Havs- och kustsjöfart, passagerartrafik samt Havs- och kustsjöfart, godstrafik). Av de företag (23 stycken) som enligt utredningen kan antas träda in i tonnagebeskattningen uppgick de ackumulerade överavskrivningarna år 2012 till knappt 1,5 miljarder kronor.

48 Dir 2013:6 s. 8 och lagrådsremissen s. 77.

49 Med bokfört värde avses enligt 39 b kap. 19 § andra stycket IL det värde som följer av god redovisningssed för sådana större företag som avses i 1 kap. 3 § första stycket 4 årsredovisningslagen.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:19:25

En motsvarande avsättning måste också göras i räkenskaperna.[50] Sammantaget innebär den skattepliktiga intäkten i form av skillnadsbeloppet och det motsvarande avdraget för avsättning till fond för skillnadsbelopp att inträdet till tonnagebeskattningen inte utlöser någon omedelbar beskattning av de tidigare ackumulerade överavskrivningarna. Dock att avsättningen till fonden för skillnadsbelopp ligger till grund för en schablonintäkt som uppgår till 1,67 procent av fondens storlek vid beskattningsårets ingång och som beskattas konventionellt.[51]

Vidare ska avdraget för avsättning till fonden för skillnadsbelopp som huvudregel återföras till beskattning med minst 25 procent vid avstämning vart femte år. Om nettotonnaget för de ägda kvalificerade fartygen som ingår i den kvalificerade rederiverksamheten har minskat med mer än 25 procent i förhållande till avstämningen fem år tidigare är kravet på återföring dock större och en så stor del av avdraget som motsvarar minskningen ska tas upp som intäkt. Modellen innebär emellertid samtidigt att om rederiet ökar sin fartygsflotta behöver inte någon del av avdraget för avsättning till fond för skillnadsbelopp återföras till beskattning. Om vid avstämningen både det totala nettotonnaget i den kvalificerade rederiverksamheten och nettotonnaget för de ägda kvalificerade fartyg som ingår i denna verksamhet har ökat behöver inte någon del återföras och återstående obligatoriska återföringar flyttats fram med fem år. Det ställs inte heller upp något krav på att ökningen av nettotonnaget måste vara av en viss minsta storlek. Modellen innebär således att det i praktiken inte finns någon bestämd slutpunkt för när avdraget för avsättning till fond för skillnadsbelopp, de tidigare ackumulerade överavskrivningarna, senast ska ha återförts till beskattning. Vid återkallelse av godkännandet för tonnagebeskattning samt vid likvidation eller konkurs ska eventuellt återstående avdrag för avsättning till fond för skillnadsbelopp däremot återföras till beskattning.[52]

Utifrån utgångspunkten att de latenta skatteskulderna som de ackumulerade överavskrivningarna representerar inte skulle skattas av omedelbart vid inträde till tonnagebeskattningen, men inte heller efterges får den valda modellen anses någorlunda enkel och hanterbar. Låt vara att rederierna kan komma att behöva hålla reda på avsättningen till fonden för

50 39 b kap. 19–24 §§ IL och lagrådsremissen s. 77 ff.

51 39 b kap. 28 § IL.

52 39 b kap. 25–27 §§ IL.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:19:25

skillnadsbelopp i räkenskaperna under en mycket lång tid. Samtidigt kan det konstateras att i det danska och det finska tonnageskattesystemet kan de ackumulerade överavskrivningarna komma att efterges över tid, vilket givetvis är en konkurrensnackdel för de svenska rederierna.[53]

Det finns ytterligare invändningar mot modellen för hantering av de ackumulerade överavskrivningarna. Metoden kan sägas innebära en straffbeskattning av de rederier som inte går bra och som inte har någon tillväxt eftersom de kommer att tvingas att återföra skillnadsbeloppet till beskattning i ett tidigare skede. Systemet för att undvika återföring av de ackumulerade överavskrivningarna kan också komma att uppmuntra till icke affärsmässiga förvärv av fartyg eftersom fartygsflottan under en femårsperiod måste öka för att rederiet inte ska riskera att i vart 25 procent av fonden för skillnadsbelopp ska återföras till beskattning. En viss diskriminering av de rederier som har varit lojala mot det befintliga skattesystemet innebär den föreslagna modellen också eftersom dessa rederier inte kan öka det kvalificerade tonnaget genom att återregistrera utflaggade fartyg i det svenska registret för att på så sätt undvika återföring av fonden för skillnadsbelopp.

8 ÅTERKALLELSE AV GODKÄNNANDE

Eftersom tonnagebeskattning ska vara en förmånlig beskattningsmetod för rederierna är det naturligt att det finns regler som innebär att ett rederi som inte längre uppfyller kraven kan uteslutas från tonnagebeskattning. Enligt förslaget kan ett godkännande för tonnagebeskattning på Skatteverkets initiativ återkallas på tre grunder. Den skattskyldige kan också själv begära att godkännandet ska återkallas med beaktande av de tidsramar som måste vara uppfyllda och som det har redogjorts för i avsnitt 2.[54]

En grund för återkallelse är att förutsättningarna för godkännande för tonnagebeskattning inte längre är uppfyllda. Som denna grund för återkallelse är utformad förefaller det inte krävas att felet eller är bristen är av någon viss omfattning eller av en viss betydelse för att återkallelse ska ske. Utifrån de betydande rättsverkningar som är förenade med en återkallelse av godkännandet för tonnagebeskattning, vilket det redogörs för nedan,

53 SOU 2015:4 s. 381 f.

54 13 a kap. 10 § SFL. En grund för återkallelse som inte behandlas närmare här är att den skattskyldige inte har fullgjort en uppgiftsskyldighet enligt 29–33 kap. SFL eller en dokumentationsskyldighet enligt 39 kap. 3 § SFL och detta är av betydelse för godkännandet eller för tonnagebeskattningen (13 a kap. 10 § första stycket punkt 2 SFL).

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:19:25

förefaller det motiverat att felet eller bristen ska vara av en viss svårighetsgrad för att återkallelse ska kunna ske och också vara angiven direkt i lagtexten, t.ex. att bristen ska vara väsentlig.

Regeringen övervägde om det skulle finnas en möjlighet för ett företag att vidta rättelse av de brister som ligger till grund för återkallelse, men valda i stället ett annat alternativ. Den ventil som finns är att Skatteverket kan avstå att besluta om återkallelse om det föreligger särskilda skäl. Som exempel anger regeringen att vissa av de uppställda kraven avseende flottan är av sådan art att återkallelse bör kunna underlåtas vid en mindre tillfällig avvikelse om det föreligger särskilda skäl. I det sammanhanget uttalar regeringen också att vid bedömningen av om det finns särskilda skäl bör det vägas in om företaget vidtagit rättelse.[55]

Som en allmän förutsättning för tonnagebeskattning gäller att företaget bedriver kvalificerad rederiverksamhet såsom det definieras i 39 b kap. 3–5 §§ IL. Bedrivs inte längre någon kvalificerad rederiverksamhet ska godkännandet således återkallas.[56] En intressant fråga i det sammanhanget är utifrån vilket tidsperspektiv kravet på bedriven kvalificerad rederiverksamhet ska bedömas. En naturlig utgångspunkt förefaller vara att bedömningen görs med grund i verksamheten under beskattningsåret.

Som reglerna om tonnagebeskattning är utformade krävs det att samtliga företag i en koncern, vilka uppfyller kraven för att tonnagebeskattas, väljer detta beskattningssystem. Vid t.ex. en ägarförändring eller verksamhetsförändring får detta krav till följd att om ett företag väljer att inte träda in i systemet för tonnagebeskattning ska godkännandet återkallas för samtliga tonnagebeskattade koncernföretag. Det får betraktas som en minst sagt hård och oproportionell sanktion att ett företag kan uteslutas från tonnagebeskattning med grund i ett annat företags agerande. Regeringen försvarar dock sanktionen med den risk för missbruk av regelverket som finns inom en koncern som dels består av företag som är

55 13 a kap. 11 SFL och lagrådsremissen s. 89 f. och SOU 2015:4 s. 415 ff.

56 Lagrådsremissen. s. 87 och SOU 2015:4 s. 407. Däremot ska återkallelse inte ske om verksamheten avvecklas och verksamheten inte bedrivs vidare av någon annan (13 a kap. 10 § andra stycket punkt 1 SFL). Skälet är att det ska vara möjligt att lämna tonnagebeskattningen under ordnade former och utan att det påförs en återkallelseavgift vilket annars sker (49 a kap. 1 § SFL och lagrådsremissen s. 89). Innebörden av detta undantag förefaller oklart. Var går gränsen mellan en avveckling och att någon kvalificerad verksamhet inte längre bedrivs och vad är den närmare innebörden av att verksamheten bedrivs vidare av någon annan?

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:19:25

godkända för tonnagebeskattning dels företag som bedriver kvalificerad rederiverksamhet, men som beskattas konventionellt.[57]

Ett företag i en koncern som inte längre uppfyller kraven för att bedriva kvalificerad rederiverksamhet, t.ex. för att andelen svenskregistrerat tonnage är för liten, kommer att få sitt godkännande återkallat. I en sådan situation förefaller dock inte godkännandet för övriga tonnagebeskattade företag i koncernen att med nödvändighet behöva återkallas. Kravet på att samtliga koncernföretag som bedriver kvalificerad rederiverksamhet ska tillämpa tonnagebeskattning kan fortsatt vara uppfyllt. Detta eftersom ett koncernföretag som fått en för liten andel svenskregistrerat tonnage inte längre bedriver kvalificerad rederiverksamhet. Om företaget däremot återigen uppfyller villkoren för att bedriva kvalificerad rederiverksamhet förefaller emellertid de tonnagebeskattade företagen i koncernen riskera att få sina godkännanden återkallade. I denna situation kommer kravet, att alla företag som uppfyller villkoren för kvalificerad rederiverksamhet ska tonnagebeskattas, inte kunna uppfyllas. Ett företag som fått sitt godkännande återkallat kan nämligen först efter en spärrtid om tio år återigen bli godkänd för tonnagebeskattning.[58]

Som ytterligare grund för återkallelse gäller att den skattskyldige har meddelats en dom som har fått laga kraft och där skatteflyktslagen har tillämpats och detta är av betydelse för tonnagebeskattningen. Avsikten är att om den skattskyldige har försökt att skapa otillbörliga skatteförmåner i strid med tonnageskattesystemets syften ska detta kunna utgöra grund för återkallelse.[59] Även om det självfallet går att ha förståelse för att det införs regler som motverkar missbruk är det enligt min mening olämpligt att knyta tillhörigheten till tonnagebeskattningen till huruvida skatteflyktslagen tillämpats. Prövningen av skatteflyktslagen är t.ex. många gånger i sig så osäker att det är i princip omöjligt att förutsäga utgången i ett mål där Skatteverket åberopar skatteflyktslagen.[60] Processen med prövningen av skatteflyktslagen är också tidsmässigt utdragen och det kan dröja flera år före det att det finns ett lagakraftvunnet utslag. Under tiden svävar den skattskyldige i ovisshet kring vilka skatteregler som är tillämpliga på verksamheten både historiskt, eftersom vid återkallelse tidigare år med tonna-

57 13 a kap. 3 § och 10 § första stycket punkt 2 SFL och lagrådsremissen s. 87.

58 39 a kap. 18 § SFL.

59 13 a kap. 10 § första stycket punkt 4 SFL, lagrådsremissen s. 88 och SOU 2015:4 s. 411.

60 Se t.ex. Anders Hultqvist Svensk skattetidning 2009 nr 6–7 s. 772 ff. samt Mats Tjernberg och John Neway Herrman Skattenytt nr 3 2011 s. 158 ff.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:19:25

gebeskattning ska räknas om enligt konventionella skatteregler, och även för framtiden.[61] En till synes orimlig osäkerhet för den skattskyldige.

Som framgått är reglerna kring återkallelse av godkännande för tonnagebeskattning inte helt lättillämpade och restriktiva. En brist är att det i lagstiftningen inte är uppställt ett krav på en viss nivå på felet eller bristen för att återkallelse ska kunna ske eller att det inte finns en möjlighet för den skattskyldige att vidta rättelse. Den ventil som finns bygger på att Skatteverket ska komma fram till att det föreligger särskilda skäl för att underlåta återkallelse. Kopplingen till skatteflyktslagen är också direkt olämplig.

Konsekvensen av att godkännandet återkallas är givetvis att den skattskyldige i fortsättningen ska tillämpa de konventionella skattereglerna. Samtidigt ska emellertid även tidigare beskattningsår räknas om enligt de konventionella reglerna, dock maximalt sex år enligt vad som är möjligt enligt reglerna för efterbeskattning. Vid denna omräkning får underskott som eventuellt uppkommer under ett år inte dras av och inte heller rullas vidare till nästföljande år. Vidare ska eventuellt kvarvarande del av fonden för skillnadsbelopp (de ackumulerade överavskrivningarna) återföras till beskattning. Som ytterligare sanktion gäller att den skattskyldige efter en återkallelse inte kan bli godkänd för tonnagebeskattning förrän efter att en spärrtid om tio beskattningsår med konventionell beskattning löpt ut. Avslutningsvis ska vid en återkallelse på Skatteverkets initiativ den skattskyldige även påföras en ny form av sanktionsavgift benämnd återkallelseavgift.[62]

9 AVSLUTNING

Regeringens förslag om ett svenskt tonnageskattesystem uppfyller förutsättningen att vara konkurrenskraftigt i fråga om vilka fartyg och verksamheter som omfattas av tonnagebeskattningen samt tonnageskattenivåerna som är i nivå med våra grannländers. Däremot är förslaget fiskalt präglat med bl.a. krav på gemensamt val inom koncerner, långa bindnings- och spärrtider, evigt krav på återföring av de ackumulerade överavskrivningarna till beskattning samt hårda sanktioner. Eftersom regelverket för tonnagebeskattning ska vara ett förmånligt skattesystem är

61 13 a kap. 17 § SFL.

62 13 a kap. 17 § SFL, 40 kap. 21 a § IL, 39 b kap. 27 § IL, 13 a kap. 18 § SFL samt 49 a kap. 1–4 §§ SFL.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:19:25

det motiverat med spärregler och sanktioner som hindrar missbruk och otillbörliga utnyttjanden. Dock går lagförslaget enligt min mening för långt i strävan att förhindra missbruk och skapar ett väl oflexibelt system som inte förefaller behövas för att hindra otillbörliga utnyttjanden. För att den svenska sjöfartsnäringen ska kunna verka med motsvarande villkor som utländska rederier är det dock angeläget att lagförslaget om tonnagebeskattning leder till lagstiftning. Regelverket för tonnagebeskattning föreslås träda i kraft den 20 juni 2016 och tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2016. Ikraftträdandebestämmelserna i kombination med villkoret om ansökan senast sex månader före det första året med tonnagebeskattning innebär att rederier med kalenderår som räkenskapsår kan tonnagebeskattas tidigast från och med 1 januari 2017.[63]

Johan Larsson är verksam som skattejurist vid BDO Skatt i Göteborg och ledamot av FARs specialistgrupp för skatt.

63 1:a och 2:a punkten i ikraftträdandebestämmelserna till IL och SFL. Lagförslaget måste före det att det kan genomföras anmälas till och godkännas av EU-kommissionen (lagrådsremissen s. 110). Regeringen avser att avlämna propositionen om ett svenskt tonnagebeskattningssystem till riksdagen senast den 22 mars 2016.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-17 18:19:25