

Datum
2024-10-17

Dnr
905-24/AF
Fi2024/01268

fi.remissvar@regeringskansliet.se

Förbättrade ränteavdragsregler för företag (SOU 2024:37)

Sammanfattning

Forskarskattenämnden har inte har någon uppfattning i frågan om ett infrastrukturundantag bör införas. Om ett sådant undantag ska införas tillstyrker nämnden den föreslagna ordningen med en prövning som liknar den som gäller för skattelättnader för utländska forskare m.fl.

I främst följande frågor finns det däremot anledning att göra justeringar eller närmare överväganden i ett fortsatt lagstiftningsarbete.

- Vilka omständigheter som ska ingå i nämndens prövning
- Ansökningsfrist
- Angivande av giltighetstid för nämndens beslut
- Bestämmelserna om nämndens sammansättning och beslutsförhet
- Skatteverkets partsställning samt sekretessen bör övervägas närmare.

14.3.1 Företagen ska genomföra offentliga infrastrukturprojekt

Vid eventuellt fortsatt lagstiftningsarbete bör begrepp som exempelvis storskalig och infrastruktur tillgång diskuteras ytterligare. Bilaga 6 ger viss ledning till vilka typer av tillgångar som kan avses men är avsikten att tillgångarna är begränsade till bygg- och anläggningsarbeten eller kan digital infrastruktur och även drift av exempelvis kollektivtrafik omfattas? Vidare har någon gräns för storskaligheten inte diskuterats alls. Angivna exempel och förhållandet att projektet ska pågå i minst tio år ger, åtminstone gällande byggprojekt, en fingervisning av omfattningen men det kan ifrågasättas vad uttrycket ”storskalig” i lagtexten då tillför.

14.5 Ett krav på förhandsgodkännande införs

Forskarskattenämnden tillstyrker att ett krav på förhandsgodkännande införs och att nämnden är beslutande myndighet. Det fortsatta lagstiftningsarbetet bör dock inkludera vissa ytterligare överväganden angående omfattningen av nämndens prövning.

För att godkännas som infrastruktur företag ska vissa krav på både projektets karaktär och företagets lån (lånevillkoret) vara uppfyllda.

Nämndens huvudsakliga kompetens bör avse bedömningen av villkoren för infrastrukturprojekt. I övrigt bör bedömningen av lånevillkoret inte kräva nämndens samlade särskilda kompetens. Eftersom Skatteverket ändå måste göra en bedömning varje år om förutsättningarna har varit uppfyllda hela beskattningsåret kan det ifrågasättas om lånevillkoret bör ingå i Forskarskattenämndens prövning. Ett system där Skatteverket kan pröva vissa förutsättningar som ingått i nämndens prövning men inte andra riskerar att skapa en osäkerhet om förhandsprövningens ”rättskraft” och vilka ändrade förutsättningar som kräver ett nytt beslut.

En alternativ lösning skulle kunna vara att omstrukturera bestämmelserna i 24 kap. 29 a–c §§ inkomstskattelagen (1999:1229), IL, så att Forskarskattenämnden bara ska pröva om strecksatserna i 29 b § andra stycket är uppfyllda. Det kan då framgå tydligare vilken prövning som kommer att ske i samband med beskattningen och i vilken utsträckning Forskarskattenämndens beslut binder Skatteverket.

Det är till gagn för alla inblandade parter att det är tydligt i vilka situationer företaget måste ansöka om ett nytt godkännande vid ändrade förhållanden. Som jämförelse är det avseende skattelättnader oklart i vilka situationer, förutom vid annan utbetalare (jfr s. 289, not 21), som Skatteverket kan vägra att tillämpa ett beslut om skattelättnader.

Om nämnden ska pröva lånevillkoret är det viktigt att poängtera att nämnden bara kan göra en preliminär bedömning utifrån de uppgifter som är kända vid prövningen, vilken som regel kommer att ske innan projektet påbörjats.

14.6.1 Ansökan

Enligt förslaget finns ingen uttalad ansökningsfrist men istället ett krav på att beslutet ska vara meddelat senast vid ordinarie deklARATIONSTIDPUNKT.

Kravet innebär att företag kommer att behöva ansöka om godkännande i så pass god tid att nämnden hinner meddela beslut senast vid deklARATIONSTIDPUNKTEN (s. 297). Det är en synnerligen vag norm att förhålla sig till för den enskilde och kan medföra exempelvis följande problem:

- Möjligheten till infrastrukturundantag blir oförutsebar för företagen då handläggningstiden hos nämnden kan vara svår att bedöma och påverkas av faktorer som ärendebalanser, bemanning, behov av komplettering m.m.
- Det är oklart hur nämnden bör prioritera mellan olika ansökningar när det inte finns utrymme att utreda och fatta beslut i alla ärenden avseende en viss deklARATIONSTIDPUNKT.¹
- Även om ett beslut fattats av nämnden innan deklARATIONSTIDPUNKTEN kan det överklagas. Någon säkerhet i fråga om vilka förutsättningar som gäller för

¹ Ska t.ex. en sent inkommen ansökan inför en förestående deklARATIONSTIDPUNKT prioriteras före en ansökan som görs i god tid för att företaget ska veta vilka förutsättningar som ska gälla för ett projekt.

infrastrukturföretaget eller den beräkningsenhet det annars ingår i kommer alltså ändå inte att finnas vid deklarationstidpunkten.

Problem med prioritering mellan olika ansökningar kommer sannolikt bli akut i samband med ikraftträdandet då företag väntas ansöka även för pågående projekt.

Skälen för att inte införa en ansökningsfrist är inte särskilt övertygande (s. 297). Om utformningen av en ansökningsfrist påverkar möjligheterna att ansöka om godkännande för pågående projekt bör det istället kunna regleras i övergångsbestämmelse.

En ansökan om skattelättnader ska ha kommit in till Forskarskattenämnden inom tre månader från arbetets start. En motsvarande utgångspunkt för en ansökningsfrist för godkännande som infrastrukturföretag bör kunna användas. Liksom bedömningen av arbetets start kan det ibland vara oklart när ett infrastrukturprojekt ska anses påbörjat. En sådan bedömning förutsätts emellertid ändå ske i samband med fråga om beslutets giltighetstid (se dock 14.6.3 nedan) och Skatteverkets möjligheter att avgöra om ett projekt avslutas i förtid. Det fortsatta lagstiftningsarbetet bör därför även utveckla vid vilken tidpunkt ett projekt ska anses påbörjat.

Om det finns skäl att behålla kopplingen mellan godkännandet och det beskattningsår som ränteavdraget ska yrkas kan ett alternativ vara att ansökan ska ha kommit in till nämnden senast i samband med beskattningsårets utgång eller viss tid därefter.

14.6.2 Skatteverkets roll under handläggningen

Förslaget överensstämmer med hur ordningen är idag vid prövning av en ansökan om skattelättnader, dvs. att Skatteverket inte intar partsställning under handläggning av ansökan men ska underrättas om beslutet och kan överklaga nämndens beslut.

Det bör förtydligas om ordningen innebär att Skatteverket inträder som part redan i och med att verket erhåller beslutet (man får detta i egenskap av part, jfr författningskommentaren till 8 § lag (1999:1305) om Forskarskattenämnden, FSNL, prop. 2000/01:12 s. 33). Det är viktigt att klargöra eftersom de föreslagna reglerna om sekretess annars hindrar verket att ta del av det fullständiga underlag som legat till grund för Forskarskatterättsnämndens beslut (för det fall någon sekretessbrytande regel inte föranleder annat).

Möjligheten att överklaga Forskarskattenämndens beslut om skattelättnader tillkom sent i lagstiftningsprocessen efter Lagrådets yttrande (a. prop. s. 69 f). Lagrådet påpekade att särskilda överväganden behövde göras beträffande instansordningen, det allmänna ställning som motpart i processen och sekretesskyddet i domstolsmålet. Den korta tid som förflöt från yttrandet tills propositionen beslutades talar dock emot att någon djupare analys genomförts.

I det fortsatta lagstiftningsarbetet bör därför fråga om Skatteverkets ställning i ansökningsförfarandet och myndighetens möjligheter att ta del av fullständigt underlag utan att handläggningen fördröjs behandlas närmare avseende både godkännande som infrastruktur företag och skattelättnader. Se även avsnitt 14.8 om angående sekretess.

14.6.3 Beslut

Enligt förslaget ska beslutet innehålla en uppgift om den tid beslutet avser. Utredningen hänvisar här till vad som gäller i beslut om skattelättnader. I detta regelverk finns emellertid i sig en tidsbegränsning som anger att lättnad kan tillämpas under högst sju år räknat från dagen då vistelsen i Sverige påbörjades (11 kap. 22 § fjärde stycket IL). Det är också denna begränsning som idag anges i nämndens beslut gällande skattelättnader

Enligt utredningens övervägande ska det vara upp till Forskarskattenämnden att bestämma giltighetstiden, vilket uppfattas vara minst tio år. Det framförs inga övertygande skäl till varför inte beslutet kan gälla tills vidare. Det ligger i sakens natur att det är minst tio år och längst till dess att projektet är avslutat.

En av Forskarskattenämnden beslutad giltighetstid har inte heller någon reell effekt. Skatteverket ska ändå för varje beskattningsår pröva om förutsättningarna har varit uppfyllda hela året eller om det har skett någon förändring som gör att företaget inte får tillämpa undantaget (se även 14.5 ovan). Är förutsättningarna för undantag inte längre uppfyllda ska avskattning ske, oavsett angiven giltighetstid.

För att Skatteverket ska kunna ta ställning till bl.a. avskattningsregeln krävs det däremot att det av beslutet framgår när projektet påbörjades.

14.6.6 Forskarskattenämndens sammansättning

Forskarskattenämndens verksamhet leds av en nämnd och består av det antal ledamöter som regeringen bestämmer, jfr 2 § förordning (2007:786) med instruktion för Forskarskattenämnden och 2 § myndighetsförordningen (2007:515) samt 2 § FSNL.

Då myndigheten utgörs av nämnden framstår det som främmande att, som utredningens förslag till 2 § FSNL, uttala att nämnden som sådan består av olika antal ledamöter beroende på ärendekategori.²

Det bör vara mer naturligt att med anledning av infrastrukturundantaget utöka antalet ledamöter med ersättare samt komplettera med särskilda regler om beslutsförhet, se förslag till alternativ utformning av 2 och 4 §§ FSNL i bilaga.

² Jfr Skatterättsnämnden som sammanträder på två avdelningar men består som nämnd av samtliga ledamöter, 2 § lag (1998:189) om Skatterättsnämnden.

14.8 Sekretess

Som skäl för att det sekretesskydd som idag gäller för t.ex. beslut om skattelättnader också ska gälla beslut om infrastrukturundantag anføres att denna typ av ärende kan komma att innehålla mycket detaljerad information om ett företags pågående eller planerade infrastrukturprojekt. Om sekretesskyddet inte finns skulle det kunna avhålla företag från att ansöka om godkännande.

Även risken för att ett beslut överklagas och känsliga uppgifter blir offentliga kan emellertid avhålla företag från att ansöka. Sökanden styr inte heller själv om ett ärende överklagas eftersom Skatteverket kan överklaga ett beslut om godkännande.

I det fortsatta lagstiftningsarbetet bör därför fråga om sekretessen i domstolsärendet behandlas närmare avseende både godkännande som infrastruktur företag och skattelättnader (jfr 14.6.2).

19.5.8–9 Effekter för Forskarskattenämnden och Skatteverket

Det framgår inte om utredningen utgått från att infrastrukturprojekt består av traditionella bygg- och anläggningstillgångar eller om även digital infrastruktur omfattas. Det skulle kunna påverka den förväntade ärendemängden.

Skatteverket är nämndens värdmyndighet och ska exempelvis tillhandahålla verksamhetssystem. Forskarskattenämnden har idag bland annat inte något ärendehanteringssystem och saknar möjlighet att tillhandahålla ett effektivt och säkert sätt att ansöka digitalt. Utvecklingskostnader för sådant stöd bör beaktas om nämnden ska tillföras ytterligare ett ärendeslag.

Redaktionella förslag

Förslag till alternativ utformning av 1 §, 4 a § och 11 § FSNL finns i bilaga.

För Forskarskattenämnden



Christina Eng
ordförande

I avgörandet deltog Katarina Bartels, Christina Eng, Birgit Erngren Wohlin, Marianne Sommarin, Joakim Tiséus och Eva Östman Johansson.

Håkan Gustavsson föredrog ärendet.

Datum
2024-10-17

Dnr
905-24/AF
Fi2024/01268

fi.remissvar@regeringskansliet.se

Bilaga

1 §

Forskarskattenämnden prövar om de förutsättningar för skattelättnader som anges i 11 kap. 22 § inkomstskattelagen (1999:1229) är uppfyllda.

Forskarskattenämnden prövar även om förutsättningarna för godkännande av infrastrukturföretag enligt 24 kap. 29 d § inkomstskattelagen (1999:1229) är uppfyllda.

Vid tillämpningen av denna lag är arbetstagare den som tar emot ersättning och arbetsgivare den som betalar ut ersättning.

2 §

Forskarskattenämnden består av *sju* ledamöter och *sex* personliga ersättare. Ledamöterna och ersättarna förordnas av regeringen för högst fyra år i taget.

Regeringen utser bland ledamöterna en ordförande och en vice ordförande samt bland ersättarna en ersättare för vice ordföranden. Dessa tre ska ha särskild insikt i beskattningsfrågor. Övriga ledamöter och ersättare ska ha särskild insikt i *infrastruktur*-, företagslednings-, forsknings- eller produktutvecklingsfrågor.

Föreningen Svenskt Näringsliv *ska* ges möjlighet att lämna förslag till en ledamot och en ersättare. Vetenskapsrådet *ska* ges möjlighet att lämna förslag till två ledamöter och två ersättare. Verket för innovationssystem *ska* ges möjlighet att lämna förslag till en ledamot och en ersättare.

4 §

Forskarskattenämnden är beslutför när ordföranden och minst tre andra ledamöter är närvarande vid sammanträdet. Nämnden är dock beslutför med tre ledamöter, bland dem ordföranden, om samtliga är ense om beslutet.

Vid beslut som gäller ärende om godkännande av infrastrukturföretag ska ledamoten eller ersättaren med särskild insikt i infrastrukturfrågor delta.

Vid beslut som gäller skattelättnader för sådan arbetstagare som avses i 11 kap. 22 § tredje stycket inkomstskattelagen (1999:1229), är nämnden beslutför med ordföranden eller vice ordföranden ensam.

4 a §

Forskarskattenämnden får lämna över till ordföranden, vice ordföranden eller någon som tjänstgör vid nämndens kansli att fatta andra beslut än att
- pröva om *det finns* förutsättningar för skattelättnader *eller godkännande av infrastrukturföretag*,
- avvisa en ansökan om skattelättnader *eller om godkännande av infrastrukturföretag*.

Överklagande**11 §**

Beslut om skattelättnader av Forskarskattenämnden får överklagas till allmän förvaltningsdomstol av arbetsgivaren, arbetstagaren och Skatteverket.

Beslut om godkännande av infrastrukturföretag får överklagas till allmän förvaltningsdomstol av den som beslutet gäller och Skatteverket.

Om *enskild* överklagar beslutet ska Skatteverket föra det allmännas talan i allmän förvaltningsdomstol.

Prövningstillstånd krävs vid överklagande till kammarrätten.