

Regeringskansliet
Finansdepartementet
Jakobsgatan 24
103 33 Stockholm

Skattskyldighet för samriskföretag och dess dotterföretag

Fi2026/01196

1 Sammanfattning

Skatteverket tillstyrker att förslagen genomförs. Skatteverket lämnar vissa synpunkter och förslag till ändringar.

Skatteverket vill särskilt framhålla följande:

- Klargörande behövs av hur beräkningar ska göras vid överlåtelser av andelar i samriskföretag. Eftersom modellreglerna med tillhörande kommentarer inte är tydliga i denna del bör frågan tas upp i det internationella arbetet.
- Det behöver tydliggöras om enheter samtidigt kan vara både samriskföretag och koncernenheter beroende av hur de hanteras i respektive ägares redovisning. Modellreglerna med tillhörande kommentarer ger inget tydligt svar, varför frågan bör lyftas i det internationella arbetet.
- Det behöver klargöras vilket beskattningsår är för samriskföretag och dotterföretag till samriskföretag när det finns mer än ett moderföretag och moderföretagens räkenskapsår inte korresponderar. En kompletterande bestämmelse som hanterar situationen bör införas.

Skatteverket konstaterar att det är en betydande förenkling att samriskföretagen genom lagändringarna omfattas av andra staters förenklingsregler för nationell tilläggsskatt och tillstyrker därför förslaget.

Det finns vissa delar i förslaget som bör förtydligas vilket utvecklas nedan.

2 Skatteverkets synpunkter

2.1 Avsnitt 2 Lagförslag

2.1.1 Lagen (2023:875) om tilläggsskatt, TSL

Samtliga paragrafer i förslag till ändring i TSL

Det bör övervägas att införa tydliga lagregler om när ett samriskföretag och dess dotterföretag ska anses höra hemma i Sverige. I skälen (s. 19) anges att 1 kap. 12 och 13 §§ TSL ska tillämpas trots att de enligt sin ordalydelse avser koncernenheter. Frågan är central för att avgöra skattskyldighet enligt lagförslaget, inte bara för beräkningarna i 3–8 kap. TSL (jfr 7 kap. 45 § TSL samt legalitetsprincipen).

1 kap. 3 § och 6 kap. 2 a § TSL

Förslaget innebär att 6 kap. 2 a § ändras så att ett samriskföretag eller dotterföretag till ett samriskföretag är skattskyldigt för hela det tilläggsskattbelopp som beräknats och fördelats på företaget. Tillämpningen av bestämmelsen förutsätter dock att samriskföretag och dotterföretag till samriskföretag (härefter samriskföretaget) omfattas av bestämmelsen om lagens tillämpningsområde i 1 kap. 3 §. Det bör förtydligas vilken betydelse det har för skattskyldigheten, och för beräkningen av den skatt som ska fördelas på samriskföretaget, om företaget endast under en del av beskattningsåret tillhör en koncern som uppfyller förutsättningarna i 1 kap. 3 § TSL.

Om avsikten är att prövningen av om ett samriskföretag "tillhör" en koncern ska göras vid en viss tidpunkt, t.ex. beskattningsårets utgång, bör detta framgå tydligt av lagtexten, jfr 6 kap. 12 § TSL.

Det bör vidare klargöras om det är tillräckligt att ett samriskföretag under någon del av året tillhör en koncern som uppfyller förutsättningarna i 1 kap. 3 § TSL för att skattskyldighet ska uppkomma för hela det tilläggsskattebelopp (100 %) som beräknats och fördelats på företaget enligt 7 kap. 45 § TSL (som om enheterna hade varit koncernenheter i en egen koncern med samriskföretaget som moderföretag).

Skatteverket konstaterar att modellreglerna är otydliga rörande överlåtelser av andelar i samriskföretag och frågan om ägarförändringar bör därför lyftas i det internationella arbetet.

6 kap. 2 a § TSL

I skälen anges att samma tilläggsskatt inte ska tas ut två gånger bara för att ett företag ingår i två koncerner. Samtidigt innebär reglerna i K3 kapitel 15 och 7 kap. 30 § årsredovisningslagen (1995:1554) att ett samriskföretag kan redovisas på två sätt: antingen som ett samriskföretag (kapitalandelsmetoden) eller som en del av koncernen (klyvningsmetoden). Det gör att samma företag i praktiken kan behandlas som ett samriskföretag i en koncern och som en koncernenhet i en annan.

Reglerna bör därför anpassas för att ta hänsyn till att nationell tilläggsskatt kan komma att tas ut i båda koncernerna enligt 6 kap. 2 eller 2 a §§ vilket kan leda till dubbelbeskattning. Dessutom kan koncernerna räkna fram olika tilläggsskattebelopp. För att undvika detta kan övervägas att varje koncern bara ska ta ut hälften av skatten. Då säkerställs att det totala skatteuttaget inte överstiger 100 procent. Man behöver också ta hänsyn till om koncernerna har olika beskattningsår.

Skatteverket konstaterar att modellreglerna inte verkar ta hänsyn till att ett samriskföretag kan ha olika status beroende av hur ägarföretagen hanterar företagen i redovisningen. Skatteverket föreslår därför att denna fråga hanteras inom det internationella arbetet för att skapa samsyn.

6 kap. 16 a § första stycket och 16 c § andra och tredje stycket TSL

Utgångspunkten är att hela underlaget ska tas upp till beskattning utan hänsyn till ägarintressen, jfr punkt 118.10 i kommentaren till artikel 10.1 i modellreglerna.

Det saknas regler för hur man ska beräkna “så stor andel av tilläggsskatten som hänför sig till den koncernen”, “så stor andel som är hänförlig till vardera koncernen” respektive “till den nationella koncernen” när företaget tillhör två koncerner. Om detta inte regleras i TSL bör det förklaras i skälen eller i författningskommentaren.

Eftersom ett samriskföretag kan tillhöra fler än två koncerner under samma beskattningsår bör det också klargöras hur nedsättningen ska göras när ägarförhållandena förändras under året. Detta gäller exempelvis situationer där samriskföretaget under året tillhör tre olika koncerner som omfattas av TSL.

7 kap. 46 § TSL

Mot bakgrund av den föreslagna ändringen i 7 kap. 46 § andra stycket TSL bör det övervägas om 6 kap. 16 b § TSL, som idag avser tilläggsskatt avseende svenska koncernenheter, ska justeras så att även samriskföretag omfattas av nedsättningen. Detta har t.ex. betydelse för om beräkningar enligt TSL behöver göras.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser (till TSL)

Skatteverket uppfattar övergångsbestämmelsen i p. 3 som att det är en materiell förutsättning att såväl den rapporterande enheten som samriskföretag eller dotterföretag till samriskföretag som hör till koncernen är eniga om att tillämpa bestämmelserna om skattskyldighet retroaktivt, för att så ska kunna ske.

Motsvarande materiella förutsättningar bör då också gälla vid en begäran om omprövning, dvs. att för att bevilja en omprövning av den retroaktiva beskattningen krävs att samtliga involverade enheter begär omprövning av den retroaktiva beskattningen. Det får inte förekomma att endast en av enheterna kan beviljas omprövning av den retroaktiva beskattningen. För att säkerställa att en sådan situation undviks föreslår Skatteverket att

övergångsbestämmelserna kompletteras enligt följande. För att en begäran om omprövning av ett val om att tillämpa lagen för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2024 eller, i fråga om svenska handelsbolag, räkenskapsår som börjar efter den 31 december 2024, ska beviljas krävs att samtliga berörda enheter begär omprövning av valet.

2.1.2 Skatteförfarandeförordningen (2011:1261), SFF

Skatteverket anser att ytterligare ändringar bör övervägas i skatteförfarandeförordningen – utöver den föreslagna ändringen i 9 kap. 1 § – när samriskföretag och dotterföretag till samriskföretag blir skattskyldiga för nationell tilläggsskatt. Skatteverket bedömer att 6 a kap. 1, 3, 5 och 6 §§ SFF behöver kompletteras i relevanta delar.

2.1.3 Behov av förtydligande av vad som utgör beskattningsåret i vissa situationer

Skatteverket vill uppmärksamma att de befintliga bestämmelserna om beskattningsår i kombination med definitionen av samriskföretag respektive dotterföretag till samriskföretag kan uppfattas som att ett samriskföretag respektive dotterföretag till samriskföretag som ägs till hälften av två moderföretag med olika räkenskapsår, har två beskattningsår samtidigt.

Beskattningsåret har betydelse för samriskföretag och dotterföretag till samriskföretag bl.a. för avgörandet av när anmälan för registrering ska göras och när tilläggsskattedeklarationen ska ges in. Det finns därför ett behov av klargörande av vilket beskattningsår som ska gälla i de situationer där nuvarande bestämmelser pekar ut två beskattningsår för ett och samma samriskföretag respektive dotterföretag till samriskföretag.

Det bör införas en kompletterande bestämmelse som anger vad som ska gälla för samriskföretag och dotterföretag till samriskföretag i dessa situationer.

Skatteverket vill vidare uppmärksamma att oklarheten avseende beskattningsåret även kan uppkomma om en ägare bedömer att en enhet utgör ett samriskföretag medan en annan ägare bedömer att enheten utgör en koncernenhet (se ovan avseende 6 kap. 2 a § TSL).

Detta remissvar har beslutats av rättschefen Michael Erliksson och föredragits av rättsliga experten Henrik Sand. Vid den slutliga handläggningen har också följande deltagit: enhetschefen Martin Palm och sektionschefen Jens Becher.

Michael Erliksson