

Del IV Konsekvenser av förslagen

29 Konkurrensanalys

29.1 Inledning

I detta kapitel görs en analys av konkurrenssituation för företag som är berättigade till sjöfartsstöd och en eventuell tonnageskatt. Kapitlet inleds med en konkurrensanalys avseende förslaget till tonnageskatt och därefter analyseras sjöfartsstödet. Trafikanalys har bistått utredningen med expertkunskap och analyser.

Den sjöfart som är utsatt för internationell konkurrens agerar genomgående på marknader som i ekonomisk mening är väl fungerande. Det är också den bild som utredningen om Svensk sjöfarts konkurrensförutsättningar (2010:73) ger.⁴⁸ Aktuella marknader karaktäriseras av att det finns många transportköpare och att det är många rederier som erbjuder transporttjänster. Även om utbudet i enskilda relationer eller för enskilda transporter på kort sikt kan vara begränsat finns det ett stort antal operatörer som potentiellt kan erbjuda sådana tjänster. Dessa tjänster är ofta också relativt enhetliga, dvs. transporter av containrar, olika former av bulkgoods, roro-gods, persontrafik etc. Samtidigt saknas institutionella hinder för nya, också utländska, aktörer att träda in på marknaden och utföra transporter till eller från svenska hamnar. Svenska transportköpare är också öppna för att anlita utländska redare. Alla dessa egenskaper är kännetecknande för väl fungerande marknader. Att marknader är väl fungerande innebär bland annat att det inte finns några monopol- eller oligopol-tendenser utan att priserna sätts som en ren funktion av utbud och efterfrågan. Detta innebär att svenska redare (liksom andra redare) får acceptera det pris som marknaden bjuder och de kan i princip inte nå framgång med försök att kräva högre ersättning.

⁴⁸ SOU 2010:73, s. 100 f.f. samt bilaga 4.

29.2 Tonnageskatt och konkurrens

Den tonnageskatt som utredningen föreslår avses bidra till att sänka rederiernas kostnader i två avseenden:

1. Den skapar en flexibilitet för rederierna som underlättar fartygsaffärer. De kan sälja och köpa fartyg när det är ekonomiskt rationellt och behöver inte leta efter ”second-best-alternativ” för att också parera bolagsskattens vinstbeskattning.
2. Den samlade tonnageskatten för berörda rederier bedöms bli lägre och mer förutsägbar än motsvarande skatt i nuvarande bolagsbeskattning.

Sänkta kostnader för rederierna innebär, på en marknad av detta slag, emellertid inte sänkta marknadspriser. Det regelverk som föreslås skapar ingen unik konkurrensfördel för de redare som kan välja och väljer att träda in i systemet. Många konkurrenter som är etablerade i andra länder har redan motsvarande regelverk. Det kan illustreras av Trafikanalys genomgång av den svenska sjöfartens internationella konkurrenskraft⁴⁹, vars analys leder till slutsatsen att konkurrensvillkoren som helhet i dag är till nackdel för svenska rederier. Där framhålls också att det är flera andra faktorer som är viktiga för ett lands och ett regelverks konkurrensvillkor. De faktorer som lyfts fram är bemanningsregler, sjöfartsstöd, administrationskostnader, finansieringsstöd samt forskning och innovation. Det föreslagna tonnageskattesystemet kommer snarare att begränsa konkurrensnackdelar jämfört med andra länder än att skapa unika konkurrensfördelar för svenska rederier.

I sammanhanget är det på sin plats att också konstatera att de rederier som berörs är få. Enligt utredningens analys är det ett trettiotal företag som uppfyller de krav som ställs för att kunna gå med i systemet. 23 av de kvalificerade företagen beräknas välja att gå med i tonnageskattesystemet. Den begränsade omfattningen stärker slutsatsen att fraktpriserna kommer att förbli oförändrade. Dessa rederier kommer (i normalfallet) inte att sänka priserna och

⁴⁹ Trafikanalys, Rapport 2014:2, Svensk sjöfarts internationella konkurrenssituation 2014.

en eventuell prissänkning kommer att ha mycket liten inverkan på priser som sätts av andra svenska och utländska operatörer.

Så länge marknadspriset, dvs. priset till kund inte förändras, påverkas inte heller konkurrensen mellan trafikslagen. Transportmönstren förblir oförändrade.

Känslighetsanalys

För att göra en känslighetsanalys, är antagandet istället att hela den kostnadsänkning som uppstår för berörda rederier i termer av sänkt skatt, fullt ut används för att sänka transportpriserna och att dessutom alla andra aktörer på världsmarknaden följer efter. Vad händer då? Med andra ord: Antagandet är att ett tjugotal svenska rederier är prisledande på aktuella delmarknader. Alla andra, mångfalt fler aktörer, följer det pris som dessa svenska rederier sätter.

Utredningens beräkningar ger vid handen att den aktuella skattesänkningen för dessa rederier kan vara i storleksordningen 45 miljoner kronor per år. Då har inte hänsyn tagits till eventuella motverkande effekter av förslag till finansiering av reformen och inte heller till dynamiska effekter i form av ökad flexibilitet för redare i samband med fartygsaffärer. 45 miljoner kronor är cirka 1,5 promille av nettoomsättningen för aktuella företag. Grovt räknat skulle prissänkningen till kund, enligt känslighetsanalysen, då bli cirka 1,5 promille för berörda rederier.

Mindre prissänkningar för sjöfarten har begränsad inverkan på andra trafikslags konkurrenssituation. Flera studier har visat att sjötransporter till och från Sverige är relativt prisokänsliga.⁵⁰ Transportarbetet⁵¹ med fartyg förändras inte särskilt mycket till följd av prisförändringar. Detta förklaras av att sjöfartens konkurrensfördel redan i dag är låga priser per viktenhet, vilket uppnås genom en storskalighet i produktionen av frakttjänster.

Storskalighet uppnås emellertid på bekostnad av sändningsfrekvenser och leveranstider, vilket istället är vägtrafikens styrkor. Det finns med andra ord få tydliga konkurrensytor mellan trafik-

⁵⁰ Se exempelvis Konsekvenserna av skärpta krav för svavelhalten i marint bränsle, Trafikanalys-rapport 2013:10 eller Konkurrensytta land – sjö för svenska godstransporter, VTI-rapport 822.

⁵¹ Med transportarbete menas mängden transporterat gods gånger transporterad sträcka, mäts i tonkilometer.

slagen. Den tydligaste konkurrensytan torde i detta avseende vara transporter av ett fåtal varugrupper mellan mellersta/norra Sverige och Centraleuropa med antingen sjöfart eller järnväg. I båda fall kräver uppläggen stöd i form av kompletterande transporter med lastbil till och från kund.

För utredningens räkning har känslighetsanalysen genomförts med hjälp av Trafikverkets nationella godstransportmodell (Samgods). Effekter på sjöfartens transportarbete har inledningsvis beräknats för prissänkningar på två procent (både tids- och avståndsberoende kostnader). Prissänkningarna beräknas enligt modellen ge små effekter på sjöfartens transportarbete. Mot bakgrund av denna Samgodskörning bedöms en prissänkning på en procent som mest öka transportarbetet på sjöfart med 0,17 procent, men för merparten av studerade varugrupper beräknas elasticiteten⁵² till som mest 0,1. Givet beräknade elasticiteter kan ett förväntat utfall för en sänkning på 1,5 promille uppskattas. Resultatet redovisas i tabell 29.1. Förutom effekter på transportarbete (antal transporterade ton multiplicerad med transporterad sträcka, mäts i tonkm) redovisas även en beräknad effekt på transporterad mängd gods. Den högre elasticiteten för varor från skogs-, trävaru- och pappersvaruindustrin förklaras av att transporter av pappersmassa ner till Västeuropa är mer priskänsliga än transporter av övriga varor. Det är ett exempel på ett fall där det finns en tydligare konkurrensyta mellan trafikslagen järnväg och sjöfart. Totalt över alla varugrupper beräknas en prissänkning på en procent leda till ett ökat transportarbete med 0,05 procent.

⁵² Elasticitet ett begrepp som beskriver hur en förändring av en ekonomisk variabel påverkas av en annan variabel.

Tabell 29.1 Förändring av transporter på sjö för ett urval av varugrupper vid en transportkostnadssänkning för sjöfarten på 1,5 promille; beräkningar på årsbasis med Samgods

Varugrupp	Förändring av årligt transportarbete (tonkm)		Förändring av årlig transporterad volym (ton)	
	Absolut ⁵³ (1000-tal)	Promille	Absolut	Promille
Varor från skogs-, trävaru- och pappersvaruindustri ⁵⁴	11 800	0.262	6 100	0.29
Råolja, oljeprodukter och fasta mineraliska ämnen	1 200	0.01	2 100	0.08
Järnmalm och stål	9 000	0.07	900	0.03
Jord, sten och byggnadsmaterial	3 100	0.15	4 400	0.55
Högfördlade varor och kemikalier	6 500	0.17	11 500	0.96

Källa: Trafikanalys körning med Samgods 0.8

Med samma metod har även effekten på väg- och järnvägs-transporter studerats. I tabell 29.2 redovisas beräknade effekter på årligt transportarbete för samtliga trafikslag till följd av sänkta transportkostnader för sjöfart enligt känslighetsanalysen.

Tabell 29.2 Förändring av årligt transportarbete (1000-tals tonkilometer) på väg, järnväg och sjö vid transportkostnadssänkningar enligt känslighetsanalysen för tonnageskatt; beräkningar med Samgods

Transportkostnadsförändring för sjöfart	Förändring av årligt transportarbete (1000-tals tonkm)		
	Väg	Järnväg	Sjö
Sänkning 1,5 promille	- 6 400	- 19 400	41 600

Källa: Trafikanalys körning med Samgods 0.8

Förändringarna kan också sättas i relation till att inrikes transportarbete, på grund av svensk konjunktur, oljeprisförändringar,

⁵³ Förändring i transportarbete summerar inte till förändring av transportarbete i tabell 29.1 eftersom endast ett urval av varugrupper ingår.

⁵⁴ Inom varugruppen är det transporter av pappersmassa som påverkas mer än övriga varor.

förändringar i utrikeshandel etc., kan uppvisa variationer mellan åren på över en miljard tonkilometer.

Slutsatsen av denna känslighetsanalys blir att transportarbetet med sjöfart, givet kalkylantagandet att de svenska rederierna är prisledande inom alla aktuella segment, i snitt skulle kunna öka med cirka 0,08 promille. Det förutsätter således att berörda rederier använder hela det utrymme som sänkt skatt ger till att sänka priserna och att världsmarknaden följer efter och gör motsvarande prisjustering. Utvecklingen för varugrupper skulle variera från en helt obetydlig ökning av sjöfartstransporter av råolja och oljeprodukter (0,01 promille) till en viss ökning av sjöfarts-transporterna av pappersmassa m.m. (0,26 promille). Med andra ord påverkas konkurrensen mellan trafikslagen genomgående mycket måttligt även om vi gör orimliga antaganden om marknadens dynamik. Känslighetsanalysen stärker bilden av att införande av tonnageskatt inte har några eller helt obetydliga effekter på konkurrensen mellan trafikslagen. Möjligen kan den sammantagna effekten leda till att den svenska sjöfarten vinner marknadsandelar med förbättrad kvalitet (transporttider, punktlighet och rutter).

Det bör inte heller förväntas att det sker någon väsentlig förändring i konkurrenskraft mellan företag som går med i tonnageskattesystemet och dem som fortsatt beskattas konventionellt. Företag som antingen inte kvalificerar sig för tonnageskatt eller väljer att stå utanför systemet kommer även fortsättningsvis möta världsmarknadspriset och bör inte påverkas negativt av det nya systemet. De har alla gemensamt att de även fortsättningsvis möter samma kostnadsbild och samma pris. De företag som aktivt väljer att stå utanför systemet gör sitt val eftersom de räknar med att tjäna på att vara kvar i befintligt skattesystem. Huvuddelen av deras konkurrenter är utländska och de påverkas inte heller av det nya svenska regelverket. De företag som går med i systemet får fördelar, men de gynnas inte på andra svenska rederiföretags bekostnad.

29.3 Sjöfartsstödet betydelse

Utredningen lägger inget förslag om att ändra befintligt sjöfartsstöd i sak. Däremot föreslår utredningen en sänkning av nivån för

det befintliga sjöfartsstödet, se kapitel 30 Finansiering av tonnageskatten. Utredningen har analyserat konsekvenserna även av sjöfartsstödet effekter på andra branscher.

Enligt Trafikanalys rapport om sjöfartsstödet effekter (2014) är sjöfartsstödet av stor betydelse för företagens lönsamhet om man ser till en aggregerad nivå. Samtidigt visar rapporten att det finns skillnader mellan segmenten som ingår i undersökningen.

I rapporten har företagen delats in i segmenten storrederi, tankar, torrlast, färjesjöfart och management. Rapportens analys bygger på ett antal nyckeltal som har beräknats för företagen utifrån två situationer, inkluderat sjöfartsstöd och exkluderat sjöfartsstöd. Segmentet storrederi innehåller ett litet antal stora och diversifierade företag. För detta segment förmodas det att sjöfartsstödet är av lite mindre betydelse, vilket nyckeltalen som redovisas i rapporten visar. Det utesluter emellertid inte att sjöfartsstödet kan ha större betydelse för lönsamheten i vissa delar av ett storrederis verksamhet. Störst betydelse har sjöfartsstödet för managementbolagen där stödet har avgörande betydelse. För år 2013 visade nyckeltalen att samtliga utom storrederi har negativa vinstmarginaler om sjöfartsstödet exkluderas.

I linje med ovanstående analys av en tonnageskatts betydelse för konkurrensen mellan trafikslagen finns det inte heller anledning att tro att sjöfartsstödet påverkar hur godset fördelas mellan trafikslagen. Lönsamheten för berörda rederiföretag påverkas visserligen, liksom med all sannolikhet antalet svenskflaggade fartyg, däremot påverkas inte världsmarknadspriset för sjötransporter.

Även avseende sjöfartsstödet konstrueras här en känslighetsanalys genom att bortse från den kunskap som finns om marknadens dynamik. Istället antas att hela den kostnadsänkning som sjöfartsstödet inneburit när det funnits, kan föras över till kund om stödet, hypotetiskt, avvecklas. Det resulterar enligt denna känslighetsanalys i höjda transportpriser och, liksom i känslighetsanalysen avseende tonnageskatt, till att andra aktörer på världsmarknaden följer efter och i det här fallet gör motsvarande prishöjningar. Givet dagens transportmarknad, så som den beskrivs av Samgodsmodellen, skulle ett avskaffat sjöfartsstöd resultera i de förändringar som redovisas i tabell 29.3.

Tabell 29.3 Förändring av transportarbete (1000-tals tonkilometer) på väg, järnväg och sjö vid transportkostnadsänkningar enligt känslighetsanalys för sjöfartsstöd; beräkningar med Samgods

Transportkostnadsförändring för sjöfart	Förändring av årligt transportarbete (1000-tals tonkm)		
	Väg	Järnväg	Sjö
Höjning 3,1 procent	201 100	275 200	-516 400

Källa: Trafikanalys körning med Samgods 0.8.

Med känslighetsanalysens antaganden skulle årligt transportarbete med sjöfart, teoretiskt kunna vara cirka 0,1 procent lägre utan nuvarande sjöfartsstöd.

Utredningens samlade bedömning är att inte heller sjöfartsstödet påverkar konkurrensen mellan trafikslagen. Däremot påverkar det med all sannolikhet andelen svenskflaggat tonnage.

29.4 Företag som bedöms träda in i tonnageskattesystemet som även får sjöfartsstöd

Utredningen har undersökt om det finns företag av de som utredningen har bedömt kommer att träda in i tonnageskattesystemet bland de företag som är mottagare av sjöfartsstöd. De företag som utredningen hänvisar till i detta avseende är kvalificerade företag som är skattemässigt gynnade av att träda in i tonnageskattesystemet och de kvalificerade företag som har en genomsnittsålder i flottan som är mellan 15–20 år. Dessa företag är 23 till antalet. Av dessa 23 företag är det cirka tio stycken som fick sjöfartsstöd år 2012. Det totala sjöfartsstödet uppgick 2012 till cirka 1,7 miljarder kronor och sjöfartsstödet till de cirka 10 företagen uppgick till cirka 253 miljoner kronor. Sjöfartsstödet till dessa företag omfattade cirka 20 fartyg. I utredningens fartygslista finns det endast 14 fartyg som är registrerade på dessa företag. Det kan bero på att fartygen är kvalificerade för sjöfartsstöd men inte för att omfattas av tonnageskattesystemet men det kan även bero på bortfall och en ofullständig fartygslista som utredningen har haft att tillgå. För ytterligare information om

fartygskopplingen, se kapitel 8 Ekonomisk statistik för rederibranschen.

Av de företag som beräknas träda in i tonnageskattesystemet är det knappt hälften av företagen som får sjöfartsstöd.

29.5 Slutsatser

Det är 23 företag som beräknas träda in i tonnageskattesystemet. Dessa företag är pristagare på den internationella marknaden och påverkar inte marknadspriset. Konkurrensen mellan trafikslagen kommer inte att påverkas av ett införande av ett tonnageskattesystem. Detta stöds av ovanstående känslighetsanalys gjord av Trafikanalys. Känslighetsanalysen bygger på antagandet att hela den kostnadsänkning som uppstår för berörda rederier i termer av sänkt skatt, fullt ut används för att sänka transportpriserna och att dessutom alla andra aktörer på världsmarknaden följer efter. Skattesänkningen för rederierna skulle vara cirka 45 miljoner kronor vilket är cirka 1,5 promille av nettoomsättningen för berörda företag. Grovt räknat skulle prissänkningen till kund, enligt känslighetsanalysen, då bli cirka 1,5 promille för berörda rederier.

Förändringarna har även satts i relation till inrikes transportarbete. Konkurrensen mellan trafikslagen påverkas genomgående mycket måttligt även om orimliga antaganden om marknadsdynamik har gjorts. Känslighetsanalysen stärker bilden av att ett införande av tonnageskatt inte har några eller helt obetydliga effekter på konkurrensen mellan trafikslagen.

Det är inte heller troligt att det kommer att ske någon väsentlig förändring i konkurrenskraft mellan rederier som går med i tonnageskattesystemet och de som fortsatt beskattas konventionellt. Möjligen kan den sammantagna effekten leda till att den svenska sjöfarten vinner marknadsandelar med förbättrad kvalitet, i form av bättre transporttider, punktlighet och rutter.

Sjöfartsstödet är av stor betydelse för svenska rederiers lönsamhet och konkurrenssituation. För 2013 visade nyckeltalen att samtliga utom storrederier har negativa vinstmarginaler om sjöfartsstödet exkluderas.

Även avseende sjöfartsstödet konstrueras en känslighetsanalys genom att bortse från den kunskap som finns om marknads

dynamik. Antagandet är att hela den kostnadssänkning som sjöfartsstödet inneburit när det funnits, kan föras över till kund om stödet, hypotetiskt, avvecklas. Det resulterar enligt ovanstående känslighetsanalys i höjda transportpriser och, liksom i känslighetsanalysen avseende tonnageskatt, att andra aktörer på världsmarknaden följer efter och i det här fallet gör motsvarande prishöjningar. Utredningens samlade bedömning är att inte heller sjöfartsstödet påverkar konkurrensen mellan trafikslagen. Däremot påverkar det med all sannolikhet andelen svenskflaggat tonnage.

Det kan även konstateras att av de företag som förväntas träda in i tonnageskattesystemet är det knappt hälften av företagen som får sjöfartsstöd.

30 Finansiering av tonnageskatten

30.1 Inledning

Enligt kommittéförordningen (1998:1474) och direktiven ska utredningen lämna förslag på finansiering av ett införande av ett tonnageskattesystem. Utredningens förslag till tonnageskatt innebär att rederiernas beskattningsbara inkomst delvis kommer att motsvara en schablonmässigt beräknad intäkt. Den schablonmässiga intäkten är beräknad på varje fartygs nettodräktighet till fasta belopp per 100 nettodräktighet per påbörjat dygn som rederiet innehar fartyget, oavsett om det är i drift eller inte. Det innebär att rederiet betalar även för de dagar som fartyget inte är i drift eller är upplagt. Inkomsten av tonnagebeskattad verksamhet läggs till företagets övriga inkomster av näringsverksamheten. Det innebär att även om ett rederi i det konventionella skattesystemet skulle redovisa en förlust så kommer rederiet i tonnageskattesystemet ha en beskattningsbar inkomst.

Syftet med utredningen är att öka andelen svenskflaggade fartyg vilket utredningen måste beakta i samband med att förslagen till finansiering utarbetas. Utredningen har analyserat ett antal förslag för att finansiera ett införande av tonnageskatt. Det har varit svårt, för att inte säga omöjligt, att hitta ett alternativ som inte påverkar sjöfartsbranschen eller andra transportbranscher negativt utifrån något perspektiv. De alternativ som har analyserats anser utredningen utifrån något perspektiv motverka syftet med utredningen, nämligen att öka den svenskregistrerade handelsflottan. Utredningen har även analyserat möjligheten att föreslå finansiering inom andra trafikslag. Dock finner utredningen det inte lämpligt att överflytta kostnaderna till andra trafikslag till följd av att det inte skulle ses som konkurrensneutralt mellan branscherna. Det förslag som utredningen föreslår har vissa brister men det är det förslag som utredningen anser är minst olämpligt.

30.2 Finansiering

Utredningen ska beräkna de offentligfinansiella effekterna av förslaget. Eftersom tonnageskattesystemet åtminstone inledningsvis innebär minskade skatteintäkter lämnar utredningen förslag på finansiering av införandet av systemet. Finansieringsförslaget ska vara konkurrensneutralt och rymmas inom transportsektorn. Utredningen har tagit hänsyn till nuvarande skatteintäkter från de berörda företagen. Det finns olika alternativ till att finansiera tonnageskattesystemet. Vilket alternativ som är att föredra är beroende av hur många och vilka som kommer träda in i tonnageskattesystemet.

För att göra en uppskattning av antalet företag som kan tänkas träda in i tonnageskattesystemet har utredningen gjort vissa antaganden. I detta kapitel finns utredningens antaganden, vilka kostnader som ska finansieras samt olika finansieringsmöjligheter belysta.

Kostnader som ska finansieras

Ett införande av ett tonnageskattesystem innefattar kostnader som ska finansieras. De kostnader som ska finansieras är statens eventuella bortfall av skatteintäkter från det nuvarande systemet och ökade offentliga kostnader, i det här fallet Skatteverkets eventuella kostnader.

Tonnageinkomstnivåer

De tonnageinkomstnivåer som utredningen föreslår är ett genomsnitt av Danmark och Finlands nivåer för tonnageinkomst. Tonnageinkomsten är indexerad och baserad på prisbasbeloppet. Detta innebär att ingen årlig uppräknings och fastställande av nivåerna behöver göras utan det sker per automatik genom fastställande av prisbasbeloppet (PBB). Prisbasbeloppet för 2014 är 44 400 kronor. De aktuella nivåerna är följande, inom parentes är beloppet uttryckt i SEK:

Upp till 1 000 NT med 0,000214 * prisbasbeloppet (9,513) per 100 NT och per dygn,
1 001–10 000 NT med 0,000159 * prisbasbeloppet(7,068) per 100 NT och per dygn,
10 001–25 000 NT med 0,000103 * prisbasbeloppet(4,590) per 100 NT och per dygn,
Över 25 000 NT med 0,000055* prisbasbeloppet (2,443) per 100 NT och per dygn.

Viktning av bolagsskatten

Utredningen har analyserat den genomsnittliga bolagsskatten för branschen under en tioårsperiod. Under samma period har den svenskregistrerade handelsflottan minskat i tonnage.

Då tonnaget återspeglar rederiernas förmåga till intjänande bör detta tas hänsyn till när den genomsnittliga skatteinbetalningen beräknas. För att bolagsskatten under tioårsperioden ska återspegla en mer rättvis nivå har bolagsskatten således viktats gentemot den svenskregistrerade handelsflottans utveckling mätt i dödviktston. En vikt har beräknats för varje år genom att respektive års dödviktston har ställts i förhållande till det sista årets dödviktston. Därefter har denna kvot multiplicerats med respektive års inbetalda bolagsskatt. Den totala viktade bolagsskatten har sedan summerats och dividerats med antalet observerade år.

Utredningen har inga uppgifter om hur stor del av skatteintäkterna som kan genereras från tonnagebeskattad verksamhet och hur mycket som kommer kvarstå i den konventionella delen av företagens räkenskaper. Om företaget även har fartyg som inte är kvalificerade har bolagsskatten räknats ner med motsvarande andel av tonnaget som inte är kvalificerat. Utredningen har i annat fall utgått från att hela skatteintäkten härrör från tonnagebeskattad verksamhet. Det bör noteras att hela skatteintäkten kanske inte härrör från verksamhet som kan komma att tonnagebeskattas utan att vissa skatteinbetalningar härrör från annan verksamhet som kommer att vara fortsatt konventionellt beskattat efter det att företagen har trätt in i tonnageskattesystemet. Detta innebär att den beräknade genomsnittliga skatten kan vara överskattad.

30.3 Förutsättningar: antagande om vilka företag som berörs

30.3.1 Kvalificerade aktiebolag och kvalificerade fartyg

De aktiebolag som i dagsläget är kvalificerade att träda in i ett tonnageskattesystem är de som i kapitel 8 Ekonomisk statistik för rederibranschen, nämns som kvalificerade aktiebolag/verksamheter med kvalificerade fartyg. De är 33 till antalet och har totalt 125 kvalificerade fartyg. Fartygen har ett totalt nettotonnage på 1,1 miljoner. Under 2003–2012 har dessa aktiebolag i snitt bidragit med knappt 77,5 miljoner kronor till den offentliga sektorns skatteintäkter och det senaste undersökta året, 2012, med cirka 11,7 miljoner kronor. Då skatten viktas upp gick statens genomsnittliga skatteintäkter för åren 2003–2012 från företagen i urvalet till cirka 48,8 miljoner kronor.

Om samtliga företag som är kvalificerade för att träda in i tonnageskattesystemet skulle välja att träda in är det 33 aktiebolag som kommer att tonnagebeskattas. Med utgångspunkt i tonnageinkomstnivåer i likhet med Finlands och Danmarks skulle skatteintäkterna från det föreslagna tonnageskattesystemet inbringa knappt 5,9 miljoner kronor. Det innebär att det skulle saknas cirka 44,9 miljoner kronor för att vara offentligfinansiellt neutralt. Om enbart tonnageskatten ska vara finansiär skulle det innebära att tonnageinkomstnivåerna skulle behöva höjas cirka 8 gånger de nivåer utredningen ovan angett.

I tabell 30.1 visas uppgifter om bland annat tonnageinkomst och genomsnittlig skatt för de aktiebolag som har kvalificerade verksamheter och kvalificerade fartyg.

Tabell 30.1 Uppgifter för kvalificerade aktiebolag

Antal, tonnage, miljoner kronor

Kvalificerade aktiebolag	
Antal företag	33
Antal fartyg	125
Bruttotonnage	2 437 626
Nettotonnage	1 108 727
Tonnageinkomst	26,9
Tonnageskatt	5,9
Genomsnittlig inkomstskatt 2003–2012	77,5
Viktad genomsnittlig inkomstskatt 2003–2012	48,8
Skillnadsbelopp 2012	2 133,8

Källa: SCB FRIDA, Lighthouse, Sveriges Redareförening, egna beräkningar.

30.3.2 Aktiebolag som är skattemässigt gynnade av tonnageskatt

Utredningen har gjort antaganden om vilka aktiebolag som kan tänkas vara positiva till att gå in i tonnageskattesystemet. Bedömningen av om företagen kommer gå med eller inte bygger på om de kommer betala mer eller mindre i bolagsskatt inom tonnageskattesystemet än vad de i genomsnitt har gjort under den senaste tioårsperioden (2003–2012). Vid tonnageinkomstnivåer som motsvarar de som nämnts inledningsvis är det 20 företag som skulle vara skattemässigt gynnade av att träda in i systemet. Totalt innehar aktiebolagen 36 fartyg inom segmenten dry cargo, roro-fartyg, passagerarfartyg och tankfartyg. Fartygen har ett totalt nettotonnage på cirka 211 321. De 20 företagen betalade för inkomståret 2012 cirka 11 miljoner kronor i skatt. Den viktade bolagsskatten under tioårsperioden uppgick till cirka 47,9 miljoner kronor. Med ovanstående tonnageinkomstnivåer skulle samtliga företags beräknade tonnageinkomst uppgå till knappt 5,5 miljoner kronor. Tonnageinkomsten skulle generera cirka 1,2 miljoner kronor i statlig inkomstskatt, dvs. bolagsskatt.

För att de 20 företagen skulle finansiera sig själva enbart genom anpassning av tonnageinkomstnivåerna skulle det innebära att

inkomstnivåerna behöver höjas så att de täcker kilen för bolagskatten mellan 47,9 miljoner kronor och 1,2 miljoner kronor för att vara offentligfinansierat neutralt. Nivåerna behöver höjas cirka 40 gånger för att finansieringen ska vara offentligfinansierat neutralt.

I tabell 30.2 finns uppgifter om företagens tonnageinkomst och den genomsnittliga skatten för de aktiebolag som skattemässigt skulle tjäna på ett inträde i tonnageskattesystemet.

Tabell 30.2 Uppgifter för aktiebolag som är skattemässigt gynnade av tonnageskatt

Antal, tonnage, miljoner kronor

Aktiebolag som skattemässigt tjänar på tonnageskatt	
Antal företag	20
Antal fartyg	36
Bruttotonnage	482 768
Nettotonnage	211 321
Tonnageinkomst	5,5
Tonnageskatt	1,2
Genomsnittlig inkomstskatt 2003–2012	76,1
Viktad genomsnittlig inkomstskatt 2003–2012	47,9
Skillnadsbelopp 2012	1 321,3

Källa: SCB FRIDA, Lighthouse, Sveriges Redareförening, egna beräkningar.

30.3.3 Åldersstruktur i handelsflottan

Genomsnittsåldern i den svenskregistrerade handelsflottan är relativt hög. För de fartyg som återfinns i kvalificerade företag är medelåldern knappt 20 år. Ett fartygs ekonomiska livslängd beräknas vara slut vid 25 års ålder. Detta antagande bygger på Sveriges Redareförenings rekommendationer kring lämplig avskrivningstid på fartyg vilken är 25 år. Utredningen har diskuterat hur företagen ställer sig till ett inträde i tonnageskattesystemet beroende på vilken genomsnittsålder de har i flottan, dvs. om de är på väg att byta ut sina fartyg och återinvestera i nya. När fartygen är runt 15–20 år har företagen 5–10 år kvar innan den ekonomiska livslängden på fartyget är till ända. Från det att företaget har

påbörjat projektering av ett nytt fartyg till det att fartyget är färdigbyggt och klart för leverans tar det cirka fem år.⁵⁵ Ett företag kan vara benäget att ersätta ett gammalt fartyg då den ekonomiska livslängden för fartyget har passerat. För att detta ska ske i överensstämmande tid bör det gamla fartyget vara mellan 15–20 år när projektet kring att skaffa ett nytt fartyg påbörjas. Utredningen har resonerat kring om företagen är mer eller mindre positiva till att träda in i tonnageskattesystemet om de har en nyinvestering i närtid framför sig. Slutsatserna är att de borde vara mer positiva till att träda in i systemet då de slipper de skattedrivna incitamenten som finns som ett problem i den nuvarande konventionella beskattningen. I dagens konventionella system måste företagen investera i nya fartyg under samma år som försäljningen av det gamla fartyget sker för att inte betala inkomstskatt på fartygsförsäljningen. Detta system är besvärligt för företagen. De får lägga mycket administration kring att investera i fartyg när det rent skatteekonomiskt är fördelaktigt och inte utifrån företagsekonomiska beslut, dvs. då det är fördelaktigt för företaget bland annat utifrån rådande marknadssituation. Efter inträde i tonnageskattesystemet skulle de skatteekonomiska incitamenten delvis försvinna. Eftersom den svenska handelsflottan är ålderstigen kan tänkas att det inte ligger allt för långt bort i framtiden att återinvestera i nya fartyg. Vid nyinvesteringar bör företagen vara mer positiva till att träda in i tonnageskattesystemet.

Utredningen har gjort beräkningar på hur många företag som har en genomsnittlig ålder i sin flotta som vid införandet av ett tonnageskattesystem år 2016 är 15–20 år.

Aktiebolag som skattemässigt gynnas av tonnageskatt samt aktiebolag som har en fartygsflotta med en genomsnittsålder om 15–20 år

Utredningen har gjort ett antagande om att de företag som har en genomsnittlig ålder i flottan som är 15–20 år kommer att träda in i tonnageskattesystemet. Utöver de 20 företagen som är skattemässigt gynnade av att träda in i tonnageskattesystemet antar

⁵⁵ Enligt uppgift från Sveriges Redareförening.

utredningen att ytterligare tre företag kommer att träda in. Totalt blir då företagen 23 till antalet. Av de 23 företagen som utredningens antagande bygger på är det tio företag som klassas som mikroföretag enligt EU:s definition av små- och medelstora företag.⁵⁶ Färre än fem av företagen är små företag, cirka fem stycken är små- eller medelstora företag och cirka fem stycken är stora företag. Klassificeringen bygger endast på nettoomsättningens storlek. Inget av företagen uppfyller alla tre kriterier om antalet anställda, nivåerna för nettoomsättning och balansomslutning.

Företagen har tillsammans ett nettotonnage om 725 431 och 84 fartyg. Dessa motsvarar en tonnageinkomst om cirka 17,4 miljoner kronor. Tonnageinkomsten som de 84 fartygen inbringar motsvarar en tonnageskatt om cirka 3,8 miljoner kronor. Den viktade inkomstskatten för företagen i urvalet är cirka 48,8 miljoner kronor årligen. Det saknas alltså cirka 45 miljoner kronor för att vara offentligfinansierat neutralt. Finansiering genom att enbart höja tonnageinkomstnivåerna skulle innebära att nivåerna behöver höjas knappt tolv gånger.

Det är detta urval av företag som utredningen antar kommer att träda in i tonnageskattesystemet och som ligger till grund för finansieringsförslaget.

⁵⁶Definition enligt Tillväxtverket:
<http://www.tillvaxtverket.se/huvudmeny/insatserfortillvaxt/naringslivsutveckling/cosme/eusdefinitionavsmfsme.4.21099e4211fdb8c87b800017125.html>

Tabell 30.3 Aktiebolag som antas träda in i tonnageskattesystemet

Antal, tonnage, miljoner kronor

Aktiebolag som antas träda in i tonnageskattesystemet	
Antal företag	23
Antal fartyg	84
Bruttotonnage	1 546 517
Nettotonnage	725 431
Tonnageinkomst	17,4
Tonnageskatt	3,8
Genomsnittlig inkomstskatt 2003–2012	77,4
Viktad genomsnittlig inkomstskatt 2003–2012	48,8
Skillnadsbelopp 2012	1 316,9

Källa: SCB FRIDA, Lighthouse, Sveriges Redareförening, egna beräkningar.

30.3.4 Samtliga kvalificerade fartyg

För att få en bild av omfattningen av tonnageinkomsten för samtliga kvalificerade fartyg som svenska rederier disponerar har utredningen utifrån den ekonomiska situationen i de aktiebolag vars fartyg är kvalificerade beräknat vad de företagen skulle inbringa i skatteintäkter till staten om verksamheterna vore kvalificerade. Verksamheterna i sig uppfyller inte kraven för att vara kvalificerade trots att fartygen gör det. För att verksamheten ska vara kvalificerad ska minst 20 procent av det totala bruttotonnaget vara ägt och minst 20 procent ska bära svensk flagg.

Det är 455 fartyg som är kvalificerade och de disponeras av 116 aktiebolag. Endast 33 av företagen är kvalificerade för att träda in i tonnageskattesystemet. Samtliga 116 företag omsatte cirka 59 miljarder kronor och statens skatteintäkter från aktiebolagen uppgick till cirka 33 miljoner kronor för år 2012. Den genomsnittliga viktade bolagsskatten gentemot utvecklingen i dödvikts-tonnet var cirka 87,2 miljoner kronor. Dessa företags kvalificerade nettotonnage uppgick till cirka 3,75 miljoner. Tonnageinkomsten för samtliga kvalificerade fartyg beräknas till cirka 93,1 miljoner kronor vilket motsvarar cirka 20,5 miljoner kronor i bolagsskatt.

Om samtliga verksamheter med kvalificerade fartyg skulle anpassa sin verksamhet så att de kan träda in i tonnageskattesystemet skulle dessa företag alltså generera en skatteintäkt om drygt 20 miljoner kronor. Det skulle fortfarande finnas ett gap mellan den genomsnittliga viktade skatten för 10-årsgenomsnittet och intäkterna från tonnageskatten som skulle behöva finansieras. Dessa uppgifter visar den nuvarande potentialen i skatteintäkter från tonnageskattesystemet för kvalificerade fartyg som disponeras av svenska rederier.

I tabell 30.4 visas uppgifter om bland annat tonnageinkomst och genomsnittlig skatt för de aktiebolag som har kvalificerade fartyg.

Tabell 30.4 Aktiebolag som har kvalificerade fartyg

Antal, miljoner kronor

Aktiebolag med kvalificerade fartyg	
Antal företag	116
Antal fartyg	455
Bruttotonnage	8 586 506
Nettotonnage	3 750 949
Tonnageinkomst	93,1
Tonnageskatt	20,5
Genomsnittlig inkomstskatt 2003–2012	139,3
Viktad genomsnittlig inkomstskatt 2003–2012	87,2
Skiltnadsbelopp 2012	8 755,9

Källa: SCB FRIDA, Lighthouse, Sveriges Redareförening, egna beräkningar.

30.3.5 Ägarstrukturförändringar i koncerner

I aktiebolag som inom en koncern har åtminstone ett aktiebolag som är kvalificerat för tonnageskatt finns det möjligheter att göra ägarstrukturförändringar för att fler aktiebolag inom en koncern ska bli kvalificerade för att träda in i tonnageskattesystemet. Detta under förutsättning att koncernen som helhet vill att aktiebolagen inom koncernen ska vara tonnagebeskattade. Utifrån de uppgifter som finns tillgängliga för utredningen är det runt fem koncerner som har minst ett kvalificerat aktiebolag men har flera aktiebolag som har kvalificerade fartyg men som inte har kvalificerad verk-

samhet. Det finns även färre än tio koncerner som inte har någon kvalificerad verksamhet men som har flera aktiebolag med kvalificerade fartyg. I samtliga koncerner kan man genom ägarstrukturförändringar av fartygen uppnå kraven om minst 20 procent ägande/inhyrt utan besättning och minst 20 procent svensk flagg i aktiebolagen sett till koncernen som helhet. Det innebär att koncernerna kan göra förändringar i ägandet för att aktiebolagen inom koncernen ska bli kvalificerade för tonnageskattesystemet.

Av samtliga aktiebolag som har ett kvalificerat fartyg kopplat till sig är det totalt 96 aktiebolag som tillhör koncerner. Av de aktiebolag som inte är kvalificerade för tonnageskatt men skulle kunna bli det genom ägarstrukturförändringar betalar i princip ingen bolagsskatt i dagsläget. Det innebär att trots att de skulle hyra in mer tonnage eller bli av med inhyrt tonnage, och således uppfylla villkoren för att vara kvalificerade för tonnageskattesystemet, så kan inte utredningen utgå från att de skulle göra förändringar i ägandet och träda in i systemet eftersom aktiebolagen skulle få en högre skattebörda i tonnageskattesystemet än vad de har i dagsläget.

30.4 Finansieringsförslag

Utredningen utgår från att de kvalificerade företagen som är skattemässigt gynnade av att träda in i tonnageskattesystemet och de kvalificerade företagen som har en genomsnittlig åldersstruktur i fartygsflottan som är 15–20 år är de som kommer att träda in i tonnageskattesystemet. Det är totalt 23 företag med sammanlagt 84 fartyg och ett nettotonnage på 725 431. Dessa företags totala tonnageinkomst beräknas till cirka 17,4 miljoner kronor och bolagsskatten till cirka 3,8 miljoner kronor. Dessas genomsnittliga viktade bolagsskatt under 2003–2012 har beräknats till 48,8 miljoner kronor årligen. Skillnaden mellan den beräknade tonnageskatten och den årliga inkomstskatten uppgår till cirka 45 miljoner kronor. Det är denna skillnad som utredningen ska föreslå finansiering till.

30.4.1 Höjd stämpelskatt

Vid in-teckning av fartyg i det svenska registret tas en stämpelskatt ut för att fartygsägaren ska få ett pantbrev. Detta sker vid inflaggning och inskrivning av skeppsbygge i det svenska registret. Först när stämpelskatten är erlagd kan ett pantbrev ges ut. Stämpelskatten beräknas på in-teckningsbeloppet för fartyget och uppgår till 0,4 procent. Transportstyrelsen är beskattningsmyndighet. Stämpelskatten för luftfart är en procent och in-teckningar i fastigheter är två procent.

Skatteintäkterna från stämpelskatt från skepp har under de senaste åren minskat. Under 2009 uppgick de till cirka elva miljoner kronor för att sedan sjunka till cirka 1,9 miljoner kronor år 2013. Under 2014 har det skett en återhämtning och till och med oktober 2014 uppgick de till cirka 4,6 miljoner kronor. Genomsnittet i erlagd stämpelskatt för perioden är knappt sju miljoner kronor.

Tabell 30.5 Stämpelskatt på fartyg

2009-okt 2014, miljoner kronor

År	Stämpelskatt
2009	11,3
2010	7,4
2011	9,1
2012	7,2
2013	1,9
2014	4,6

Källa: Transportstyrelsen

Utredningen om svensk sjöfarts konkurrensförutsättningar (SOU 2010:73) lyfter fram att det är dyrare att registrera ett fartyg i Sverige jämfört med i t.ex. Danmark. Den stora skillnaden ligger i nivån på stämpelskatten. Nämda utredning ger ett exempel på ett produkttankfartyg som är fem år gammalt och är på 15 000 dödviktston och på 11 000 brutto. Fartyget köptes för 142 miljoner kronor och är belånat till 75 procent. I Sverige uppgår stämpel-

skatten till 426 000 kronor och i Danmark uppgår Tingslysningsavgiften till 176 000 kronor.

Att höja stämpelskatten på skepp för att finansiera den återstående delen av tonnageskatten skulle innebära att den behöver höjas från dagens nivå på 0,4 procent upp mot cirka tre procent för att generera drygt 50 miljoner kronor. Detta belopp täcker de sju miljoner kronor som i genomsnitt erläggs i stämpelskatt samt det som går till att finansiera tonnageskatten.

Om stämpelskatten höjs till den nivå som gäller för luftfart, dvs. en procent, skulle det inbringa 17,5 miljoner kronor.

30.4.2 Skatt på fritidsbåtar

I dagsläget finns det ingen skatt på fritidsbåtar. Utredningen har diskuterat möjligheten att införa en skatt för fritidsbåtar. De båttyper som borde vara rimligt att beskatta är båtar där krav ställs på att de måste bära lanternor, dvs. båtar som är minst sju meter eller färdas i minst sju knop. Det finns inget register upprättat över fritidsbåtar men Transportstyrelsen gör regelbundet undersökningar över innehavet av fritidsbåtar i Sverige. De har i deras senaste rapport⁵⁷ delat upp fritidsbåtarna i olika kategorier och följande är de som borde vara intressanta för utredningen; motorbåt utan övernattningsmöjlighet (med motor på minst 10 hk inkl. RIB-båtar), ruffad motorbåt avsedd för övernattnings samt ruffad segelbåt, motorseglare avsedd för övernattnings. Tillsammans var dessa 464 500 till antalet. I underliggande data finns det ett visst mått av osäkerhet då det inte är någon total undersökning utan en urvalsundersökning. Vid en urvalsundersökning kan man få en avvikelse mellan värdet på skattningen i urvalet och det värde som skulle ha fåtts vid en totalundersökning. Siffran är en skattning av antal båtar baserat på ett urval av Sveriges befolkning, vilket gör att den är förenad med en viss osäkerhet.

Vattenskotrar inkluderas inte i ovanstående siffror men bör ingå i skattebasen om de kan färdas i över sju knop.

Om samtliga fritidsbåtar, cirka 464 500 stycken, kommer att beskattas med cirka 100 kronor skulle det innebära skatte-

⁵⁷ Källa: Transportstyrelsen, Båtlivsundersökningen 2010.

inbetalningar på cirka 46,5 miljoner kronor och skulle kunna finansiera tonnageskattesystemet.

I dagsläget finns det som sagt inget fullständigt register över fritidsbåtar. Upprättande av ett register är en förhållandevis stor administrativ kostnad för myndigheten som detta skulle hamna hos. Denna kostnad bör fritidsbåtsskatten finansiera. Det kan tänkas att skatten bör bestämmas efter bränsleutsläpp eller miljöklass. Det som borde vara mer lämpligt är en schablonskatt för motorbåt respektive segelbåt. En motorbåt som har ett större bränsleutsläpp skulle därmed få en högre skatt än en segelbåt. En viktig aspekt i en eventuell fritidsbåtsskatt är svårigheterna med kontroll. När nya lagar stiftas ska det ses över att det går att kontrollera så att lagen inte blir verkningslös. Det kan vara svårt att kontrollera att alla fritidsbåtar som bör registreras i ett register faktiskt gör det och att nya båtar förs in i registret. Kontrollen av en fritidsbåtsskatt kan därför vara svår att hantera.

30.4.3 Finansiering genom återföring av de ackumulerade överavskrivningarna

Enligt utredningens andra alternativ till att hantera de ackumulerade överavskrivningarna ska företagen föra tillbaka de ackumulerade överavskrivningarna till beskattning när de träder in i tonnageskattesystemet. Dessa ska skattas av med minst en tiondel per år inom en tioårsperiod. Om alla aktiebolag som är kvalificerade skulle träda in i tonnageskattesystemet skulle det innebära att de under tio år ska beskatta de ackumulerade överavskrivningar som uppgick till cirka 2,3 miljarder kronor år 2012. Låt säga att de på aggregerad nivå kvittar dessa mot underskotten som uppgick till knappt 169 miljoner kronor. Då återstår cirka 2,13 miljarder kronor som ska återföras till beskattning. Genom att återföra överavskrivningarna till beskattning kommer företagens skattebetalningar avseende enbart bolagsskatt på överavskrivningarna att uppgå till cirka 47 miljoner kronor årligen. Den genomsnittliga bolagsskatten under tioårsperioden som är viktad mot tonnages utveckling under perioden är cirka 48,8 miljoner kronor.

De 20 aktiebolag som skattemässigt tjänar på att gå med i tonnageskattesystemet har cirka 1,3 miljarder i ackumulerade överavskrivningar samt 23 miljoner kronor i underskott. Kvittas

dessa aggregerat mot varandra kommer skillnadsbeloppet uppgå till cirka 1,3 miljarder kronor. Om företagen återför de ackumulerade överavskrivningarna till beskattning med en tiondel per år i tio år kommer de att betala cirka 28,6 miljoner kronor årligen. Tillsammans med tonnageskatten som uppgår till cirka 1,2 miljoner kronor kommer skattebetalningarna att uppgå till 29,8 miljoner kronor. Det är således kilen mellan 47,9 och 29,8 miljoner som uppgår till 18,1 miljoner kronor som i detta fall skulle behöva finansieras.

Som nämnts ovan utgår utredningen från de 23 aktiebolag som skattemässigt tjänar på tonnageskatt eller har en genomsnittlig ålder i flottan på mellan 15–20 år. Dessa aktiebolag har ett skillnadsbelopp på aggregerad nivå som uppgår till 1,3 miljarder kronor. Det motsvarar en skattebetalning på cirka 28,6 miljoner kronor årligen under tio år. I tonnageskatt betalar de 23 aktiebolagen cirka 3,8 miljoner kronor årligen. Deras viktade genomsnittliga bolagsskatt är 48,8 miljoner kronor. Återföringen av de ackumulerade överavskrivningarna och tonnageskatten blir tillsammans 32,4 miljoner kronor. Det som i detta fall behöver finansieras är skillnaden mellan den genomsnittliga bolagsskatten och tonnageskatten tillsammans med återföringen av de ackumulerade överavskrivningarna. Detta skulle då bli 16,4 miljoner kronor.

30.4.4 Årlig avgift till Skatteverket

Enligt uppgifter från Skatteverket kommer myndighetens kostnader vara oberoende av antalet företag som träder in i systemet. De initiala kostnaderna första året kommer att uppgå till cirka 2,2 miljoner kronor och de löpande årliga kostnaderna till cirka 320 000 kronor.

Skatteverkets årliga kostnad för att administrera tonnageskattesystemet kan finansieras genom att Skatteverket årligen tar ut en avgift för de företag som befinner sig inom systemet. Det skulle i så fall inte vara en avgift för att beskattas enligt 39 b kap IL, utan konstrueras som t.ex. en avgift för registrering som tonnageskatteskyldig. Det är Skatteverket som ska ta emot ansökan och godkänna den för att företaget ska bli tonnagebeskattat. Det är ganska främmande att en avgift tas ut för detta.

För att täcka Skatteverkets kostnader skulle avgiften behöva uppgå till cirka 14 000 kronor årligen såvida alla 23 företag som utredningens antagande bygger på faktiskt träder in i systemet. Om det är färre företag som skulle ansluta sig till tonnageskattesystemet skulle avgiften behöva vara högre och tvärtom såvida antalet företag skulle vara fler än 23. Ju fler som går med i systemet ju lägre kan avgiften per företag alltså vara. Avgiften måste dock vara fastställd och bestämd innan ett beskattningsår inleds så att det är känt för företagen hur hög avgiften är. Avgiften bör inte heller variera mellan åren. Det är bättre att avgiften i så fall är tilltagen och att avgiften återbetalas om den visar sig vara överfinansierad.

30.4.5 Ränta på skillnadsbeloppet

De latent skatteskulderna på de ackumulerade överavskrivningarna som företagen har kan ses som en form av skattecredit till staten. Ett alternativ för att delvis finansiera tonnageskatten är att räntebelägga det skillnadsbelopp som fastställs när man träder in i tonnageskattesystemet. En del av skillnadsbeloppet ska återföras till beskattning om företaget inte har ökat sitt nettotonnage inom de avstämningssperioder som utredningen har föreslagit. Den del som ska återföras är motsvarande den andel som tonnaget har minskat med eller minst 25 procent av skillnadsbeloppet. Så länge företagen har ett skillnadsbelopp är det möjligt för staten att begära att en ränta ska tas upp till beskattning. Ränta på skillnadsbeloppet kan likställas med den schablonintäkt som tas upp till beskattning vid uppskov i samband med försäljning av privatbostadsfastigheter eller privatbostadsrätter. Den som säljer en fastighet kan få uppskov med att betala skatt på försäljningsvinsten. Detta belopp kallas uppskovsbelopp. Av uppskovsbeloppet beräknas en schablonintäkt som beskattas årligen. Schablonintäkten är 1,67 procent av uppskovsbeloppet. Skatten på schablonintäkten är 30 procent och tas upp som en kapitalinkomst i inkomstdeklarationen. Skatten motsvarar cirka 0,5 procent av uppskovsbeloppet.

De kvalificerade aktiebolagen som tidigare nämnts i detta kapitel har ackumulerade överavskrivningar till ett värde av cirka 2,3 miljarder kronor. Låt säga att de på aggregerad nivå kvittar

dessa mot underskotten som uppgår till knappt 169 miljoner kronor. Då återstår cirka 2,13 miljarder kronor. Skillnadsbeloppet tillhör den konventionella delen av företagets räkenskaper vilket gör att företagen får kvitta dessa mot kommande underskott, avsättningar till periodiseringsfonder etc. Det innebär att de beräkningar som görs under denna rubrik inte tar hänsyn till eventuella kvittningar och avsättningar i framtiden utan enbart de som finns vid inträdet och då på aggregerad nivå.

Används samma nivåer för en beräkning av en schablonintäkt på skillnadsbeloppet som görs vid beräkning av schablonintäkten på uppskovsbeloppet i samband med fastighetsförsäljning innebär det att schablonintäkten är 35,5 miljoner kronor ($2,13 \text{ mdkr} \cdot 1,67 \text{ procent}$). Beskattas schablonintäkten med bolagsskatten, 22 procent, blir skatten 7,8 miljoner kronor. Beräkningen bygger på att samtliga 33 kvalificerade aktiebolag träder in i tonnageskattesystemet. Görs istället beräkningen för de 20 aktiebolag som är skattemässigt gynnade av inträde i tonnageskattesystemet skulle situationen bli följande. De har ackumulerade överavskrivningar som uppgår till cirka 1,3 miljarder kronor och ackumulerade underskott som uppgår till cirka 23 miljoner kronor. På aggregerad nivå innebär det att skillnadsbeloppet uppgår till cirka 1,3 miljarder kronor. Schablonintäkten beräknas till 22 miljoner kronor och skatten beräknas till 4,8 miljoner kronor ($1,3 \text{ mdkr} \cdot 1,67 \text{ procent} \cdot 22 \text{ procent}$). Schablonintäkten bör tas upp årligen och precis som återföringen av skillnadsbeloppet hänförs till den konventionella beskattningen.

Skillnadsbeloppet för de 23 aktiebolag som utredningen antar träder in i tonnageskattesystemet är cirka 1,3 miljarder kronor, förutsatt att företagen kvittar ackumulerade överavskrivningar mot ackumulerade underskott sett till en aggregerad nivå. Räntebeläggning av skillnadsbeloppet skulle i detta fall ge ytterligare skatt om 4,8 miljoner kronor årligen ($1,3 \text{ mdkr} \cdot 1,67 \text{ procent} \cdot 22 \text{ procent}$).

Det bör noteras att de ackumulerade överavskrivningarna och de ackumulerade underskotten är uppgifter från beskattningsår 2012 och den genomsnittliga skatten är ett snitt under perioden 2003–2012. Aktiebolagen kan alltså ha ackumulerade underskott år 2012 trots att de har ett positivt värde på den genomsnittliga bolagsskatten.

Det bör även noteras att beräkningarna bygger på att aktiebolagen på en aggregerad nivå kvittar de ackumulerade överavskrivningarna mot de ackumulerade underskotten. Om så inte sker kan skillnadsbeloppet vara något högre och räntebeläggningsen av skillnadsbeloppet kan således inbringa ett högre belopp till statens skatteintäkter.

30.4.6 Sjöfartsstödet

Ett finansieringsalternativ till införandet av tonnageskattesystemet som har diskuterats är att göra omstruktureringar i det befintliga sjöfartsstödet. Sjöfartsstödet har under utredningstiden utvidgats till att omfatta fler fartygskategorier. Syftet med utvidgningen av sjöfartsstödet var att åstadkomma bättre konkurrensvillkor för svensk sjöfartsnäring gentemot omvärlden. Det har ansetts behövt att stärka den svenska sjöfartens konkurrenskraft för att kunna klara nödvändig kompetensförsörjning inom landet och för att kunna fullfölja internationella åtaganden i olika sjöfartsorgan. I tabellen nedan visas prognosen samt utfallet för sjöfartsstödet.

Tabell 30.6 Sjöfartsstödet prognos och utfall

Miljoner kronor		
År	Prognos	Utfall
2010	1 460	1 819
2011	1 380	1 712
2012	1 300	1 672
2013	1 720	1 483
2014	1 815	

Källa: BP 2010–2015

För att finansiera införandet av tonnageskattesystemet inom sjöfartsstödet krävs att ändringar görs i sjöfartsstödet som beloppsmässigt motsvarar det som tonnageskattesystemet beräknas kosta. Detta alternativ innebär att tonnagesinkomstnivåerna kan hållas på samma nivåer som våra grannländers nivåer. Utredningen har diskuterat möjligheten att korrigera krediteringen av skattekontot motsvarande skatteavdraget som arbetsgivaren gjort på sjö-

inkomster samt kostnader för arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift. Inom nuvarande regler för sjöfartsstödet betalar företaget ovanstående avgifter för att sedan krediteras på motsvarande belopp. Krediteringen sker på företagets skattekonto. Om sjöfartsstödet minskas med cirka 2,2 procent motsvarar det knappt 40 miljoner kronor, av 2014 års prognos. Eftersom sjöfartsstödet varierar mellan åren och är en varierande intäktspost kan procentsatsen behöva anpassas. Genom att företagen betalar in socialavgifter, arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift till Skatteverket går inte de anställda miste om de förmånerna som avgifterna avser.

Detta förslag innebär att förordningen (2001:770) om sjöfartsstöd behöver ändras.

Konsekvenserna av att sänka nivån för sjöfartsstödet är bland annat att det påverkar fler än de som är kvalificerade för att träda in i tonnageskattesystemet. Av de 23 aktiebolag som utredningen antar träder in i tonnageskattesystemet är det cirka tio stycken som fick sjöfartsstöd år 2012. Det totala sjöfartsstödet uppgick, som nämnts ovan, till knappt 1,7 miljarder kronor och sjöfartsstödet till de cirka tio företagen uppgick till cirka 253 miljoner kronor för år 2012. Sjöfartsstödet till dessa cirka tio företag omfattade cirka 20 fartyg. Detta innebär att det är till största delen de företag som inte är kvalificerade för att tonnageskattas som får finansiera tonnageskattesystemets kostnader. De företag som är de största mottagarna av sjöfartsstödet finns inom bemanningsintensiva segment, såsom segmenten passagerarfartyg och rorofartyg. I sammanhanget bör beaktas att Trafikanalys rapport om sjöfartsstödet effekter visar att sjöfartsstödet har en stor betydelse för företagens lönsamhet. I rapporten betonas att när sjöfartsstödet exkluderas får samtliga segment utom storrederier negativa vinstmarginaler och segmenten färjesjöfart och management får t.o.m. kraftigt negativa vinstmarginaler.

30.5 Slutsatser

Presenterade finansieringsförslag

För att kunna beräkna hur mycket av aktiebolagens skatteintäkter som härrör från den del av verksamheten som är kvalificerad för tonnageskattnings har utredningen utgått från att hela den bolagsskatt som i nuläget erläggs ska finansieras. Det bör noteras att vissa skatteinbetalningar kan härröra från annan verksamhet än den som kommer att rymmas inom tonnageskattnings och som kommer att fortsätta beskattas i det konventionella systemet. Detta innebär att den beräknade genomsnittliga skatten kan vara över-skattad.

Om de företag som utredningen antar träder in i tonnageskattesystemet ska finansiera sig själva genom nivån på tonnagesinkomsten skulle tonnagesinkomstnivåerna behöva höjas långt över våra grannländers nivåer. Det skulle inte vara ett attraktivt tonnageskattesystem. Det i sin tur skulle inte bidra till att öka incitamenten för en ökad registrering i det svenska registret vilket är utredningens syfte.

Det går inte att utesluta att företagen skulle göra förändringar i sina ägarstrukturer inför ett eventuellt inträde i tonnageskattesystemet. De uppgifter som utredningen har att tillgå visar dock på att det i dagsläget inte finns anledning att tro att detta kommer att ske. I de koncerner där förändringar i ägandet kan göras för att fler fartyg inom koncernerna ska kunna ingå i systemet finns det inget skatteekonomiskt incitament att göra så. Dessa bolag har inga eller ytterst små skattebetalningar. De skulle med andra ord få en större skattebelastning med tonnageskatt än vad de har i det nuvarande systemet. Företag kan ändå välja att träda in i tonnageskattesystemet med det är ingen parameter som utredningen har tagit med i beräkningarna.

Finansiering av tonnageskattesystemet genom att höja stämpel-skatten är visserligen en relativt enkel metod att använda. Däremot är det en av de skatter som är kostsamma för företagen då de väljer att registrera fartyg i Sverige. Sverige har som tidigare nämnts högre stämpelskatter än vad t.ex. Danmark har. Mot bakgrund av utredningens syfte – att öka andelen svenskflaggade fartyg i den svenska handelsflottan – får en finansiering i form av kostnads-höjningar för registrering av fartyg anses mindre lämplig. Att höja

stämpelskatten skulle troligtvis leda till att färre registrerar fartygen i det svenska registret. Detta är det motsatta till utredningens syfte att främja företags benägenhet att flagga svenskt.

I nuläget finns det ingen skatt för fritidsbåtar. Utredningens finansieringsförslag ska vara inom transportbranschen. Visserligen kan man ifrågasätta om fritidsbåtar hör till transportbranschen men det är inte en helt avskild finansieringskälla. Detta alternativ kommer inte att drabba de som träder in i tonnageskattesystemet och därmed blir inte sjöfartsnäringen träffad av kostnaden för ett tonnageskattesystem. De belopp som en fritidsbåtsskatt skulle belastas med skulle vara mycket lågt för att finansiera tonnageskatten. En förutsättning är dock att ett register över fritidsbåtar upprättas och den administrativa kostnaden måste täckas genom fritidsbåtsskatten. Detta alternativ hämmar inte målet med att öka den svenskregistrerade handelsflottan.

För att täcka Skatteverkets kostnader för att administrera ett system med tonnageskatt har utredningen analyserat en avgift som erläggs till Skatteverket. Avgiften ska betalas av de företag som väljer att träda in i systemet. Detta blir ytterligare en avgift. Eftersom Transportstyrelsens verksamhet är finansierad genom avgifter för rederierna kan tänkas att det är rimligt att införa en avgift även för tonnageskatten. Det är få andra skatter som man tar ut en avgift för vilket talar emot systemet. Utredningen avråder från att införa en avgift för att få betala skatt inom ett visst system. Utredningen anser att Skatteverkets kostnad ska rymmas inom Skatteverkets nuvarande ekonomiska ram.

Att beskatta en schablonintäkt på skillnadsbeloppet, dvs. räntebelägga den del av de obeskattade reserverna som motsvarar de ackumulerade överavskrivningarna för de inventarier som ingår i tonnageskattesystemet är ett sätt att delvis finansiera systemet. Det skulle belasta de som träder in i tonnageskattesystemet och det blir därmed samma grupp som får bära en del av kostnaden. En beskattning av schablonintäkten på skillnadsbeloppet ger generellt sett mer i skatteintäkter än tonnageskatten i sig. Beskattningen av schablonintäkten blir en extra kostnad för företagen gentemot vad de har i dag vilket kanske inte kommer att tas emot positivt hos företagen. Det bör även noteras att beräkningarna som utredningen gjort bygger på att företagen på en aggregerad nivå kvittar de ackumulerade överavskrivningarna mot de ackumulerade underskotten.

Om så inte sker kommer skillnadsbeloppet vara något högre och räntebelägningen av skillnadsbeloppet kommer således att inbringa ett högre belopp till statens skatteintäkter.

Att inte göra förändringar i sjöfartsstödet har varit utredningens utgångspunkt från början. Enligt utredningens direktiv ska det befintliga sjöfartsstödet vara i grunden oförändrat. Sjöfartsstödet har under utredningstiden utvidgats till att omfatta flera fartygskategorier. Syftet med utvidgningen av sjöfartsstödet var att åstadkomma bättre konkurrensvillkor för svensk sjöfartsnäring gentemot omvärlden. Det har ansetts behövligt att stärka den svenska sjöfartens konkurrenskraft för att kunna klara nödvändig kompetensförsörjning inom landet och för att kunna fullfölja internationella åtaganden i olika sjöfartsorgan.

Utredningen kan konstatera att det är en liten del av sjöfartsstödet totala belopp som tonnageskattens kostnad uppgår till. Utredningen anser att det kan vara relevant att sänka andelen av sjöfartsstödet som krediteras på företagens skattekonto för att finansiera tonnageskatten. I det nuvarande systemet krediteras ett belopp motsvarande inbetalda socialavgifter, arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift på företagens skattekonto.

Utredningen har även diskuterat och analyserat ett antal andra förslag. Andra förslag som har analyserats är en förändring av farledsavgifterna, höjda avgifter för lotsning, exit-avgift (dvs. avregistreras fartyget från det svenska registret åläggs företaget en avgift) samt höjd bränsleskatt. Utredningen har kommit fram till att samtliga förslag inte är lämpliga då de bland annat innefattar ett avgiftsuttag som inte kan motiveras av vad avgiften är avsedd att täcka eller inte bidrar till att öka registreringen av svenska handelsfartyg.

Utredningens förslag till finansiering

En konsekvens av att den svenskregistrerade handelsflottan kontinuerligt har minskat är att antalet kvalificerade företag som kan ingå i tonnageskattesystemet stadigt har minskat. Om i stället det svenskregistrerade tonnaget ökar och fler företag väljer att flagga svenskt och träda in i tonnageskattesystemet kommer det finnas en större tonnageinkomst att beskatta, dvs. en större skatte-

bas. Om det är få företag som träder in i tonnageskattesystemet innebär det i sin tur att det är färre skattesubjekt som ska bära kostnaden för systemet. Utredningen bedömer att om utflaggningen fortsätter kommer de som blir kvar i det svenska registret och som träder in i tonnageskattesystemet till slut vara de som får betala skattebortfallet vilket inte anses lämpligt. Utredningen har till viss del beaktat utflaggningen genom den viktade bolagsskatten. Det är inte möjligt att förutsäga den framtida utvecklingen av flottan men den har fortsatt att minska sedan den 1 januari 2013 vilket är datumet då utredningens fartygslista är daterad. Hur stora statens skatteintäkter från berörda företags bolagsskatt kommer att uppgå till i framtiden gör utredningen ingen prognos av. Ett attraktivt tonnageskattesystem torde innebära att fler företag väljer att fortsätta bedriva sjöfart och träda in i tonnageskattesystemet. Mot bakgrund av att rederibranschen betalar begränsade summor i inkomstskatt redan i dagsläget kan ett attraktivt tonnageskattesystem medföra förutsebara inkomster för staten. Eftersom utredningen endast har tillgång till uppgifter för beskattningsår 2012 och de svenskregistrerade fartygen sedan dess har fortsatt att minska och troligtvis även bolagsskatten finns risken att den viktade bolagsskatten är överskattad. Beslutsfattaren bör ha i åtanke att de 33 företagen som är kvalificerade för tonnageskattesystemet betalade 11,7 miljoner kronor i bolagsskatt år 2012. Detta kan vara ett år med en låg lönsamhet och således en låg beskattning. Ses skattebetalningarna under den 4-års period som utredningen har presenterat i kapitel 8 om Ekonomisk statistik för rederibranschen, har bolagsskatten från dessa företag dock visat en sjunkande trend från 2009–2012.

Utredningen har inte hittat en bra metod för att finansiera tonnageskattesystemet. Inget av undersökta förslag är bra då alla förslag på något sätt motverkar utredningens syfte att öka antalet svenskregistrerade fartyg. Förslagen innebär även att det blir mer kostsamt gentemot våra grannländers system, framför allt Danmark och Finland.

Utredningen utgår från att det är 23 företag som träder in i tonnageskattesystemet. Som presenterats ovan är det de företag som är skattemässigt gynnade av tonnagebeskattning och de företag som är kvalificerade och har en åldersstruktur i flottan på mellan 15–20 år (fartygen är 15–20 år 2016). Dessa företag har

under tioårsperioden 2003–2012 betalat 48,8 miljoner kronor i bolagsskatt. Bolagsskatten är viktad efter tonnagets utveckling under perioden. Tonnageskatten för dessa företag inbringar 3,8 miljoner kronor. Räkna på skillnadsbeloppet motsvarande den som tas ut vid reavinst på fastigheter skulle för de 23 företagen beräknas inbringa 4,8 miljoner kronor i skatt. Det är alltså cirka 40 miljoner kronor som återstår att finansiera. Utredningen föreslår att skillnadsbeloppet räntebeläggs och att företagens skattekonto, avseende sjöfartsstödet enligt förordning (2001:770) om sjöfartsstöd, endast krediteras med cirka 97,8 procent av inbetalda avgifter och gjorda skatteavdrag.

Utredningen föreslår att tonnageskattesystemet finansieras genom:

- Tonnageinkomstnivåer enligt avsnitt 30.2 beräknas inbringa cirka 3,8 miljoner kronor.
- Räkna på skillnadsbeloppet beräknas inbringa 4,9 miljoner kronor i skatt.
- Sänkning av nivån för sjöfartsstödet med 2,2 procent beräknas inbringa cirka 40 miljoner kronor.

Åtgärderna beräknas innebära ökade intäkter och minskade kostnader som sammanlagt ger ett nollresultat, dvs. föreslagna åtgärder finansierar kostnaden, 48,8 miljoner kronor, för ett införande av tonnageskattesystemet.

31 Övriga konsekvenser

31.1 Inledning

Vid regelgivning ska konsekvenser för bestämmelserna analyseras och redovisas. I kommittéförordning (1998:1474) finns bestämmelser för vad en konsekvensutredning vid regelgivning ska innehålla. Alla bestämmelsers konsekvenser och motiveringar har belysts i respektive kapitel i del III, Tonnageskattesystemet och andra stöd.

31.2 Bakgrund

Sverige är en av få sjöfartsnationer inom EU som inte har infört ett tonnageskattesystem. Samtidigt har Sverige en allt snabbare minskande svenskregistrerad handelsflotta. Om inte fartyg ska fortsätta att flaggas ut, bör åtgärder vidtas som främjar en svenskflaggad handelsflotta. Ett tonnageskattesystem kan vara en sådan åtgärd.

Vikten av att ha en svensk handelsflotta är stor utifrån ett antal perspektiv. Med en minskande svenskregistrerad handelsflotta påverkas det maritima klustret i Sverige. I utredningen om sjöfartens konkurrensförutsättningar (SOU 2010:73) framhävs framför allt tre aspekter för att bibehålla en svensk handelsflotta. Dessa är möjligheten att påverka arbetet inom internationella organisationer vad gäller miljö- och säkerhetsaspekter, upprätthålla sjöfartskompetens i Sverige samt att bidra till att uppfylla de strategiska målen för EU:s sjöfartspolitik. Den dåvarande regeringen tog i januari 2013 fram en handlingsplan som byggde på ovanstående betänkande. I denna handlingsplan avviserades tillsättandet av en utredning för att analysera ett införande av ett tonnageskattesystem i Sverige.

Utredningen har analyserat och tagit fram ett heltäckande lagförslag för ett införande av ett system med tonnageskatt i Sverige. Tonnagebeskattning är en schablonbaserad beskattningsform och innebär att den beskattningsbara inkomsten, så kallad tonnageinkomst, bestäms utifrån fartygets nettodräktighet. Utredningen har även i den utsträckning det bedömts nödvändigt sett över befintligt stöd till sjöfarten. Utredningen har i enlighet med direktiven skrivit betänkandet med utgångspunkt från den ökande internationella konkurrensen på sjöfartsområdet och att den svenskregistrerade handelsflottan har minskat de senaste åren. Syftet med tonnagebeskattning är att öka andelen svenskflaggade fartyg i den svenska handelsflottan.

31.3 Alternativa lösningar

Införande av ett system med tonnageskatt i Sverige skulle innebära att de svenska företagen får mer likartade förutsättningar ur ett inkomstskatteperspektiv som övriga EU-länder med en betydande sjöfartsnäring. Då de svenska företagen skulle få likartade förutsättningar som övriga EU-länder borde de bli mer konkurrenskraftiga.

Utredningen har tagit fram ett förslag till ett tonnageskattesystem. Hur detta förslag till tonnageskattesystem ser ut och hur det finansieras tillsammans med vilka alternativ som övervägts framgår dels av del III, dels av övriga kapitel i del IV.

Ett alternativ till utredningens förslag om att införa ett tonnageskattesystem är att inte vidta någon åtgärd och fortsätta beskatta de berörda företagen utifrån nuvarande beskattningssystem. Företagen skulle ha kvar samma problem med skattedrivna investeringar. Vid avyttrande av ett fartyg måste företaget investera i ett nytt fartyg för att inte beskattas för ett eventuellt överskott. Detta innebär att försäljning av gamla fartyg och förvärv av nya fartyg styrs med skattedrivna incitament.

31.4 Uppgifter om vilka som berörs av regleringen

Tonnageskattesystemet föreslås av utredningen att vara frivilligt för företag som bedriver rederiverksamhet. För att vara kvalificerad för tonnageskatt krävs att verksamheten och fartygen är kvalificerade. Fartygen är kvalificerade om de överstiger en brutto-dräktighet på 100. Under beskattningsåret ska fartyget huvudsakligen användas i internationell fart eller i inrikes fart i ett annat land. För att ett fartyg ska vara kvalificerat krävs att det har sin strategiska och ekonomiska ledning i Sverige. Av de fartyg som ingår i den tonnageskattade verksamheten ska minst 20 procent av bruttotonnaget vara ägt av den som bedriver verksamheten. Det krävs även att minst 20 procent av bruttotonnaget ska vara svensk-registrerat. Företag som har mindre än 60 procent EU-flagg ska öka eller bibehålla andelen bruttotonnage på fartyg som ingår i den tonnageskattade verksamheten och som för någon av EU-medlemsstaternas flagg. Verksamheten ska omfatta transporter av gods och/eller passagerare.

Enligt utredningens beräkningar är det enligt 2012 års deklarationsuppgifter 33 företag som skulle vara kvalificerade för att träda in i tonnageskattesystemet. Dessa 33 företag har 125 kvalificerade fartyg. Till antalet är det fler företag som har kvalificerade fartyg, 116 stycken aktiebolag som disponerar 455 kvalificerade fartyg. Dessa 116 företag har utifrån de uppgifter utredningen tagit del av inte kvalificerade verksamheter och kan därmed inte tonnageskattas.

Utredningen har gjort ett antagande om att det är 23 företag som kommer att välja att träda in i tonnageskattesystemet. Antagande bygger på att de är kvalificerade och att företagen skattemässigt tjänar på att tonnageskattas. Utredningen har även lagt till de kvalificerade företagen som har en genomsnittlig ålder i fartygsflottan på 15–20 år.

Det är varierande storlek på företagen, vissa är mindre företag som enbart har verksamhet inom något segment och bedriver en verksamhet med färre antal fartyg. Andra verksamheter är större företag som ingår i stora koncerner och kan ha verksamheter inom flera olika segment. Av de 23 företagen som utredningens antagande bygger på är det tio företag som klassas som mikroföretag enligt EU:s definition av små- och medelstora företag. Färre än fem

av företagen är små företag, cirka fem stycken är små- eller medelstora företag och cirka fem stycken är stora företag. Klassificeringen bygger endast på nettoomsättningens storlek. Inget av företagen uppfyller alla tre kriterier om antalet anställda, nivåerna för nettoomsättning och balansomslutning. Det bör noteras att flera av företagen kan ingå i en koncern.

En mer detaljerad beskrivning av vilka som berörs av regleringen finns i kapitel 8, Ekonomisk statistik för rederibranschen och kapitel 30, Finansiering av tonnageskatten.

31.5 Konsekvenser avseende de ackumulerade överavskrivningarna

Utredningens förslag innebär att de företag som har ackumulerade överavskrivningar fastställer ett skillnadsbelopp när de träder in i tonnageskattesystemet. Skillnadsbeloppet ska redovisas i den konventionellt beskattade delen av verksamheten. Det innebär att skillnadsbeloppet kan dras av mot t.ex. underskotten inom den konventionella delen av beskattningen.

Företagen kan se de ackumulerade överavskrivningarna från två perspektiv. De kan anse att det är positivt att kunna göra överavskrivningar som ofta genererar ett underskott. Eftersom ett underskott skjuts framåt i tiden och jämnas ut mot kommande vinster kommer framtida skattebetalningar att skjutas på framtiden inom konventionell företagsbeskattning. Företagen kan även se de ackumulerade överavskrivningarna som ett problem genom att de måste återinvestera när en försäljning sker för att inte beskattningskonsekvenserna ska bli påtaliga. I båda fallen är investeringarna skattedrivna.

Både när det gäller fördelningen av statens skatteintäkter och de ackumulerade överavskrivningarna var de fördelade på ett antal företag och inte jämt fördelade på alla. I samtliga urval stod ett fåtal företag för ett högt belopp. Det innebär att företagens intresse av ett inträde i tonnageskattesystemet borde skilja sig åt. Företag med höga ackumulerade överavskrivningar borde vara mer intresserade av att träda in i tonnageskattesystemet om de anser att utredningens förslag angående hanteringen av de ackumulerade överavskrivningarna är fördelaktiga eller i vart fall inte missgynnade i

förhållande till reglerna i det konventionella systemet. I annat fall kan företagen välja att vara kvar i nuvarande skattesystem och fortsätta som idag, dvs. att återinvestera vid en fartygsförsäljning och ha en minimal eller i många fall ingen skattebetalning alls. För de företag som inte har så stora ackumulerade överavskrivningar men betalade lite skatt kan tonnageskattesystemet verka mer attraktivt, framförallt om tonnageskatten blir lägre än den nuvarande skattebetalningen. Det kan även verka rimligt att företagen är beredda att betala lite mer i skatt för att slippa de skattedrivna incitamenten med att återinvestera i nya fartyg vid en fartygsförsäljning.

För de 23 företag som utredningen antar kommer att träda in i tonnageskattesystemet, se kapitel 30 Finansiering av tonnageskatten, uppgick de ackumulerade överavskrivningarna till knappt 1,5 miljarder kronor. De ackumulerade underskotten uppgick till 156 miljoner kronor. Det var färre än fem företag som hade både ackumulerade överavskrivningar och ackumulerade underskott.

På branschnivå skulle den föreslagna kvittningsmodellen kunna minska överavskrivningarna vid inträdet till drygt 1,3 miljarder kronor. Det är viktigt att beakta att de ackumulerade underskotten till stor del inte finns i de verksamheter som har ackumulerade överavskrivningar. Tas hänsyn till de ackumulerade underskotten skulle de ackumulerade överavskrivningarna, drygt 1,3 miljarder kronor, motsvara en skatteskuld på cirka 295 miljoner kronor.

Utredningen ser det inte som troligt att de ackumulerade överavskrivningarna kommer att minska inledningsvis för de företag som träder in i tonnageskattesystemet.

31.6 Kostnadsmässiga konsekvenser

31.6.1 Konsekvenser för företagen

Utredningen har fått hjälp av Sveriges Redareförening att beräkna de administrativa kostnaderna för företagen. Redareföreningen har endast redovisat uppskattade kostnader för ”mellanstora företag”. Detta innebär att utredningen inte kan beräkna om kostnaderna skiljer sig åt mellan små- och medelstora samt stora företag. Utredningen har i stället i exempel 1 gjort beräkningar på skillnader i antalet fartyg. Sveriges Redareförening gör bedömningen att det

inte blir speciellt många extra administrativa timmar till följd av utredningens förslag. De bedömer att det handlar om en till två timmar per fartyg och år för boksluts- och deklarationsarbete. Lönekostnaden beräknas ligga på totalt cirka 500 kronor per timme, inklusive kostnader för arbetsplats, administration, telefon, dator etc. Timkostnaden för personal på expert- och chefsnivå är högre. Sveriges Redareförening gör bedömningen att det handlar om 100 eller färre företag som kan tänkas bli aktuella för tonnageskattesystemet, varav vissa ingår i koncerner. På sikt, om fler företag flaggar in sina fartyg kan det bli fler. Datasystem och vissa administrativa rutiner kan behöva ändras. Detta är i så fall en uppstartskostnad och på sikt ska tonnageskattesystemet snarare förenkla det administrativa arbetet. Efter eventuella omlägningskostnader är det inte troligt att det uppstår några löpande merkostnader.

Enligt Redareföreningen har det i närliggande länder som infört tonnageskatt visat sig att revisionskostnaderna har stigit kraftigt. Detta beror sannolikt på att revisorerna har följt varje enskilt fartyg under verksamhetsåret. I de fall det finns många fartyg i rederiet och de till exempel har fraktats in och ut, sålts eller köpts så kan det ta viss tid att i efterhand följa upp att de uppgifter som lämnats är korrekta. Rederierna har själva med automatik mycket bra kontroll över när fartyg går in i eller lämnar t.ex. en time charter. Redareföreningen gör bedömningen att den extra kostnaden för t.ex. extern revisionsexpertis kan komma att ligga någonstans mellan 125 000–150 000 kronor per år för ett medelstort rederiföretag.

I några fall där omfattande ägarstrukturförändringar av fartygen mellan koncernens bolag kan uppkomma kan det medföra administrativa kostnader av engångskaraktär. Dessa är svåra för utredningen att uppskatta omfattningen av.

Utredningen ställer sig frågande till om kostnaderna blir så höga när det gäller revisionsexpertis. Genom lagstiftningen har utredningen försökt att förebygga ett komplext och krångligt regelverk som kräver mycket administration. Utredningen ställer sig frågande till om den summa som har angivits för revisionsexpertis verkligen är en kostnad som tillkommer utöver den kostnad företagen har för revisionsexpertis redan i nuvarande system.

Nedan redovisar utredningen tre exempel. Kostnadsberäkningarna bygger på ovanstående uppgifter från Sveriges Redareförening. Som tidigare sagts har de tagit hänsyn till kostnadsökningarna i närliggande länder. Grundförutsättningarna i exemplen är följande. De administrativa kostnaderna för ett företag består av två delar. Dels den administrativa kostnaden hos företaget som uppskattas att vara cirka 1–2 timmar à 500 kronor per fartyg. Dels kostnaden för revisionsexpertis som beräknas uppgå till 125 000–150 000 kronor.

Exempel 1: Sveriges Redareföreningens uppskattning

I detta exempel har utredningen räknat på de administrativa kostnaderna för två olika typer av företag, de som har 20 fartyg och de som har fem fartyg.

För de företag som har fem fartyg uppgår kostnaderna dels för revisionsexpertis som beräknas uppgå till 125 000–150 000 kronor. Dels den fartygsberoende kostnaden som är cirka 1 000 kronor per fartyg. För ett företag med fem fartyg är den fartygsberoende kostnaden cirka 5 000 kronor. Den administrativa kostnaden per företag kommer alltså ligga någonstans mellan 130 000–155 000 kronor. Kommer det bli cirka 100 företag som träder in i tonnageskattesystemet skulle den totala kostnaden för administrativa uppgifter uppgå till 13–15,5 miljoner kronor.

För något större företag som har 20 fartyg kommer den fartygsberoende kostnaden att uppgå till 20 000 kronor. Den samlade kostnaden per företag är således 145 000–170 000 kronor per år. För samtliga 100 företag blir den administrativa kostnaden 14,5–17 miljoner kronor.

Sammanfattningsvis torde de administrativa kostnaderna, om det är 100 företag som träder in, uppgå till mellan 13–17 miljoner kronor beroende på vilken typ av företag (antal fartyg hos respektive företag) som träder in i systemet.

Exempel 2: kvalificerade aktiebolag

När utredningen utgår från de aktiebolag som är kvalificerade enligt beräkningarna i kapitel 8, Ekonomisk statistik för rederibranschen, är det 33 aktiebolag som kan träda in i tonnageskattesystemet. Dessa 33 företag har tillsammans 125 fartyg. För de 33 företagen blir den samlade kostnaden cirka 4,3–5,1 miljoner kronor årligen $((125 \times 1\ 000) + (125\ 000 \text{ eller } 150\ 000 \times 33))$. Hur dessa kostnader fördelas mellan de 33 företagen beror på antalet fartyg hos varje företag. Ett företag med exempelvis fem fartyg får uppskattningsvis sammanlagda kostnader på 130 000–155 000 kronor per år. Ett företag med 20 fartyg får kostnader på 145 000–170 000 kronor årligen.

Utredningen anser det troligt att revisionskostnaderna för de företag som enbart har fem kvalificerade fartyg borde vara lägre än de som är angivna av Sveriges Redareförening.

Exempel 3: kvalificerade aktiebolag som är skattemässigt gynnade av tonnageskattesystemet och de kvalificerade aktiebolagen som har en genomsnittlig ålder på 15–20 år

De företag som är skattemässigt gynnade av tonnageskattesystemet och de aktiebolag som har en fartygsflotta som är mellan 15–20 år är 23 till antalet. Detta urval är det som utredningen bygger de offentliga finansiella konsekvenserna på. Dessa 23 företag har tillsammans 84 fartyg. För de 23 företagen blir den samlade kostnaden cirka 3–3,5 miljoner kronor årligen $((84 \times 1\ 000) + (125\ 000 \text{ eller } 150\ 000 \times 23))$. Hur dessa kostnader fördelas mellan de 23 företagen beror på antalet fartyg hos varje företag. Ett företag med exempelvis fem fartyg får uppskattningsvis sammanlagda kostnader på 130 000–155 000 kronor årligen. Ett företag med 20 fartyg får kostnader på 145 000–170 000 kronor årligen.

Utredningen anser det troligt att revisionskostnaderna för de företag som enbart har fem kvalificerade fartyg borde vara lägre än de som är angivna av Sveriges Redareförening.

Blandad verksamhet

Företagen som träder in i tonnageskattesystemet kommer i de flesta fall att ha en blandad verksamhet. Vissa företag kommer att bedriva en del av sin verksamhet utanför tonnageskattesystemet och därför beskatta den delen inom den konventionella beskattningen. Vissa företag kommer genom fastställande av skillnadsbeloppet att ha en blandad verksamhet. Utredningen har föreslagit att bokföringen och dokumentationen av verksamhet som är godkänd för tonnagesbeskattning ska vara lätt att urskilja och följa. För de företag som har både tonnagesbeskattad verksamhet och annan verksamhet kan kravet fullgöras t.ex. genom separata delsystem, inom en samlad systematisk ordning, för tonnagesbeskattad verksamhet och annan verksamhet. Det torde även räcka att företaget genom sin bokföring, t.ex. i separata delsystem, kan ta fram rapporter som visar de skilda verksamheternas intäkter och kostnader, tillgångar och skulder. Att ett företag har olika verksamhetsgrenar som företaget vill följa upp på verksamhetsgrensnivå är inget ovanligt och löses rent praktiskt oftast genom t.ex. separata delsystem eller projektredovisning.

De administrativa kostnaderna för företag som har en blandad verksamhet är svåra att uppskatta. Utredningen bedömer att de flesta verksamheter kommer ha en blandad verksamhet. De administrativa kostnaderna skulle då bestå i att hålla isär redovisningen för den delen som ska beskattas konventionellt och den del som ska beskattas med tonnageskatt. Utredningen har ingen uppgift om vad detta kan uppgå till. Företag som har en blandad verksamhet som enbart består av ett fastställt skillnadsbelopp i och med inträdet i tonnageskattesystemet bedöms få mindre administrativa kostnader än de företag som faktiskt bedriver en blandad verksamhet med olika verksamheter.

Slutsats

Med beaktande av ovanstående exempel beräknar utredningen de administrativa kostnaderna för företagen till att uppgå till cirka 3–3,5 miljoner kronor. Det bygger på utredningens antagande om att det är 23 företag som kommer att träda in i tonnageskattesystemet.

31.6.2 Konsekvenser för Skatteverket

Skatteverket har gjort beräkningar av myndighetens kostnader för utredningens förslag. Det finns inget liknande system idag vilket leder till att ett nytt system måste upprättas hos Skatteverket. Kostnaderna för att bygga nya datasystem och rutiner är merkostnader för Skatteverket.

Skatteverket har gjort sina beräkningar på hur många som berörs utifrån utredningens preliminära beräkningar om att det var totalt cirka 457 fartyg varav 384 stycken som var kvalificerade. Dessa var fördelade på 112 företag.

Skatteverket har inte tagit ställning till kostnaderna för att fastställa skillnadsbeloppet.

I nuläget finns det en "sjögrupp" som är placerad i Göteborg. Gruppen är rikskoncentrerad och handlägger all klassificering av fartyg, sjö-SINK (särskild inkomstskatt för utomlands bosatta) och registrering av samordningsnummer i sjömansregistret. Skatteverket har gjort bedömningen att även stora delar av hanteringen av tonnageskatten borde tillhöra den s.k. sjögruppen.

Skatteverket har delat in kostnaderna i initiala merkostnader samt löpande kostnader. De initiala kostnaderna består av extern information, systemanpassningar och kostnader för att ta fram nya blanketter. Den externa kommunikationen består dels i en tryckt broschyr till företagarna, dels i uppdateringar på webbplatsen. En ny blankett för anmälan om inträde/anmälan om utträde/anmälan om ändrade förhållanden behöver tas fram. Vidare kommer det att behövas två nya deklarationsbilagor som ska lämnas tillsammans med INK 1–4 (inkomstdeklaration 1–4). Den ena bilagan behövs för att räkna fram den s.k. tonnageskatten och den andra för att räkna fram det s.k. skillnadsbeloppet.

Avseende systemanpassningar räknar Skatteverket med att kunna anpassa ett befintligt system för registrering av tonnageskattad verksamhet. Vad gäller själva beskattningen måste Skatteverkets inkomstskattesystem anpassas för att ta emot ytterligare två blanketter. Dessa initiala kostnader beräknas uppgå till totalt 2 239 000 kronor.

De löpande kostnaderna som uppstår för Skatteverket har delats upp i två delar. Dels kostnader för hantering av registreringen av de som ska tonnageskattas och dels själva utredningarna och

kontrollen av beskattningen. Skatteverket har beräknat att skattekontoret som ska handlägga tonnageskatten bör utökas med 0,5 årsarbetskraft för den löpande handläggningen. Detta innebär en löpande kostnad på 324 000 kronor per år. Skatteverket bedömer inte att kostnaderna för utredning och kontroll av själva beskattningen innebär några merkostnader för Skatteverket.

Tabell 31.1 Administrativa kostnader för Skatteverket

Åtgärd	SEK
Extern kommunikation	143 000
Blanketter	156 000
Anpassning av IT-system	1 940 000
Totala initiala kostnader	2 239 000
Löpande kostnader (årligen)	324 000

Källa: Skatteverket.

31.7 Övriga konsekvenser

Enligt kommittéförordningen (1998:1474) ska förslagets konsekvenser som har betydelse för kommunalt självstyre, brottsligheten och det brottsförebyggande arbetet, för sysselsättning och offentlig service i olika delar av landet, för små företags arbetsförutsättningar, konkurrensförmåga eller villkor i övrigt i förhållande till större företag, för jämställdheten mellan kvinnor och män eller för möjligheterna att nå de integrationspolitiska målen belysas.

Utredningens förslag kan medföra förbättrade förutsättningar för sysselsättningen, för små företags arbetsförutsättningar och svenska företags konkurrensförmåga. Om den svenska handelsflottan utvecklas kan det medföra positiva effekter på sysselsättningen i det maritima klustret. Utredningens bedömning är att förslagen inte påverkar den kommunala självstyrelsen. Förslagen bedöms inte heller påverka brottsligheten, jämställdheten mellan kvinnor och män eller de integrationspolitiska målen.

Förr i tiden har Sverige varit mån om att värna den svenskflaggade handelsflottan även utifrån beredskapsskäl. Denna aspekt har åter blivit påmind efter en ökad oro i Sveriges närområde. Om den svenskflaggade handelsflottan fortsätter att minska finns det en

risk att Sverige har allt färre fartyg behjälpliga i en eventuell beredskapssituation. Ett av syftena med ett tonnageskattesystem är som nämnts att minska utflaggnings av svenskregistrerade fartyg.

31.8 Förslagets överensstämmelse med Sveriges skyldigheter som följer av medlemskap i EU

Europeiska kommissionen har riktlinjer för statligt stöd till sjötransport (Meddelande C(2004)43). Riktlinjerna uppdaterades senast år 2004. Dess syfte är bland annat att till viss mån samordna medlemsstaternas åtgärder. Anledningen till att åtgärder via olika stödsystem vidtagits är den allt hårdare konkurrensen från fartyg under tredje lands flagg. Målen med riktlinjerna är att främja den europeiska handelsflottan och förbättra en tillförlitlig, effektiv, säker och miljövänlig sjötransport. De ska även bidra till att främja registrering och återregistrering av fartyg i gemenskapen och upprätthålla en flotta som är konkurrenskraftig på världsmarknaderna. Riktlinjerna omfattar allt stöd som är till förmån för sjötransport som beviljas av medlemsstaterna och som finansieras med statliga medel. Utförlig beskrivning av riktlinjerna finns i kapitel 4, Europeiska unionens sjöfartspolitik.

Utredningen har utgått från EU-kommissionens riktlinjer om statligt stöd till sjötransport (Meddelande C(2004)43) när förslaget till ett tonnageskattesystem utformats. Riktlinjerna ger medlemsstaterna handlingsutrymme för att utforma lämpliga nationellt anpassade system. Utredningen anser att utformningen av lagförslaget överensstämmer med kommissionens riktlinjer. Utredningen har även beaktat den praxis som har utbildats genom kommissionens stadsstödsbeslut beträffande andra länders tonnageskattesystem. De förslag som utredningen har lagt fram går inte utöver vad som kommissionen angett i sina riktlinjer och i tidigare fastställda statsstödsbeslut. Utredningen har i relevanta delar beaktat och analyserat EU-rätten i samband med sina överväganden och förslag. För analys och motivering hänvisas till avsnitten i del III, Tonnageskattesystemet och andra stöd.

31.9 Behov av informationsinsatser

Det finns behov av informationsinsatser för de som berörs av förslaget. Framförallt är det Skatteverket som behöver informera om de nya reglerna, ansökningsförfarandet och ändrade deklara-tionsblanketter.

Del V Författningskommentar

32 Författningskommentar

32.1 Inledning

Utredningen föreslår ett nytt kapitel, 39 b kap., i inkomstskattelagen (1999:1229), ändringar i andra paragrafer i samma lag, två nya kapitel, 13 a kap. och 49 a kap., i skatteförfarandelagen (2011:1244), ändringar i samma lag samt en ny paragraf 10 a § i 6 kap. skatteförfarandeförordningen (2011:1261).

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

1 kap.

5 och 7 §§

I bestämmelserna anges att tonnageinkomsten ska läggas samman med andra inkomster från de olika inkomstslagen före allmänna avdrag. Det gäller både fysiska personer (5 §) och juridiska personer (7 §).

14 kap.

21 §

Bestämmelsen anger hur resultatet i näringsverksamhet ska beräknas. Eftersom tonnageinkomsten inte ska beräknas som annan inkomst av näringsverksamhet anges att det finns särskilda bestämmelser för hur tonnageinkomst, ska beräknas i 39 b kap.

15 kap.

1 §

I paragrafen anges att inkomster i näringsverksamhet ska tas upp som intäkt samt att det utöver bestämmelserna i 15 kap. finns bestämmelser om inkomster i andra kapitel. Paragrafen kompletteras med ett tillägg i form av att bestämmelser om inkomster även finns i 39 b kap.

20 a kap.

1 a §

Genom en ny paragraf i kapitlet stadgas att bestämmelserna i kapitlet ska tillämpas vid beräkningen av anskaffningsvärden och anskaffningsutgifter för tillgångar och förpliktelser för det som ingår i den tonnagebeskattade verksamheten vid ett återinträde i konventionell beskattning.

22 kap.

5 §

I paragrafen anges, genom den nya punkten 6, att som uttag ska räknas att tillgångar förs från en konventionellt beskattad del av en näringsverksamhet till en tonnagebeskattad del av en näringsverksamhet. Bestämmelsen är tillämplig när den skattskyldige bedriver blandad verksamhet, dvs. samtidigt bedriver en tonnagebeskattad verksamhet och en konventionellt beskattad verksamhet inom samma företag. Bestämmelsens syfte är att förhindra överföring av tillgångar till underpris och innebär att sådana överföringar kan uttagsbeskattas. Bestämmelsen ingår som en del av de spärregler som sätts upp för att förhindra inkomstöverföringar och skatteundandraganden. Armlängdsprincipen ska gälla även internt i en blandad näringsverksamhet. Se även författningskommentaren till 23 kap. 2 §.

23 kap.

2 §

I paragrafen införs en ny fjärde punkt. Genom denna tas möjligheten till underprisöverlåtelser bort genom att undantaget från uttagsbeskattningen i 23 kap. inte är tillämpligt vid överföring av tillgångar från konventionellt beskattad verksamhet till tonnagebeskattad verksamhet. Se även författningskommentaren till 22 kap. 5 §.

39 b kap. Tonnagebeskattad verksamhet

I detta kapitel har samlats bestämmelser som rör tonnagebeskattad verksamhet. Bestämmelserna gäller för den som har godkänts för tonnagebeskattning. Att hela eller en del av näringsverksamheten tonnagebeskattas innebär att resultatet av den aktuella verksamheten beräknas enligt en schablon.

1 §

Kapitlet inleds med en upplysning om dess innehåll. Av paragrafen framgår att det i detta kapitel finns bestämmelser om beräkningen av resultatet i tonnagebeskattad verksamhet.

2 §

Av bestämmelsen framgår att det bara är den som är godkänd för tonnagebeskattning som ska beräkna resultatet efter bestämmelserna i kapitlet. Endast kvalificerad verksamhet enligt 5 § kan omfattas av tonnagebeskattningen.

3 §

I bestämmelsen definieras vad som avses med koncern i det här kapitlet. Med koncern avses en koncern av sådant slag som anges i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen (1995:1554).

Av den nämnda bestämmelsen framgår att moderföretag och dotterföretag tillsammans utgör en koncern. Det framgår vidare att ett företag är moderföretag och en juridisk person är dotterföretag, om företaget

1. innehar mer än hälften av rösterna för samtliga andelar i den juridiska personen,

2. äger andelar i den juridiska personen och på grund av avtal med andra delägare i denna förfogar över mer än hälften av rösterna för samtliga andelar,

3. äger andelar i den juridiska personen och har rätt att utse eller avsätta mer än hälften av ledamöterna i dess styrelse eller motsvarande ledningsorgan, eller

4. äger andelar i den juridiska personen och har rätt att ensamt utöva ett bestämmande inflytande över denna på grund av avtal med den juridiska personen eller på grund av föreskrift i dess bolagsordning, bolagsavtal eller därmed jämförbara stadgar.

Vidare är en juridisk person dotterföretag till moderföretaget, om ett annat dotterföretag till moderföretaget eller moderföretaget tillsammans med ett eller flera andra dotterföretag eller flera andra dotterföretag tillsammans

1. innehar mer än hälften av rösterna för samtliga andelar i den juridiska personen,

2. äger andelar i den juridiska personen och på grund av avtal med andra delägare i denna förfogar över mer än hälften av rösterna för samtliga andelar, eller

3. äger andelar i den juridiska personen och har rätt att utse eller avsätta mer än hälften av ledamöterna i dess styrelse eller motsvarande ledningsorgan.

Om ett dotterföretag äger andelar i en juridisk person och på grund av avtal med den juridiska personen eller på grund av föreskrift i dess bolagsordning, bolagsavtal eller därmed jämförbara stadgar har rätt att ensamt utöva ett bestämmande inflytande över den juridiska personen, är även detta företag dotterföretag till moderföretaget.

Att koncerner ska vara av sådant slag som anges i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen innebär att även utländska koncerner omfattas om företagen upprätthåller förbindelser mellan varandra motsvarande vad som anges i årsredovisningslagen.

4 §

I bestämmelsen definieras vad som avses med kvalificerat fartyg. Enligt första stycket första strecksatsen ska ett fartygs bruttotonnage vara minst 100. Bruttotonnage och bruttodräktighet anger fartygets storlek eller volym. Bruttotonnage används också i dagligt tal för att uttrycka storleken på fartygsbeståndet. Dräktighet är

(sedan juli 1982) ett sortlöst jämförelsetal för fartygs storlek, beräknat enligt bestämmelserna i 1969 års Internationella skeppsmättningskonvention, och fastställt genom skeppsmätning som i Sverige utförs av Transportstyrelsen. Fartygs dräktighet beräknas med stöd av förordningen (1994:1162) om skeppsmätning och redovisas i fartygets mätbrev. Enligt förordningen om skeppsmätning är bruttodräktighet fartygets totala inneslutna rymd, dvs. lastförmågan inkl. framdrift.

Ett fartyg ska, enligt andra strecksatsen, för att vara kvalificerat även ha sin ekonomiska och strategiska ledning i Sverige. Med ekonomisk ledning avses bland annat 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, bland annat kontrakt, köp och försäljning av fartyg samt samarbeten. Det är inte något krav att alla de nämnda åtgärderna uteslutande ska utföras i Sverige. Vid bedömningen av om den strategiska och ekonomiska ledningen av fartyget utförs från Sverige ska en sammanvägning av samtliga åtgärder och omständigheter företas.

Enligt tredje strecksatsen ska ett fartyg, för att vara kvalificerat för tonnagebeskattning, huvudsakligen gå i internationell fart eller inrikes fart i ett annat land under ett beskattningsår. Med huvudsakligen avses i likhet med i inkomstskattelagen i övrigt minst 75 procent. Det innebär att ett fartyg under ett beskattningsår inte till mer än 25 procent får användas i annan än internationell trafik. Kravet gäller på fartygsnivå. För fartyg som ägts eller hyrts in endast del av beskattningsåret ska bedömning av om fartyget huvudsakligen varit i internationell fart eller fart i utlandet göras på den del av året som fartyget ägts eller hyrts in.

Enligt andra stycket kan ett fartyg inte vara kvalificerat om inte hela fartygsflottan som används i verksamheten uppfyller vissa förutsättningar.

Enligt första punkten är en förutsättning att minst 20 procent av bruttotonnaget av det eller de fartyg som ingår i den tonnagebeskattade verksamheten under respektive beskattningsår ska ägas av den som bedriver verksamheten eller vara inhyrt utan besättning.

Motsatsvis innebär det att andelen bruttotonnage som är inhyrt med besättning inte får överstiga 80 procent.

I punkt 2 anges som ytterligare förutsättning att det eller de fartyg som ingår i den tonnagesbeskattade verksamheten under ett beskattningsår till minst 20 procent ska föra svensk flagg, dvs. vara registrerade i det svenska registret. Andelskravet gäller på företagsnivå för den tonnagesbeskattade flottan. Bedrivs verksamheten med endast ett fartyg blir följden att detta fartyg måste vara svenskflaggat.

Enligt tredje punkten är en förutsättning att andelen bruttotonnage för de fartyg som ingår i den tonnagesbeskattade verksamheten och som är registrerat i ett fartygsregister inom EU ska öka eller bibehållas under beskattningsåret. Det innebär att andelen bruttotonnage som är flaggat i en EU-stat och som vid ingången av det första beskattningsåret med tonnagesbeskattning inte får minska under tonnageskatteperioden. Det innebär även att en ökning av gemenskapsflaggat bruttotonnage under tonnageskatteperioden ett beskattningsår ska upprätthållas senare beskattningsår.

I tredje stycket finns ett undantag från villkoret i andra stycket 3. Enligt tredje stycket behöver andelen EU-flagg inte ökas eller bibehållas, om minst 60 procent av bruttotonnaget för de fartyg som ingår i den tonnagesbeskattade verksamheten i företaget eller i den koncern företaget ingår i, är registrerat i ett register inom EU. Bedömningen av om andelskravet är uppfyllt får således göras på koncernnivå. Bestämmelsen följer det flaggkrav som uppställs i Europeiska kommissionens riktlinjer för statligt stöd till sjötransport meddelade den 17 januari 2004.

5 §

I paragrafen anges vilka verksamheter som är kvalificerade. Kärnområdet är transporter med gods och/eller passagerare, s.k. sjötransporter, med kvalificerade fartyg. Vad som avses med kvalificerade fartyg anges i 4 §. I bestämmelsen räknas även upp vilka ytterligare verksamheter som kan omfattas av tonnagesbeskattning. Förutom sjötransporter omfattas verksamheter som är nödvändiga för eller nära anknutna till sjötransporterna om verksamhetens utförande ingår i ersättningen för sjötransporten. I

7 § exemplifieras närmare vilka typer av verksamheter som är att betrakta som nödvändiga för eller nära anknutna till sjötransporter.

När det i sjötransportens pris ingår transport utanför hamnen utgör denna transport kvalificerad verksamhet, under förutsättning att den som bedriver verksamheten har köpt transporten av någon annan. En sjötransport som förenas med en annan transport utanför hamnområdet kallas samlad transporttjänst. För att den samlade transporttjänsten ska anses vara kvalificerad verksamhet, krävs att transporttjänsten sålts i ett paketpris och att den som bedriver verksamheten köpt in transporten som utförs utanför hamnområdet. Köper den som bedriver verksamheten in transporten utanför hamnområdet av ett bolag i sin egen koncern gäller armlängdsprincipen. Utför den som bedriver verksamheten själv transporten eller transportererna utanför hamnområdet, utgör verksamheten inte kvalificerad verksamhet.

Inkomster av uthyrning av fartyg med besättning utgör kvalificerad verksamhet.

I paragrafens sista strecksats regleras att viss begränsad uthyrning av fartyg utan besättning utgör kvalificerad verksamhet, s.k. överkapacitetsuthyrning. Ett företag kan få hyra ut fartyg utan besättning under högst tre år under en tioårsperiod, oavsett om det är ett eller flera fartyg. Det finns dessutom en begränsning som innebär att ett uthyrt fartyg eller de fartyg som samtidigt hyrs ut inte får överskrida 20 procent av bruttodräktigheten av samtliga kvalificerade fartyg. Vidare gäller att i en situation då flera fartyg hyrs ut tillämpas 20-procentsgränsen så att om ett uthyrt fartyg utgör t.ex. 15 procent av de kvalificerade fartygens bruttodräktighet kan uthyrning av ett annat fartyg inte omfattas av kvalificerad verksamhet, om andelen av det andra fartyget överskrider fem procent av bruttodräktigheten för bolagets kvalificerade fartyg.

Ett företag måste inte bedriva alla de i paragrafen angivna typerna av verksamhet för att verksamheten ska vara kvalificerad. Om sådana verksamheter förekommer och den som bedriver dem är godkänd för tonnageskattning, ska inkomsten av dem ingå i tonnageskattningen. Ett företag får således inte själv välja att låta viss kvalificerad verksamhet ingå i tonnageskattning och låta annan beskattas konventionellt.

6 §

I bestämmelsen anges att även vissa verksamheter ombord på kvalificerade fartyg som används för sjötransporterna utgör kvalificerad verksamhet. Den uppräkningslista av verksamheter som görs är uttömmande.

Inkomster av försäljning av varor som är avsedda för konsumtion ombord utgör kvalificerad verksamhet. Övrig varuförsäljning som inte är avsedd för konsumtion ombord, såsom taxfreeförsäljning, utgör inte kvalificerad verksamhet. Således omfattas inte försäljning av varor som är avsedda att föras i land. Sådan försäljning av varor såsom sötsaker, kosmetik, smycken, småelektronik och andra nyttigheter som egentligen inte är avsedda att konsumeras ombord på fartyget utgör inte kvalificerad verksamhet.

Uthyrning av lokaler ombord utgör kvalificerad verksamhet. Även den tonnagebeskattades egen användning av lokaler ombord kan utgöra kvalificerad verksamhet. Sådan uthyrning ska behandlas som om den skett till marknadsmässigt pris. På så vis jämföras inkomster av lokalhyra till tredje man med ett företags egen användning av lokaler ombord.

Även restaurangverksamhet ombord på fartyg omfattas av tonnagebeskattning. Med restaurangverksamhet avses beredning och servering av mat och dryck avsedd för försäljning och konsumtion ombord. Vidare ingår i kvalificerad verksamhet enklare underhållning och förströelse ombord som har ett traditionellt eller naturligt samband med transport av passagerare. En förutsättning är att tillhandahållandet av den enklare underhållningen eller förströelsen ingår i det ordinarie biljettpriset. Som exempel kan nämnas enklare middagsunderhållning eller anordnad dans som en passagerare inte betalar särskilt för. Det kan även röra sig om vissa faciliteter ombord som passagerare kan bruka under transporten utan extra kostnad, exempelvis en relax- och poolavdelning eller barnverksamhet. Vid bedömningen av om det är fråga om enklare underhållning eller förströelse får vikt fästas dels vid om tillhandahållandet ingår i biljettpriset för sjötransporten, dels om underhållningen eller förströelsen vid en samlad bedömning är av underordnad betydelse i förhållande till priset för sjötransporten. Undantaget från vad som kan omfattas av kvalificerad verksamhet är således inkomster från SPA-behandlingar, konserter, kasinoverksamhet, teater, bio, frisörer, kursverksamhet, evenemang eller

liknande som passageraren betalar särskilt för. Sådana nämnda företeelser är, även om passageraren betalar för dessa genom köp av en biljett, undantagna från kvalificerad verksamhet när tillhandahållandet utgör den huvudsakliga delen av biljettpriset i förhållande till sjötransporten.

Det får ankomma på den som bedriver verksamheten att visa att förströelsen eller underhålningen är av sådan enklare art som brukar tillhandahållas i samband med passagerartransporter och som ingår i biljettpriset för transporten om verksamheten ska ingå i den tonnagebeskattade verksamheten. Avgränsningen mellan enklare underhållning och förströelse och andra verksamheter har som syfte att tonnagebeskattningen inte ska spilla över på verksamheter som ska konventionellt beskattas. Det kan således inte komma ifråga att förlägga verksamheter ombord vilka konkurrerar med verksamhet i land och på så vis åstadkomma att verksamheten är kvalificerad för att inkomsterna ska omfattas av tonnagebeskattning.

7 §

I paragrafen ges exempel på vilka verksamheter som är att betrakta som nödvändiga för eller nära anknutna till sjötransporterna. Hit hör transporter av last och passagerare på hamnområdet, lastning och lossning av gods, på- och avstigning av passagerare, sådan tillfällig uppläggning av gods som hantering av lasten kräver. Vidare omfattas verksamhet i form av bokning av gods för sjötransporter, biljettförsäljning, drift av gods- och passagerarterminaler samt administrativ verksamhet som är nödvändig för eller nära anknuten till sjötransportverksamheten såsom löne- eller personaladministration och annan jämförlig administrativ verksamhet.

Uppräkningen i bestämmelsen är inte avsedd att vara uttömmande. En förutsättning för att verksamheten ska anses vara en s.k. nödvändig eller anknytande verksamhet är att denna ingår i den ersättning som företaget erhåller för sjötransporten. Även denna verksamhet anses vara kvalificerad endast om den utgör en del av inkomsten från sjötransporten.

8 §

I paragrafen anges hur inkomsten från den tonnageskattade verksamheten ska beräknas. Tonnageskattning innebär att inkomsten bestäms schablonmässigt utifrån fartygs nettodräktighet (lastförmåga). Det belopp som framräknas betecknas tonnagesinkomst. Inkomsten beräknas på fartygets nettotonnage (NT) avrundat till närmast lägre hundratal. Tonnagesinkomsten beräknas per fartyg per dygn med ett bestämt belopp vilket följer prisbasbeloppet. Beräkningen görs per 100 NT enligt i paragrafen angivna intervall. Ett fartygs nettodräktighet bestäms enligt förordningen (1994:1162) om skeppsmätning. Den sammanlagda summan för verksamhetens kvalificerade fartyg utgör tonnagesinkomsten. Tonnagesinkomsten läggs till företagets övriga inkomster före allmänna avdrag, se 1 kap. 5 och 7 §§.

Beräkningen ska göras på företagets samtliga kvalificerade fartyg. Eftersom både ägda, inhyrda och uthyrda fartyg kan ingå i den tonnageskattade verksamheten, kan ett och samma fartyg ingå i inkomstberäkningen för flera tonnageskattade företag.

Inkomstberäkningen är indexerad på så vis att den är knuten till prisbasbeloppet. På så sätt undviks att ändringar ständigt behöver göras av beloppen, utan de följer automatiskt prisutvecklingen.

Av 2 kap. 27 § framgår att med prisbasbelopp avses det prisbasbelopp enligt 2 kap. 6 och 7 §§ socialförsäkringsbalken (2010:110) som gällde för det kalenderår då beskattningsåret gick ut.

9 §

I paragrafen anges när det gäller fartyg som ägs eller hyrs in av flera företag, ska beräkningen av tonnagesinkomsten göras för fartyget och sedan ska inkomsten fördelas mellan delägarna eller operatörerna i förhållande till deras andel av fartyget.

10 §

I bestämmelsen anges att några avdrag inte får göras från tonnagesinkomsten. Det innebär bland annat att avdrag för avsättningar till periodiseringsfond inte får göras i tonnageskattad verksamhet.

11 §

I första stycket anges att fördelning av intäkter och kostnader och tillgångar och skulder löpande ska företas i en näringsverksamhet som innefattar både tonnagebeskattad verksamhet och konventionellt beskattad verksamhet på så vis att dessa ska hänföras till den verksamhet i vilken intäkter och kostnader har uppkommit samt till den verksamhet som tillgångar och skulder hänför sig. Det ankommer på den skattskyldige att visa att posterna har hänförts rätt.

I andra stycket regleras hur finansiella intäkter och kostnader ska fördelas när det föreligger en blandad verksamhet. Finansiella intäkter och kostnader ska som huvudprincip fördelas i proportion till tillgångarna i den tonnagebeskattade respektive konventionellt beskattade verksamheten utefter de värden på tillgångarna som tagits upp i bokföringen. Om den skattskyldige eller Skatteverket kan visa att en annan fördelningsgrund är mer lämplig finns inget hinder för en annan uppdelning. Det är inte smärre justeringar som avses, utan det ska klart framgå att en annan fördelning skulle vara mer lämplig. Den valda metoden ska för att anses mer lämplig medföra att fördelningen av de finansiella intäkterna och kostnaderna hänförs mer exakt och rättvisande utifrån verkliga förhållanden än vad som är fallet vid en fördelning utifrån tillgångarnas bokförda värden. Paragrafen har som syfte att hindra att finansiella kostnader såsom t.ex. räntor fördelas till den konventionella beskattningssfären inom vilken de är avdragsgilla i högre grad än vad som har sin motsvarighet i verkliga förhållanden. En schablonmässig fördelningsmetod utifrån tillgångarnas bokförda värden är motiverad med hänsyn till svårigheterna att avgöra inom vilken verksamhetsdel inom en näringsverksamhet finansiella intäkter eller kostnader har sitt upphov.

12 §

I paragrafen anges att om företag som bedriver blandad verksamhet ska dela upp intäktsposter eller kostnadsposter mellan verksamheterna, ska fördelningen göras efter vad som är skäligt. Vad som gäller för finansiella poster framgår av 11 §,

Vad som utgör skälig fördelning är beroende av vilken form av intäkt och kostnad det är fråga om samt hur näringsverksamheten är beskaffad. Någon specifik fördelningsmetod anges därför inte,

utan vad som är skäligt får avgöras från fall till fall. Mer än en metod kan således komma ifråga. Ledning får sökas i den skattskyldiges redovisning och fördelningen av intäkter och kostnader mellan tonnagebeskattad verksamhetsdel och konventionellt beskattad verksamhetsdel. Den fördelningsmetod som tillämpats ska vara motiverad av affärsmässiga skäl och förenlig med god redovisningssed.

13 §

Av paragrafens första stycke framgår att fartyg som ingår i den tonnagebeskattade verksamheten inte samtidigt kan ingå i annan verksamhet som den tonnagebeskattade driver. Ett fartyg som är kvalificerat och med vilket kvalificerad verksamhet bedrivs, ska alltid ingå som inventarium i den tonnagebeskattade verksamheten.

Av andra stycket framgår att övriga inventarier ska hänföras till den verksamhet i vilken de till övervägande del används. Det innebär att inventarier som används i både den tonnagebeskattade verksamheten men även i den andra konventionellt beskattade verksamheten, helt ska hänföras till den tonnagebeskattade verksamheten om de till övervägande del används där. I annat fall ska de hänföras till den konventionellt beskattade verksamheten.

I tredje stycket regleras hur andra tillgångar än inventarier och skulder ska fördelas. Om tillgångarna eller skulderna ska fördelas mellan verksamheterna ska en fördelning göras utifrån vad som är skäligt. I många fall torde det vara uppenbart till vilken verksamhet en tillgång eller en skuld är hänförlig. I de fall tillgången eller skulden kan hänföras både till tonnagebeskattad verksamhet och till annan verksamhet, får dock fördelningen företas utefter vad som är skäligt. Det är den skattskyldige som ska visa att den företagna fördelningen är skälig.

14 §

I paragrafen anges att eventuella överföringar av tillgångar och tjänster mellan tonnagebeskattade och konventionellt beskattade verksamheter inom t.ex. en koncern eller internt inom en och samma näringsverksamhet, ska behandlas som om överföringen har skett mot en ersättning som motsvarar marknadsvärdet. Det innebär att överföringar mellan tonnagebeskattad verksamhet och annan verksamhet alltid ska anses ha skett till marknadsmässiga

villkor. Om villkor för överföringarna har avtalats som avviker från vad som skulle ha avtalats mellan sinsemellan oberoende näringsidkare, ska den skattskyldige likväl behandla transaktionen som om den skett till marknadsmässiga villkor så korrigeringar inte behövs.

15 §

Av paragrafen framgår att koncernbidrag inte kan ingå i en tonnagebeskattad verksamhet. Tonnagebeskattning är en icke-resultatbaserad schablonbeskattning. Ett koncernbidrag kan således inte tas upp till beskattning i en tonnagebeskattad verksamhet. Koncernbidrag ska alltid tas upp till beskattning enligt 35 kap.

16 §

I paragrafen anges att vid inträdet i tonnagebeskattning, ska den som bedriver blandad verksamhet företa en fördelning av sina tillgångar och skulder, inklusive näringsverksamhetens ackumulerade överavskrivningar. Fördelningen ska i likhet med vad som anges beträffande löpande intäkter och utgifter i 11 §, fördelas till den verksamhetsdel till vilken de hör. Fartyg som används i den tonnagebeskattade verksamheten ska alltid hänföras till den verksamheten. De övriga inventarier som inte kan sägas höra till endast endera verksamheten, utan används i både tonnagebeskattad och konventionellt beskattad verksamhet ska hänföras till den verksamhet i vilken de används till övervägande del. I de fall andra tillgångar än inventarier eller skulder ska fördelas mellan verksamheterna ska fördelningen göras efter vad som är skäligt. Liksom vad som sagts om skälig fördelning i författningskommentarerna ovan ska den som har tonnagebeskattad verksamhet visa att den fördelningsmetod som använts är skälig.

17 §

Av paragrafen framgår att avsättningar som har gjorts i en näringsverksamhet till periodiseringsfonder, ersättningsfonder och expansionsfonder inte ingår i den tonnagebeskattade verksamheten utan ska återföras och tas upp till beskattning enligt de konventionella beskattningsreglerna i 30, 31 och 34 kap.

Enligt andra stycket ingår inte heller övriga avsättningar i den tonnagebeskattade verksamheten

18 §

Underskott som föreligger i en näringsverksamhet innan inträdet i tonnagebeskattning ingår inte i den tonnagebeskattade verksamheten. I den utsträckning näringsverksamheten efter inträdet i tonnagebeskattning har konventionellt beskattad verksamhet gäller att underskott i enlighet med de konventionella beskattningsreglerna även fortsättningsvis får dras av inom denna. Underskott kan aldrig uppstå i tonnagebeskattad verksamhet.

19 §

I paragrafen anges att ackumulerade överavskrivningar på inventarier som ska omfattas av tonnagebeskattning ska fastställas och återföras till beskattning. Storleken av ett bolags överavskrivningar bestäms schablonmässigt genom att ett s.k. skillnadsbelopp fastställs. Skillnadsbeloppet utgör skillnaden mellan värdet på de ingående inventariernas bokförda värden och deras skattemässiga värde.

20 §

I paragrafen tydliggörs att en särskild avsättning ska göras i räkenskaperna som motsvarar skillnadsbeloppet. När skillnadsbeloppet tas upp som intäkt enligt 21 § ska avsättningen sättas ned i motsvarande mån. Avsättningen ska inte dras av vare sig i det konventionella systemet eller i tonnageskattesystemet. Avsättningen förhindrar att beloppet är tillgängligt för utdelning.

21 §

I paragrafen regleras när skillnadsbeloppet ska tas upp till beskattning. Det är först år fem som det kan bli aktuellt att ta upp en del av skillnadsbeloppet som intäkt. Om företaget har ökat både sitt totala nettotonnage och den ägda andelen av nettotonnaget, behöver någon återföring inte ske. Om företaget däremot har samma nettotonnage som vid inträdet eller har minskat det eller om andelen av nettotonnaget är oförändrat eller har minskat, ska en del av skillnadsbeloppet tas upp som intäkt. En sådan prövning ska sedan göras vart femte år.

Om företaget träder ur tonnageskattesystemet eller om godkännandet återkallas, ska det kvarvarande skillnadsbeloppet tas

upp till beskattning. Det är alltså inte möjligt att lämna tonnageskattesystemet och ha kvar skillnadsbeloppet.

22 §

I paragrafen anges hur stor del av skillnadsbeloppet som ska tas upp som intäkt enligt 21 §. Om skillnadsbeloppet ska tas upp på grund av att den ägda andelen har minskat, ska en så stor del av skillnadsbeloppet tas upp som motsvarar minskningen av den ägda andelen. Den del som ska tas upp kan dock aldrig vara mindre än 25 procent. I alla andra situationer som föranleder att skillnadsbeloppet ska tas upp som intäkt, ska 25 procent tas upp. Det gäller om nettotonnaget eller den ägda andelen är oförändrat eller om endera av dem har minskat.

23 §

Paragrafen innehåller en bestämmelse om överkapitalisering i det tonnagebeskattade företaget. Om det främmande kapitalet i ett företag som är godkänt för tonnagebeskattning under beskattningsåret understiger hälften av det egna kapitalet ska en schablonintäkt läggas till tonnageinkomsten. Intäkten ska beräknas genom att skillnaden mellan det främmande kapitalet och hälften av det egna kapitalet multipliceras med statslåneräntan vid utgången av november året före beskattningsåret ökad med en procentenhet.

Med främmande kapital avses företagets externa finansiering, dvs. skulder inklusive latent skatteskulder. Här ingår lån och krediter, t.ex. leverantörskrediter, men också den latent skatteskuld som finns i exempelvis det fastställda skillnadsbeloppet enligt 19 §.

Av 2 kap. 28 § IL framgår att med statslåneräntan vid en viss tidpunkt avses den statslåneränta som Riksgäldskontoret fastställt att gälla för den period under vilken tidpunkten infaller.

40 kap.

21 a §

Paragrafen, som är ny, anger att bestämmelserna i 40 kap. om tidigare års underskott inte ska tillämpas vid omprövning av beskattningen i samband med en återkallelse av godkännandet för tonnagebeskattning. Det eventuella underskott av näringsverksamhet som kan komma att föreligga vid omprövning av beskattningen enligt konventionella beskattningsregler kan inte dras av i beskattningen och inte heller rullas vidare till senare beskattningsår.

62 kap.

5 §

I tonnagebeskattad verksamhet får avdrag för kostnader inte göras. Det innebär t.ex. att den som bedriver tonnagebeskattad verksamhet i handelsbolag eller som enskild näringsidkare inte är berättigad till avdrag för debiterade egenavgifter enligt 16 kap. 29 §. För att inte avdrag ändå ska komma att medges som allmänt avdrag, har paragrafen kompletterats med en bestämmelse som anger att debiterade egenavgifter som avser tonnagebeskattad verksamhet inte får dras av som allmänt avdrag.

**32.3 Förslag till lag om ändring i
skatteförfarandelagen (2011:1244)****1 kap.**

1 §

I paragrafen finns en innehållsförteckning över de kapitel som finns i lagen. Denna har kompletterats med de två nya kapitel som utredningen föreslår, 13 a kap. Godkännande för tonnagebeskattning och 49 a kap. Återkallelseavgift. Det framgår också att rubriken till avdelning V har kompletterats så att det framgår att avdelningen även omfattar godkännande för tonnagebeskattning.

3 kap.

17 §

Paragrafen anger vad som är särskilda avgifter. Bestämmelsen har kompletterats med att, den avgift som utredningen föreslår, återkallelseavgiften, ska vara en särskild avgift.

13 a kap.

1 §

I paragrafen finns en innehållsförteckning över paragraferna i det nya kapitlet.

2 §

I paragrafen anges att Skatteverket efter ansökan ska godkänna den som kan antas ha inkomst från kvalificerad verksamhet och som vill att verksamheten ska tonnageskattas. Skatteverket ska bara godkänna den sökande för tonnageskattning om det är sannolikt att företaget kommer att bedriva kvalificerad verksamhet.

Vad som utgör kvalificerad verksamhet framgår av bestämmelserna i 39 b kap. 5–7 §§ inkomstskattelagen (1999:1229), IL. En förutsättning för att verksamheten är kvalificerad är att den bedrivs med kvalificerade fartyg. Skatteverket måste således även bedöma om fartygen är kvalificerade. Vilka fartyg som är kvalificerade regleras i 39 b kap. 4 § den lagen. Att verksamheten ska tonnageskattas innebär att resultatet av den kvalificerade verksamheten ska beräknas schablonmässigt utifrån fartygets eller fartygens nettotonnage (tonnageinkomst). Bestämmelser om beräkning av tonnageskattning finns i 39 b kap. 8 § den lagen.

3 §

Av paragrafen följer att ett företag som ingår i en koncern endast kan godkännas för tonnageskattning om alla företag i koncernen som bedriver eller avser bedriva kvalificerad verksamhet också godkänns för tonnageskattning. Det är en s.k. ”väljer en, väljer alla-regel” som innebär att alla företag som bedriver kvalificerad verksamhet som ingår i en koncern måste göra samma val beträffande tonnageskattning. Regelns syfte är att förhindra att det inom en koncern ska vara möjligt att utnyttja fördelarna av den

konventionella resultatbaserade beskattningsmetoden och den schablonbaserade tonnagesbeskattningsmetoden för att minimera koncernens samlade skattebelastning. Bestämmelsen syftar till att hindra att en del av en kvalificerad verksamhet som går med förlust, läggs i företag som är konventionellt beskattade, medan verksamhet som går med vinst läggs i företag som tonnagesbeskattas. Det ska inte heller vara möjligt att företa stora nyinvesteringar t.ex. i fartyg som läggs i koncernens konventionellt beskattade bolag där avskrivningsrätt föreligger.

Även om det inte framgår direkt av lagtexten så ligger det i sakens natur att Skatteverket måste behandla ansökan från alla företagen inom samma koncern samtidigt. Skatteverket måste således även kontrollera att det inte finns andra inom samma koncern som bedriver kvalificerad verksamhet, men som inte har ansökt om godkännande för tonnagesbeskattning.

Enligt 3 kap. 2 § skatteförfarandelagen har termer och uttryck som används i lagen samma betydelse och tillämpningsområde som i de lagar enligt vilka en skatt eller en avgift bestäms, om inget annat anges. Vad som avses med en koncern när det gäller tonnagesbeskattad verksamhet är definierat i 39 b kap. 3 § II. Tillämpningsområdet blir detsamma vid tillämpningen av skatteförfarandelagen.

4 §

I paragrafens första stycke anges att ansökan om godkännande för tonnagesbeskattning ska göras minst sex månader innan det första året som ansökan om tonnagesbeskattning avser. Tiden är satt till sex månader för att Skatteverket ska hinna göra alla nödvändiga kontroller. Det kan dock inte uteslutas att ett godkännande inte hinner ges innan det beskattningsåret påbörjas. Det kan finnas oklarheter i ansökan som Skatteverket inte hinner få utrett eller det kan också vara så att godkännandet kommer först efter ett överklagande till förvaltningsdomstol. Godkännandet gäller då inte retroaktivt utan först från det kommande beskattningsåret.

I andra stycket anges att ansökan ska innehålla de uppgifter som är nödvändiga för att Skatteverket ska kunna bedöma om förutsättningarna för tonnagesbeskattning är uppfyllda. De uppgifter som behövs är uppgifter om vilken verksamhet som ska bedrivas och vilka fartyg som ska användas. När det gäller fartygen behövs

uppgifter om såväl brutto- som nettotonnage, vilken flagg fartygen för och vilken typ av fart de går i. Det behövs också uppgifter om ägandet och huruvida inhyrda fartyg är inhyrda med eller utan besättning. Om den som gjort ansökan ingår i en koncern behövs uppgifterna även på koncernnivå samt uppgift om vilka företag som ingår i koncernen.

Utöver uppgifterna som ska lämnas enligt andra stycket, ska den som avser bedriva även annan verksamhet än den som ska tonnagebeskattas, så kallad blandad verksamhet, också lämna uppgifter om vilka fördelningsprinciper som ska användas vid fördelningen av intäkter, kostnader, inventarier och andra tillgångar mellan de olika verksamheterna. Detta framgår av tredje stycket. Skatteverket behöver uppgifterna för att kunna kontrollera att inte andra intäkter och kostnader hänförs till den tonnagebeskattade verksamheten än vad som verkligen hör hemma där och vice versa.

5 §

I paragrafen anges att när det sker ägarförändringar som innebär att företag som är godkända för tonnagebeskattning kommer att ingå i samma koncern som ett eller flera företag som bedriver sådan kvalificerad verksamhet som avses i 39 b kap. IL, men som inte är godkända för tonnagebeskattning, ska det eller de företag som inte är godkända ansöka om godkännande inom tre månader från ägarförändringen. Förändringen är genomförd när den är rättsligt bindande för de inblandade företagen. Om inte ansökan görs, kan det leda till att godkännandet för övriga koncernföretag kommer att återkallas och en återkallelseavgift att påföras.

6 §

I paragrafen anges att när det sker verksamhetsförändringar inom en koncern som innebär att ett eller flera företag börjar bedriva sådan kvalificerad verksamhet som avses i 39 b kap. IL, ska företaget eller företagen ansöka om att bli godkända för tonnagebeskattning inom tre månader från förändringen om det inom koncernen finns ett eller flera företag som är godkända för tonnagebeskattning.

7 §

I paragrafen regleras ansökningstiden vid fusioner och fissioner. Som utgångspunkt gäller att det eller de övertagande företagen är bundna av det eller de överlåtande företagens val av tonnagebeskattning. I paragrafen anges att de övertagande företag som inte är godkända för tonnagebeskattning ska ansöka om godkännande inom tre månader från det att fusionen eller fissionen genomfördes, om det eller de överlåtande företagen varit godkända för tonnagebeskattning. Förändringen är genomförd när det överlåtande företaget är upplöst, jfr 37 kap. 8 § IL.

Om en ny ansökan inte görs kan detta leda till att det eller de överlåtande företagens godkännande för tonnagebeskattning återkallas. Konsekvenserna av en sådan återkallelse drabbar den som har tagit över verksamheten, dvs. den som övertar verksamheten riskerar att inte kunna ansöka om tonnagebeskattning under en spärrtid och rikserar också att påföras en återkallelseavgift.

8 §

I paragrafen anges att ett godkännande för tonnagebeskattning gäller tills vidare. Det finns således ingen särskild tonnage-skatteperiod. Av 12 § andra stycket framgår dock att ett företag kan utträda ur tonnageskattesystemet först efter tio år.

9 §

Giltighetstiden för tonnagebeskattningen börjar löpa vid ingången av det beskattningsår som följer närmast efter det år beslutet om godkännandet för tonnagebeskattning meddelades.

10 §

I paragrafen regleras hur giltighetstiden ska bestämmas när det sker ägarförändringar inom en koncern som har tonnagebeskattad verksamhet. Giltighetstiden för koncernen styrs av giltighetstiden för det företag som senast godkändes för tonnagebeskattning. Det innebär att, vid ägarförändringar eller verksamhetsförändringar, kommer den bindande giltighetstiden att förlängas om det i koncernen tillkommer ett företag med en giltighetstid som påbörjats senare än för koncernens andra tonnagebeskattade företag. Det är således den giltighetstid med flest antal resterande beskattningsår som blir den gällande i koncernen.

11 §

I paragrafen regleras vilken giltighetstid som ska gälla vid fusioner och fissioner. Det är de i fusionen eller fissionen inblandade övertagande och överlåtande företagen som senast godkändes för tonnagebeskattning vars giltighetstid som kommer att gälla.

12 §

I paragrafens första stycke anges att Skatteverket efter begäran ska bevilja den som är godkänd för tonnagebeskattning utträde ur tonnageskattesystemet. Av andra stycket framgår att Skatteverket endast får bevilja utträde om giltighetstiden kommer att ha varat i minst tio år.

13 §

I paragrafen regleras när en begäran om utträde ur tonnagebeskattningen ska ha kommit in till Skatteverket. Den som väljer tonnagebeskattning gör ett långsiktigt val. Valet gäller för minst tio år. Den som inte längre vill att verksamheten ska tonnagebeskattas, ska begära utträde ur tonnageskattesystemet. Utträde kan ske när som helst efter tioårsperioden, men begäran om utträde måste göras med god framförhållning. Tiden är bestämd till minst fyra år innan sista beskattningsåret som tonnagebeskattning ska ske, dvs. begäran ska göras fem år i förväg.

14 §

I paragrafen anges att om en tonnagebeskattad verksamhet helt avvecklas utan att godkännandet för tonnagebeskattning återkallas, ska utträde anses ha begärts samma år som verksamheten avvecklas. Enligt 15 § ska Skatteverket inte återkalla ett godkännande för tonnagebeskattning om verksamheten avvecklas utan att den bedrivs vidare av någon annan. Innebörden blir att utträde beviljas först efter ytterligare fem år och att en spärrtid om tio år kommer att löpa efter utträdet. Om den som är godkänd för tonnagebeskattning avvecklar den kvalificerade verksamheten och sedan åter börjar bedriva kvalificerad verksamhet, med t.ex. andra fartyg, under den tid giltighetstiden fortfarande löper, kommer den att tonnagebeskattas. Det är inte heller möjligt att ansöka om godkännande för tonnagebeskattning av sådan ny kvalificerad verksamhet förrän spärrtiden löpt ut.

15 §

I paragrafen anges när ett godkännande för tonnageskattnings ska återkallas.

Enligt första stycket punkt 1 ska godkännandet återkallas om förutsättningarna för tonnageskattnings inte längre är uppfyllda. Det gäller alla förutsättningar för att verksamheten ska vara kvalificerad enligt 39 b kap. IL. Om t.ex. kravet på att en viss andel av fartygen ska föra svensk flagg inte längre är uppfyllt, ska godkännandet återkallas. Det gäller också förutsättningarna som avser t.ex. koncerner.

Enligt första stycket punkt 2 ska godkännandet återkallas om uppgiftsskyldigheten, redovisningsskyldigheten och dokumentationsskyldigheten inte fullgörs. Det kan t.ex. vara fallet om den som bedriver så kallad blandad verksamhet inte ser till att den tonnageskattnings verksamheten är lätt att urskilja och följa i bokföringen. Enklare fel och brister ska inte leda till återkallelse.

Enligt första stycket punkt 3 ska återkallelse av godkännandet ske om lagen (1995:575) mot skatteflykt har tillämpats avseende den som bedriver den tonnageskattnings verksamheten. Det behöver inte vara så att den rättshandling som ligger till grund för tillämpningen av skatteflyktslagen har vidtagits inom ramen för den tonnageskattnings verksamheten. Även rättshandlingar vidtagna inom annan verksamhet kan vara av sådan betydelse för den tonnageskattnings verksamheten att återkallelse av godkännandet bör bli aktuellt. Det kan t.ex. gälla att kostnader som hänför sig till tonnageskattnings verksamhet systematiskt har kostnadsförts i annan verksamhet som är konventionellt beskattad.

Av andra stycket följer, att om företaget har likviderats eller går i konkurs, ska någon återkallelse av godkännandet inte ske på den grunden att förutsättningarna för tonnageskattnings inte längre är uppfyllda. Godkännandet ska inte heller återkallas på denna grund om en sådan kvalificerad verksamhet som avses i 39 b kap. IL avvecklas och verksamheten inte bedrivs vidare av någon annan. Det är således möjligt att lägga ner en verksamhet utan några konsekvenser.

Godkännandet för tonnageskattnings kommer dock att kvarstå under lika lång tid som om utträde hade begärts. I 14 § har tagits in en bestämmelse som innebär att när verksamheten avvecklas utan att bedrivs vidare av någon annan, anses utträde ha

begärts sista året som tonnageinkomst redovisas. Utträde beviljas från och med utgången av femte beskattningsåret därefter. Om den skattskyldige på nytt skulle börja bedriva kvalificerad verksamhet under den tiden, kommer verksamheten att tonnagebeskattas.

16 §

I paragrafen anges vilken tidsperiod en återkallelse om tonnagebeskattning avser. Om godkännandet att verksamheten tonnagebeskattas återkallas, ska den skattskyldige behandlas som om godkännandet aldrig hade getts.

När det gäller den tid som redan har förflutit, går det inte att ompröva mer än sex år bakåt i tiden. Återkallelsetiden har därför begränsats till att avse den tid då beskattningen kan återställas.

Återkallelsen avser hela tonnageskatteperioden och inte bara den tid som redan har förflutit. Den som går in i tonnagebeskattningen förbinder sig att beskattas på så sätt i minst tio år. Tonnagebeskattningen fortsätter dock så länge som en begäran om utträde inte har lämnats in, vilket ska göras minst fem år innan den ska upphöra. För att kunna beräkna den kvarvarande giltighetstiden, anges i andra stycket att giltighetstiden ska beräknas som om utträde har begärts året då återkallelsen sker. Även tiden för begäran om utträde ska därför räknas in i tonnageskatteperioden. Om begäran om utträde inte har gjorts tidigare räknas femårsperioden från återkallelsen. Det innebär att om någon som har fått ett godkännande att verksamhet tonnagebeskattas från och med år 2015 får godkännandet återkallat 2023, ska återkallelsen avse perioden fram till och med 2028. Detta under förutsättning att en begäran om utträde ur tonnagebeskattningen inte har gjorts, vilket kan göras från 2019 att gälla tidigast från och med beskattningsåret 2025.

17 §

Genom bestämmelsen ges Skatteverket möjlighet att underlåta att återkalla ett godkännande. Det krävs att det finns synnerliga skäl. Skälen måste vara särskilt beaktningsvärda för att återkallelse ska kunna underlåtas. Det skulle t.ex. kunna vara i situationer där förutsättningarna i 39 b kap. IL inte varit uppfyllda under beskattningsåret men där det framgår att situationen varit tillfällig och inte bestående. Ett exempel är om flaggkravet inte varit uppfyllt och det

beror på att beställda fartyg inte har levererats i tid. Ett annat exempel är om uppgiftsskyldigheten inte har uppfyllts fullt ut men att bristen har varit ursäktlig.

18 §

Om verksamheten tidigare har varit tonnageskattad får Skatteverket godkänna en ny ansökan från och med det elfte året efter den tidigare tonnageskatteperiodens utgång. Det innebär att tonnageskattning åter kan ske först efter att verksamheten konventionellt beskattats under tio år. Den som väljer att träda ur tonnageskattesystemet är således bunden av det valet under en tidsperiod på minst tio år. Tidsperioden räknas från det första beskattningsåret med konventionell beskattning. Om den tonnageskattade verksamheten har avvecklats utan att det har föranlett en återkallelse av godkännandet för tonnageskattning, ska utträde anses ha begärts samma år som avvecklingen sker enligt 14 §. I de fallen ska spärrtiden räknas från sista året som tonnageskattning skulle ha skett om verksamheten inte hade avvecklats.

Om ett tidigare godkännande har återkallats kan verksamheten på nytt tonnageskattas först det elfte året efter det sista året tonnageskattning skulle ha skett. Hur denna tid ska beräknas framgår av kommentaren till 16 §. Tiden ska räknas som om den skattskyldige valt att träda ur systemet, dvs. först fullföljt tonnageskatteperioden och därefter varit konventionellt beskattad i tio år.

31 kap.

2 §

Paragrafen innehåller bestämmelser om vad en inkomstdeklaration ska innehålla. I förtydligande syfte har i punkt 4 lagts till att inkomstdeklarationen ska innehålla de uppgifter som behövs för beräkning av skatt av tonnageskattad inkomst enligt 39 b kap. IL.

I 3 § finns en bestämmelse om att den som är deklarationsskyldig också ska lämna de övriga uppgifter som Skatteverket behöver för att kunna fatta riktiga beslut om slutlig skatt och beslut om pensionsgrundande inkomst. När det gäller

den som bedriver både tonnageskattad verksamhet och annan verksamhet, bör uppgifter lämnas med stöd av den bestämmelsen vad avser t.ex. förändrade principer för fördelningen av intäktsposter och kostnadsposter samt inventarier och andra tillgångar mellan verksamheterna. Den som bedriver sådan blandad verksamhet ska redan vid ansökan ange principerna för fördelningen mellan verksamheterna. Om andra fördelningsprinciper börjar tillämpas, är detta en sådan uppgift som bör lämnas till Skatteverket.

39 kap.

16 a §

I paragrafen, som är ny, anges att redovisningen och dokumentationen av tonnageskattad verksamhet ska vara lätt att urskilja och följa. Bestämmelsen riktar sig framförallt till den som bedriver så kallad blandad verksamhet. Bokföringen är densamma för den blandade verksamheten. Det måste dock alltid gå att urskilja vad som hänför sig till den tonnageskattade verksamheten för att kunna kontrollera den.

49 kap.

2 §

I ett nytt andra stycke anges att skattetillägg inte får tas ut i samband med återkallelse av godkännande för tonnageskattning. Om godkännandet återkallas ska en återkallelseavgift tas ut. Bestämmelser om återkallelse finns i 13 a kap. och bestämmelser om återkallelseavgift finns i 49 a kap.

49 a kap.

1 §

I paragrafen anges att en återkallelseavgift ska tas ut om ett godkännande för tonnageskattning återkallas. Återkallelseavgiften består av två delar, dels en grundavgift, dels en tilläggsavgift.

2 §

I paragrafens första stycke anges för vilka beskattningsår grundavgiften ska tas ut. Grundavgift ska tas ut för de beskattningsår som föregått återkallelseåret, dvs. de beskattningsår det fattas beslut om under samma år som beslutet om återkallelse fattas antingen genom beslut om slutlig skatt eller genom beslut om omprövning. I de fall beskattningsåret sammanfaller med kalenderåret och återkallelsen sker år sju, ska beslut om slutlig skatt avseende år sex fattas samma år som återkallelseåret. Vidare ska tidigare år omprövas så långt tillbaka som möjligt av giltighetstiden. I det angivna fallet kan omprövning ske av år ett t.o.m. fem. Det innebär att en grundavgift ska tas ut för beskattningsåren ett t.o.m. sex.

I paragrafens andra stycke anges hur den del av återkallelseavgiften som utgör grundavgift ska beräknas. Grundavgiften tas ut på skillnaden mellan den tonnageskatt som skulle ha påförts den högsta tonnageinkomsten som redovisats för de år som omprövas i samband med återkallelsen av godkännandet och den skatt som påförs genom beslut om slutlig skatt eller omprövningsbeslut. Bestämmelser om vilka år ett beslut om återkallelse avser finns i 13 a kap. 16 §. Effekten av grundavgiften är att den skattskyldige totalt sett för varje år alltid får betala minst så mycket som tonnageskatten skulle ha utgjort.

3 §

I paragrafens första stycke anges grunden för beräkningen av tilläggsavgiften. Tilläggsavgiften ska tas ut för de år återkallelsen avser och som inte omfattas av grundavgiften. Det innebär att tilläggsavgiften ska tas ut för de år som kvarstår av den giltighetstid som tonnageskattning skulle ha skett, inklusive beskattningsåret som löper det år beslutet om återkallelse meddelas. I de fall beskattningsåret sammanfaller med kalenderåret och återkallelsen

meddelas år sju, ska tilläggsavgiften beräknas utifrån de år som återstår av giltighetstiden, inklusive beskattningsår sju. Enligt 13 a kap. 16 § ska den återstående giltighetstiden, om utträde inte har begärts, beräknas såsom utträde har begärts det år beslut om återkallelse meddelades. Utträde ska begäras minst fyra år innan det sista året tonnagebeskattning ska ske. Det innebär att sista året tonnagebeskattning skulle ha skett är år tolv. Tilläggsavgiften ska således tas ut för beskattningsåren sju t.o.m. tolv.

I paragrafens andra stycke anges hur den del av återkallelseavgiften som utgör tilläggsavgift ska beräknas. Tilläggsavgiften ska tas ut med 20 procent av den tonnageskatt som skulle ha påförts den högsta redovisade tonnageinkomsten under de år som grundavgiften avser, multiplicerat med det antal år som kvarstår av tonnageskatteperioden.

Om någon, som är inne på sitt sjätte år med tonnagebeskattad verksamhet och som redovisat 600 000 kronor varje år i inkomst, får godkännandet återkallat, ska tilläggsavgiften beräknas enligt följande. Om skattesatsen är 22 procent uppgår skatten på 600 000 kronor till 132 000 kronor. Den årliga tilläggsavgiften utgör 20 procent, dvs. 26 400 kronor. Detta belopp multipliceras med antalet kvarvarande år i tonnageskattesystemet, dvs. det innevarande sjätte året och de kommande fem åren som utgör motsvarigheten till uppsägningstiden. Tilläggsavgiften skulle således uppgå till 158 400 kronor ($26\,400 \times 6 =$).

Tilläggsavgiften beräknas utifrån antalet kvarvarande år i tonnageskattesystemet. Den är inte tänkt att kompensera för den uteblivna tonnageskatten, utan är en markering av vikten av att stanna i tonnageskattesystemet. Det ska vara kännbart att lämna systemet för att förhindra att det missbrukas.

52 kap.

5 §

I paragrafen anges att skattetillägg får tas ut i samband med att efterbeskattning beslutas. I ett förtydligande syfte anges i ett nytt andra stycke att det inte gäller vid efterbeskattning i samband med återkallelse av ett godkännande för tonnagebeskattning. I de fallen får något skattetillägg inte utgå enligt 49 kap. 2 § andra stycket.

63 kap.**1 §**

Av paragrafen framgår kapitlets innehåll. Paragrafen har kompletterats med anledning av att utredningen föreslår ytterligare bestämmelser avseende möjligheten att få anstånd med betalningen av återkallelseavgift.

7 §

Paragrafen som avser anstånd i samband med begäran om omprövning eller överklagande har kompletterats så att den även blir tillämplig i fråga om återkallelseavgift.

7 a §

Paragrafen, som är ny, anger att Skatteverket får bevilja anstånd med betalning av återkallelseavgiften om den som avgiften gäller begär det och det skulle medföra betydande skadeverkningar för den betalningsskyldige att betala avgiften direkt. Det krävs dessutom att det ska framstå som oskäligt att betala avgiften direkt. Anstånd ska ges om det får alltför långtgående konsekvenser för den betalningsskyldige. Detta kan vara fallet om den betalningsskyldige t.ex. riskerar att hamna på obestånd eller tvingas att avyttra tillgångar som är av betydelse för verksamheten.

I andra stycket anges att anståndstiden inte får vara längre än fem år. Återkallelseavgiften kan vara relativt hög och det kan drabba den betalningsskyldige hårt ekonomiskt. Det behövs därför en lång anståndstid för att den betalningsskyldige ska kunna minimera risken för betydande konsekvenser.

Det ska noteras att kostnadsränta enligt 65 kap. 7 § skatteförfarandelagen ska beräknas från och med anståndsbeloppets förfallodag.

66 kap.**7 §**

I paragrafen anges när en begäran om omprövning ska ha kommit in till Skatteverket. Huvudregeln i paragrafens första stycke är att en begäran om omprövning ska ha kommit in senast det sjätte året efter utgången av det kalenderår då beskattningsåret har gått ut.

I paragrafens andra stycke anges i vilka fall begäran om omprövning ska ha kommit in inom två månader från delgivningen av beslutet. Den föreslagna ändringen innebär att andra stycket har kompletterats med ytterligare fem punkter.

Av den nya punkten 12 framgår att en begäran om omprövning av ett beslut avseende godkännande för tonnageskattning ska göras inom två månader. Det torde bara vara när Skatteverket inte har ansett att förutsättningarna är uppfyllda som en begäran om omprövning kan bli aktuellt.

Av den nya punkten 13 framgår att tvåmånadersregeln även ska gälla beviljande av en begäran om utträde ur tonnageskattsystemet. Den fråga som begäran om omprövning kan avse, torde vara beräkningen av giltighetstiden.

Av den nya punkten 14 framgår att omprövning av en återkallelse av ett godkännande för tonnageskattning ska göras inom två månader.

Av den nya punkten 15 framgår att en begäran om omprövning av ett beslut om återkallelseavgift ska göras inom två månader.

Av den nya punkten 16 framgår att en begäran om omprövning av fastställandet av skillnadsbelopp, dvs. det belopp som ska återföras till beskattning också ska göras inom två månader. Skatteverket beslutar om skillnadsbeloppet i samband med beslutet om slutlig skatt enligt 56 kap. 3 § skatteförfarandelagen.

27 §

I paragrafen anges när efterbeskattning får ske, dvs. när Skatteverket får ompröva ett beskattningsbeslut till nackdel för den enskilde. I en ny punkt 7 har ett tillägg gjorts om att efterbeskattning får ske om det föranleds av ett beslut om återkallelse av ett godkännande för tonnageskattning.

Om den som bedriver tonnageskattad verksamhet får godkännandet återkallat, ska beskattningen återställas så långt tillbaka som är möjligt enligt konventionell beskattning. Det ska inte vara möjligt att, under vinstgivande år, bedriva tonnageskattad verksamhet och under senare mindre vinstgivande år, då tonnageskattningen inte är lika fördelaktig, vidta åtgärder som innebär att företaget inte längre uppfyller kraven för sådan beskattning, utan att det får konsekvenser även för den tid som varit. Möjligheten att efterbeskatta är därför nödvändig.

67 kap.**12 §**

I paragrafen anges när ett överklagande ska ha kommit in. Huvudregeln i första stycket är att överklagandet ska ha kommit in till Skatteverket senast sex år efter utgången av det kalenderår då beskattningsåret har gått ut. I andra stycket anges i vilka fall ett överklagande ska ha kommit in inom två månader från delgivningen av beslutet. Den föreslagna ändringen innebär att andra stycket har kompletterats med ytterligare fem punkter som anger fem beslut som ska överklagas inom två månader från delgivningen av beslutet. Punkterna motsvarar de som föreslås i 66 kap. 7 §.

**32.4 Förslag till förordning om ändring i
skatteförfarandeförordningen (2011:1261)****6 kap.****10 a §**

Den som bedriver näringsverksamhet ska lämna vissa uppgifter om verksamheten. Detta är reglerat i 9 och 10 §§. För att kunna kontrollera den tonnageskattade verksamheten är det nödvändigt att de uppgifter som ska lämnas om näringsverksamhet lämnas för den verksamheten för sig. En särskild bestämmelse som anger att näringsverksamhetsuppgifterna för tonnageskattad verksamhet ska särredovisas har därför tagits in i en ny paragraf.

Del VI Särskilda yttranden och bilagor

Särskilda yttranden

Särskilt yttrande av experten Lena Paulsson

Utredningens förslag innebär att för ett fåtal företag inom svenskt näringsliv ska den inkomst som ska beskattas bestämmas schablonmässigt. Den som bedriver en tonnagebeskattad verksamhet ska inte ta upp inkomster eller dra av utgifter som hänför sig till den tonnagebeskattade verksamheten. Utredningen föreslår att reglerna införs i ett nytt kapitel, 39 b, i inkomstskattelagen (1999:1229) som ska reglera vilka skattskyldiga, vilken verksamhet och vilka fartyg som kan omfattas av schablonbeskattningen och hur schabloninkomsten ska beräknas. Detta medför att även andra frågor måste särregleras, t.ex. avsättning och återföring av periodiseringsfond, koncernbidrag, avdrag för underskott m.m.

Förslaget innebär att ett företag i vissa fall kan ha både en schablonbeskattad verksamhet och en konventionellt beskattad verksamhet. Detta medför gränsdragningsproblem mellan verksamheterna, t.ex. vilka kostnader och intäkter hör till vad, men även frågor rörande transaktioner mellan verksamheterna, t.ex. internprissättning.

Därtill kommer regler om ansökan om att ingå i tonnageskattesystemet, fastställande av den latent skulden vid ingången i systemet och bevakning av att skulden återförs till beskattning. Ett företag som efter tonnageskatteperioden har valt att träda ur systemet, får enligt förslaget inte återinträda i systemet med tonnageskatt förrän efter en viss period, även detta måste särskilt bevakas.

Skatteverket vill verka för enklare skatteregler och ett skattesystem som är enkelt att tillämpa både för de skattskyldiga och för Skatteverket. Ett införande av skattemässiga särlösningar för en viss bransch ökar komplexiteten i ett redan komplext system och

går i rakt motsatt riktning mot önskemålen om enkla och enhetliga regler. Särlösningar innebär regelmässigt gränsdragningsproblem mot situationer där allmänna regler ska tillämpas. Erfarenheten visar också att detta medför ett merarbete för såväl skattskyldiga som för Skatteverket och skattedomstolar.

Ett av regeringens nationella mål är att de administrativa kostnaderna för företagen ska minska. Utredningens förslag går i motsatt riktning och den samhällsekonomiska effekten av förslaget är att de administrativa kostnaderna i stället ökar för skattebetalarna.

Jag delar således inte utredningens förslag att införa ett särskilt skattesystem med tonnageskatt för sjöfartsnäringen.

Särskilt yttrande av experterna Tomas Abrahamsson, Per A. Sjöberger och Christer Themnér

Vi, som representerar sjöarbetsmarknadens parter i utredningen, välkomnar förslaget om tonnageskattesystem. Vi delar utredningens uppfattning att ett attraktivt tonnageskattesystem leder till ökad konkurrenskraft för svensk sjöfart i enlighet med riksdagens och regeringens intentioner. Systemet som det föreslås är enligt vår bedömning likvärdigt med våra grannländers system. Det är vår uppfattning att systemet lämnar goda incitament för att stoppa utflaggningen och att det kommer att främja inflaggning till det svenska registret. Det är viktigt att systemförslaget remissbehandlas och införs skyndsamt.

Vi anser således att det föreslagna tonnageskattesystemet är bra. Emellertid finns ett avsnitt i den del av utredningen som avser finansieringen som påverkar konkurrenskraften negativt.

Enligt utredningens uppdrag ska tonnageskatteförslaget sammantaget vara offentligfinansierat neutralt. Om förslaget innebär minskade skatteintäkter ska utredaren ange konkurrensneutrala finansieringsförslag inom transportsektorn. Utredningen har i denna del (kap. 30) gjort en genomgång av ett antal förslag inom sjöfartssektorn. Utredaren konstaterar att det har varit svårt, för att inte säga omöjligt att finna finansieringslösningar som inte påverkar branschen negativt. Utredaren, liksom vi själva, finner därför att samtliga förslag är olämpliga eftersom de bland annat inte bidrar till att öka registreringen av svenska handelsfartyg i det svenska fartygsregistret vilket är huvudsyftet med utredningen.

Enligt utredningsdirektivet skall emellertid ett finansieringsförslag lämnas. Det har visat sig omöjligt att finna ett lämpligt sådant förslag. Det är i sammanhanget ett litet belopp som skall finansieras. Eftersom avsikten med tonnageskattesystemet är att inflaggning skall ske är det vår uppfattning att ökade tonnageskatteintäkter inom kort tid kommer att bidra till systemets finansiering. Således anser vi att finansieringsfrågan därmed löses. Till detta kan läggas den mängd övriga positiva skatteeffekter som tonnageskattesystemet får för den svenska samhällsekonomin. Detta har mycket tydligt visat sig i övriga sjöfartsländer som infört tonnageskatt.

Utredaren föreslår emellertid att de skatteintäkter som initialt och temporärt kommer att minska innan tonnageskattesystemet fått full effekt skall finansieras genom att reducera sjöfartsstödet. Genom att visa att konsekvenserna av att minska sjöfartsstödet blir att det drabbar fler företag än de som föreslås bli kvalificerade för att träda in i tonnageskattesystemet understryker emellertid utredningen olämpligheten i förslaget. Således blir det till största delen de rederier som inte är kvalificerade för att tonnagebeskattas som får finansiera tonnageskattesystemets kostnader. Detta blir en effekt av finansieringsförslaget som inte är rimlig. Vi delar denna uppfattning till fullo.

Ett annat argument som förs upp i utredningen är att de företag som är de största mottagarna av sjöfartsstödet finns inom bemaningsintensiva segment, såsom segmenten passagerarfartyg och ropaxfartyg. I sammanhanget bör beaktas att Trafikanalys' rapport om sjöfartsstödet effekter visar att sjöfartsstödet har en stor betydelse för företagens lönsamhet. I rapporten betonas att när sjöfartsstödet exkluderas får samtliga segment utom storrederier negativa vinstmarginaler och segmenten färjesjöfart och management får t.o.m. kraftigt negativa vinstmarginaler. Sjöarbetsmarknadens parter delar denna slutsats. Vi ser därför med stor oro på att det förslag som utredningen lägger fram för att finansiera tonnageskatten innehåller en minskning av sjöfartsstödet. Detta görs trots att utredningen konstaterar att det anses behövt att stärka den svenska sjöfartens konkurrenskraft för att kunna klara nödvändig kompetensförsörjning inom landet och för att kunna fullfölja internationella åtaganden i olika sjöfartsorgan. Vi är också oroad över att en sådan finansieringslösning skulle påverka rederiernas vilja att investera och bedriva verksamhet i Sverige. Detta skulle motverka de positiva effekterna av tonnageskattesystemet och riskera arbetstillfällena såväl bland sjöanställda som för landanställda inom rederierna och i övriga sjöfartsklustret.

I tillägg till detta vill vi understryka att kommittédirektivet anger att en utgångspunkt bör vara att sjöfartsstödet i grunden ska vara oförändrat. Detta är något som även utredaren kommer fram till.

Bäst vore alltså om man bortsåg från den tillfälliga och marginella nedgång i statens skatteintäkter som uppstarten av tonnageskattesystemet förmodligen kommer att innebära.

Ett alternativt förslag från sjöarbetsmarknadens parter är att i samband med att det i övrigt konkurrenskraftiga förslaget till tonnageskattesystem införs, vilket alltså bör ske snarast, annat finansieringsalternativ väljs.

Ett exempel är att finansieringen av tonnageskatten skulle kunna lösas genom en omstrukturering av farledsavgifterna. Detta kan förhållandevis enkelt göras i samband med den större översyn av farledsavgiftssystemet som inleds under 2015. Denna översyn borde i så fall även inkludera möjligheten att se över ytterligare differentieringar för kvalitetssjöfart samt fartyg med bra miljöindex. Detta rör sig om fartyg som reducerar miljöpåverkan utöver regelverket t.ex. genom frivillig ilandlämning av toalettavfall, användning av landansluten el, alternativa bränslen etc.

I framtiden kan det övervägas om en utjämning av trafikslagets infrastrukturkostnad skall användas som finansieringsform för systemet. Mycket tyder idag på att sjöfarten betalar en större andel av sina egna infrastrukturkostnader än andra trafikslag, något som regeringen för närvarande ser över.

Sjöarbetsmarknadens parter noterar att utredningen lämnat några frågor öppna för vidare diskussioner. Detta gäller t.ex. omfattningen på tonnageskattesystemet avseende fartygs storlekar, fartområden, exponering för internationell konkurrens och ytterligare någon detalj. Vi skulle välkomna om dessa frågor sågs över i nästa skede av tonnageskattesystemet.

Slutligen vill vi gärna åter betona vikten av att det föreslagna tonnageskattesystemet införs med största skyndsamhet för att stoppa den alarmerande flaggflykten och vända utvecklingen för den svenska sjöfarten till något positivt.

Kommittédirektiv 2013:6

Tonnageskatt och andra stöd för sjöfartsnäringen

Beslut vid regeringssammanträde den 24 januari 2013

Sammanfattning

En särskild utredare ska analysera möjligheten att införa ett system med tonnageskatt i Sverige. I detta sammanhang ska utredaren även se över andra befintliga stöd för sjöfartsnäringen. Regeringens målsättning är att Sverige, i ett internationellt perspektiv, ska ha en konkurrenskraftig sjöfartsnäring. Utredaren ska lämna förslag till ett heltäckande system för tonnageskatt. Utredaren ska även i den utsträckning det bedöms som nödvändigt lämna förslag till ändringar av befintliga stöd för sjöfartsnäringen. Uppdraget ska ses mot bakgrund av den ökade internationella konkurrensen på sjöfartsområdet och att antalet svenskflaggade fartyg minskat de senaste åren. Syftet är att öka andelen svenskflaggade fartyg i den svenska handelsflottan.

Tonnagebeskattning innebär att inkomsten bestäms schablonmässigt utifrån fartygets nettodräktighet (lastförmåga). Flera länder inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES), däribland grannländer till Sverige, har infört system med tonnageskatt i syfte att stödja sina sjöfartsnäringar och förmå redare att registrera eller återregistrera sina fartyg under nationell flagg. Den svenska sjöfartsnäringen är i dag skattemässigt gynnad och erhåller ett omfattande sjöfartsstöd. Utredaren ska därför analysera frågan om tonnageskatt i ett bredare perspektiv och vid utformandet av förslagen beakta andra befintliga stöd för sjöfartsnäringen. En utgångspunkt bör vara att sjöfartsstödet i grunden ska vara oförändrat. Utredaren ska göra en konsekvensanalys och särskilt

uppmärksamma vilken inverkan den samlade effekten av sjöfartsstödet och de skattevillkor som gäller för sjöfartsnäringen har på andra branscher. Det är angeläget att en ny stödordning inte snedvrider konkurrensen inom transportsektorn eller andra branscher.

Utredaren ska redovisa uppdraget senast den 15 november 2014.

Bakgrund

Sverige är ett land som är beroende av effektiva och konkurrenskraftiga sjötransporter. Sjöfarten svarar för den dominerande delen av transporterna i den svenska utrikeshandeln och spelar således en viktig roll för den svenska ekonomin. En stark svensk sjöfartsnäring är viktig för ett bibehållet svenskt sjöfartskunnande inom områden som sjösäkerhet och miljöfrågor samt för att Sverige även fortsättningsvis ska ha möjlighet att kunna påverka och vara pådrivande på internationellnivå.

Den svenska sjöfartsnäringen agerar på en global marknad där den internationella konkurrensen har ökat. Vissa stater erbjuder t.ex. redare att registrera sina fartyg i öppna register. Den svenska sjöfartsnäringen har också påverkats av den senaste ekonomiska utvecklingen och från 2009 har antalet svenskflaggade fartyg minskat. Minskningen har skett inom tank-, bulk- och containersegmenten. En orsak är omflaggning till andra stater.

För att slå vakt om den svenska sjöfartsnäringen och ge denna näring likvärdiga konkurrensvillkor som våra närmaste konkurrentländer infördes den 1 oktober 2001 ett sjöfartsstöd i Sverige. Sjöfartsstödet omfattar svenskregistrerade lastfartyg och passagerarfartyg som huvudsakligen används i utrikestrafik av betydelse för den svenska utrikeshandeln eller den svenska tjänsteexporten. Sjöfartsstöd lämnas med ett belopp som motsvarar det skatteavdrag arbetsgivaren gjort på de anställdas sjöinkomster samt arbetsgivarens kostnader för arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift på dessa inkomster.

För att möta konkurrensen från fartyg registrerade i tredje land har flera länder inom EES, däribland grannländer till Sverige, infört system med tonnageskatt i syfte att stödja sina sjöfartsnäringar och förmå redare att registrera eller återregistrera sina fartyg under nationell flagg. Tonnagebeskattning innebär att inkomsten för sjö-

fartsnäringen bestäms schablonmässigt utifrån fartygets netto-dräktighet (lastförmåga), dvs. oberoende av faktiska vinster och förluster. I regel är systemen utformade så att ett schablonbelopp multipliceras med det antal dagar som företaget förfogat över respektive fartyg. Den schablonberäknade inkomsten läggs sedan till företagens övriga inkomster och beskattas med den ordinarie bolagsskattesatsen.

För att klargöra vilka statliga stödordningar som kan införas för att främja konkurrenskraften hos gemenskapens flottor har Europeiska kommissionen utarbetat riktlinjer för statligt stöd till sjötransport. Riktlinjerna anger inom vilka ramar medlemsstaterna kan ge statligt stöd till sjötransport, men anger inte i detalj hur stödet ska utformas. Det kan handla om att dels förbättra skattevillkoren för rederierna, dels sänka rederiernas kostnader för arbetskraft genom lägre socialavgifter och inkomstskattesatser för sjöfolk från gemenskapen. Det pågår för närvarande ett arbete inom kommissionen med att se över riktlinjerna.

Förutsättningarna för att införa ett system med tonnageskatt i Sverige har utretts av Tonnageskatteutredningen. Utredningen ansåg i betänkandet Tonnageskatt (SOU 2006:20) att det med hänsyn till den internationella utvecklingen finns ett behov av att införa ett system med tonnageskatt i Sverige och föreslog att svenska aktiebolag och utländska bolag som hör hemma i en stat inom EES och som bedriver verksamhet från fast driftställe i Sverige ska kunna välja tonnageskatt. Vid inträde i tonnageskattningen föreslog utredningen att latent skatteskulder som uppstått på grund av att företaget före inträdet gjort skattemässiga överavskrivningar på fartyg och andra inventarier, ska efterges under en tioårsperiod. Vid beredningen av utredningens förslag har det framkommit att både utredningens analys samt de förslag som lagts fram på grundval av analysen är bristfälliga. Beslutsunderlaget liksom utredningens förslag bedöms därför inte kunna ligga till grund för lagstiftning. Frågor som behöver analyseras ytterligare är bland annat hanteringen av latent skatteskulder och den samlade effekten av sjöfartsstödet och de skattevillkor som gäller för sjöfarten.

Riksdagen har genom ett tillkännagivande till regeringen (bet. 2006/07:SkU11) uttalat att arbetet med en lagstiftning om tonnageskatt måste påskyndas. Regeringen har i budgetpropositionen för

2013 (prop. 2012/13:1, volym 1, avsnitt 6.19) uttalat att det är nödvändigt att frågan om tonnageskatt analyseras i ett bredare perspektiv samt aviserat att möjligheten att införa ett system med tonnageskatt och frågor om andra stöd till sjöfarten ska utredas.

Uppdraget

Utredaren ska analysera möjligheten att införa ett system med tonnageskatt i Sverige. I detta sammanhang ska utredaren även se över andra befintliga stöd för sjöfartsnäringen. Regeringens målsättning är att den svenska sjöfartsnäringen, i ett internationellt perspektiv, ska vara konkurrenskraftig. Utredaren ska lämna förslag till ett heltäckande system för tonnageskatt med de författningsändringar, inklusive ändringar i det skatteadministrativa regelverket och i andra regelverk, som bedöms nödvändiga. Utredaren ska även i den utsträckning det bedöms som nödvändigt lämna förslag till ändringar av befintliga stöd för sjöfartsnäringen.

Den svenska sjöfartsnäringen är i dag skattemässigt gynnad och erhåller ett omfattande sjöfartsstöd. Utredaren ska därför analysera frågan om tonnageskatt i ett bredare perspektiv och vid utformandet av förslagen beakta andra befintliga stöd för sjöfartsnäringen. En utgångspunkt bör vara att sjöfartsstödet i grunden ska vara oförändrat. Utredaren ska vid utformandet av förslagen göra en konsekvensanalys och särskilt uppmärksamma vilken inverkan den samlade effekten av sjöfartsstödet och de skattevillkor som gäller för sjöfartsnäringen har på andra branscher. Det är angeläget att en ny stödordning inte snedvrider konkurrensen inom transportsektorn eller andra branscher.

Sjöfartsnäringen kan delas upp i olika segment och konkurrensförutsättningarna för de olika segmenten kan skilja sig åt. Utredaren ska därför analysera och ta ställning till vilka segment som ska omfattas av en ny stödordning. Utredaren ska även överväga vilka övriga krav som ska ställas i fråga om fartygets användning. En utgångspunkt bör vara att fartyget ska användas i internationelltrafik.

Ett av syftena med en ny stödordning är att öka andelen svenskflaggade fartyg i den svenska handelsflottan. Utredaren ska särskilt analysera i vilken utsträckning förslagen uppfyller detta

syfte. En därmed sammanhängande fråga är vilka krav som ska ställas i fråga om fartygets registrering för att det ska få ingå i det tonnage som omfattas av systemet med schablonbeskattning. En utgångspunkt bör vara att fartygen i så hög grad som möjligt ska vara registrerade i Sverige eller annan medlemsstat i EU eller i en stat som ingår i EES.

Utredaren ska även överväga om det för bibehållandet av svenskt sjöfartskunnande bör ställas krav på att företag med tonnagebeskattad verksamhet ska ställa utbildningsplatser till förfogande ombord på sina fartyg.

Förenlighet med EU-rätten

Utredarens förslag ska i sin helhet vara förenligt med EU-rätten inklusive EU:s regler om statligt stöd. Detta gäller såväl hanteringen av latent skatteskulder som skattereglerna i övrigt. Av Europeiska kommissionens riktlinjer om statligt stöd till sjötransport (Meddelande C (2004) 43 från kommissionen – Gemenskapens riktlinjer för statligt stöd till sjötransport, 2004/C 13/03) framgår bland annat att den högsta stödnivå som kan tillåtas är en sänkning till noll av inkomstskatt och socialavgifter för sjöfolk samt en stödordning med tonnageskatt som i stort sett överensstämmer med de ordningar som tidigare har godkänts. Detta stödtag gäller även om medlemsstaterna väljer andra sätt för att lindra beskattningen av rederiernas vinster. Summan av det stöd som beviljas får inte överstiga totalbeloppet av inbetalade skatter och socialavgifter för sjöfartsverksamhet och sjöfolk.

Finland har sedan tidigare en stödordning som motsvarar det svenska sjöfartsstödet och har under 2012 ändrat sin tonnageskattelag. Kommissionen beslutade den 20 december 2011 (N 448/2010) att den nya finska tonnageskattelagen är förenlig med statsstödsreglerna. Utredaren ska särskilt studera och analysera den finska stödordningen. Utredaren ska även studera och analysera hur andra medlemsstater har utformat sina stödordningar och hur dessa har bedömts av Europeiska kommissionen.

Utredaren ska även följa och beakta utvecklingen av kommissionens pågående arbete med att se över riktlinjerna.

Avgränsning av den verksamhet som ska schablonbeskattas

Ett system med tonnageskatt ska så långt som möjligt kunna tillämpas oberoende av i vilken företagsform verksamheten bedrivs. Särskilda överväganden kan dock behövas i fråga om enskild näringsverksamhet och fysiska personer som är delägare i handelsbolag eller fartyg enligt ett partrederiavtal.

Utredaren ska även överväga vilka befraktningsformer som ska omfattas av tonnagebeskattning samt vilka övriga villkor som ska ställas i fråga om fartygsdriften. Utredaren ska beakta skillnaderna mellan fartyg som redaren både äger och ombesörjer driften av, fartyg som hyrs ut eller in med besättning samt fartyg som hyrs ut eller in utan besättning. Vid inhyrning kan det vara fråga om att hyra hela eller delar av ett fartyg. Hyresavtalet kan vidare avse vissa resor eller viss tid. En annan närliggande fråga utredaren ska överväga är om det ska krävas att samtliga delägare till ett fartyg beskattas enligt samma system, dvs. tonnagebeskattning eller konventionell beskattning.

Tonnagebeskattning får enligt kommissionens riktlinjer endast avse sjöfartsverksamhet. Utredaren ska mot denna bakgrund föreslå i vilken utsträckning företagets landbaserade inkomster ska ingå i den tonnagebeskattade verksamheten.

När det gäller verksamheten ombord bör utgångspunkten vara att inkomster som är specifika för vissa rutter (t.ex. försäljning av taxfree-varor) ska beskattas konventionellt och därmed inte ingå i schablonen. Utredaren ska särskilt uppmärksamma att avgränsningarna är praktiskt tillämpliga.

I andra länders tonnageskattesystem ingår normalt finansiella intäkter och kostnader i den tonnagebeskattade verksamheten. Särskilda spärregler finns dock mot överkapitalisering. Utredaren ska analysera behovet av och, om det bedöms lämpligt, föreslå motsvarande svenska regler.

I detta sammanhang bör även behovet av särskilda redovisningsregler övervägas.

Tonnagebeskattning och skattereglerna i övrigt

Ett system med tonnageskatt avviker från de allmänna principerna för inkomstbeskattningen och kan ge företag incitament att lägga vinsterna i den schablonbeskattade verksamheten och förlusterna i den konventionellt beskattade verksamheten. Utredaren ska kartlägga de risker för kringgående som ett införande av tonnagesbeskattning medför och noga analysera hur den tonnagesbeskattade verksamheten ska avgränsas från det övriga skattesystemet. Reglerna ska utformas så att kontrollen av efterlevnaden underlättas och riskerna för kringgåenden minimeras.

Utredaren ska i detta sammanhang även överväga vilka möjligheter det ska finnas för ett företag att byta mellan tonnagesbeskattning och konventionell beskattning. En utgångspunkt bör vara att systemet inte ska möjliggöra byten mellan tonnagesbeskattning och konventionell beskattning föranledda av t.ex. förändring av konjunkturen eller inkomstutvecklingen av en företagsgrupps övriga verksamheter. En närliggande fråga är i vilken utsträckning det ska krävas att även närstående företag ska tillämpa tonnagesbeskattning.

Utredaren ska även överväga vad som ska gälla för ett företag med tonnagesbeskattad verksamhet i fråga om koncernbidrag, underprisöverlåtelse, avsättning till periodiseringsfond, avräkning för utländskskatt samt tidigare års underskott.

Hantering av latent skatteskulder

Rederierna har i flera fall stora latent skatteskulder på grund av att de har gjort skattemässiga avskrivningar som överstiger den faktiska värdenedgången på fartyg och andra inventarier (ackumulerade överavskrivningar). Om dessa skatteskulder inte beaktas vid en övergång från konventionell beskattning till tonnagesbeskattning skulle det innebära att företagen, utöver tonnagesbeskattningen, kan dra fördel av att den genom avskrivningar uppskjutna vinstbeskattningen förvandlas till en slutgiltig skattelättnad. De latent skatteskulderna uppgår till stora belopp och frågan hur dessa skatteskulder ska hanteras vid byte av system är således av stor betydelse. Utredaren ska noga analysera och ta ställning till hur de latent skatteskulderna ska hanteras. Utgångspunkten bör vara att skatteskulderna inte ska efterges, men att en avskattning av dessa skulder

inte heller ska ske omedelbart. För att den metod som väljs ska vara förenlig med syftet med en ny stödordning bör den även syfta till att uppmuntra företagen att bibehålla eller öka den verksamhet man har vid övergången till tonnagebeskattning.

Offentligfinansiella konsekvenser

Utredaren ska beräkna och redovisa förslagets offentligfinansiella effekter. Effekterna av de förslag som utredaren lägger fram ska sammantaget vara offentligfinansiellt neutrala. Innebär några förslag minskade intäkter ska utredaren ange konkurrensneutrala finansieringsförslag inom transportsektorn.

De administrativa konsekvenserna av förslaget för Skatteverket, andra myndigheter och företagen ska belysas.

Redovisning av uppdraget

Uppdraget ska redovisas senast den 15 november 2014.

(Finansdepartementet)

Kommittédirektiv 2014:137

Tilläggsdirektiv till Utredningen om tonnageskatt och andra stöd för sjöfartsnäringen (Fi 2013:01)

Beslut vid regeringssammanträde den 25 september 2014

Förlängd tid för uppdraget

Regeringen beslutade den 24 januari 2013 direktiv till en utredning med uppdrag att analysera möjligheten att införa ett system med tonnageskatt i Sverige (dir. 2013:6). Utredningen ska även se över andra befintliga stöd för sjöfartsnäringen. Enligt direktiven ska utredningen redovisa sitt uppdrag senast den 15 november 2014.

Utredningstiden förlängs. Uppdraget ska i stället redovisas senast den 31 januari 2015.

(Finansdepartementet)

Meddelande C(2004) 43 från kommissionen – Gemenskapens riktlinjer för statligt stöd till sjötransport

(2004/C 13/03)

1. INLEDNING

I vitboken "Den gemensamma transportpolitiken fram till 2010: Vägval inför framtiden" betonas sjötransporttjänsternas stora betydelse för gemenskapens ekonomi. 90 % av all handel mellan gemenskapen och övriga världen går sjövägen. Närsjöfarten står för 69 % av varutransporten mellan medlemsstaterna (om man även räknar in inrikestrafiken uppgår siffran till 41 %). Gemenskapens sjötransportsektor med tillhörande verksamheter är fortfarande än av världens största.

Medlemsstaternas rederier kontrollerar fortfarande ungefär en tredjedel av dagens världsfloatta. Genom Cyperns och Maltas anslutning ⁽¹⁾ 2004 kommer unionens sjöfartsandel att öka ytterligare, eftersom de båda ländernas sjöfartsregister för närvarande omfattar runt 10 % av världstonnage.

Den europeiska flottan har sedan 1970-talet mött konkurrens från fartyg registrerade i tredje land, där man tar lättare på internationella socialförsäkrings- och säkerhetsbestämmelser.

I slutet av 1980-talet spred sig insikten om de gemenskapsflaggade fartygens bristande konkurrenskraft, och eftersom det saknades harmoniserade europeiska åtgärder tog man i olika medlemsstater fram olika lösningar för att hjälpa sjötransportsektorn. Beroende på den ifrågasvarande medlemsstatens inställning till statligt stöd och sjöfartssektorns betydelse råder det därför stora skillnader mellan antagna strategier och öronmärkta budgetmedel.

För att uppmuntra återregistrering av fartyg har medlemsstaterna dessutom lättat på besättningsreglerna, bland annat genom att inrätta andraregister.

Andraregister omfattar dels "offshore-register" för en medlemsstats mer eller mindre autonoma territorier, dels "internationella register", som är kopplade direkt till den stat som inrättade dem.

Trots alla ansträngningar är en stor del av gemenskapens flotta fortfarande registrerad under tredje lands flagg. Detta beror på att registren i de tredje länder vars register är öppna för alla fartyg och som även kallas bekvämlighetsflagg har haft och

fortfarande har en konkurrensfördel gentemot medlemsstaternas register.

Stöd till sjöfartsindustrin sedan 1989

Till följd av den hårdare konkurrensen från fartyg under tredje lands flagg har medlemsstaterna infört olika stödssystem. Mot bakgrund av skillnaderna mellan dessa system utarbetade kommissionen 1989 sina första riktlinjer på området för att i viss mån samordna medlemsstaternas åtgärder. Metoden visade sig dock inte vara effektiv och gemenskapsflottornas nedgång fortsatte. Riktlinjerna sågs därför över, och 1997 meddelades nya riktlinjer för statligt stöd till sjötransport ⁽²⁾.

Den viktigaste utvecklingen på senare år när det gäller medlemsstaternas stöd till sjötransporten är den ökande förekomsten i Europa av system för schablonbeskattning av tonnage ("tonnageskatt"). Tonnageskatt infördes tidigt i Grekland och har sedan spritt sig till Nederländerna (1996), Norge (1996), Tyskland (1999), Förenade kungariket (2000), Danmark, Spanien och Finland (2002) samt Irland (2002). Belgien och Frankrike beslutade 2002 att införa tonnageskatt, medan den italienska regeringen fortfarande undersöker möjligheten.

Resultat av de åtgärder som föreslagits av medlemsstaterna och som godkänts av kommissionen jämfört med de allmänna målen för 1997 års reviderade riktlinjer

a) Utveckling av flottan under gemenskapsflagg (flottans konkurrenskraft)

Enligt medlemsstaternas svar på kommissionens enkät från mitten av 2002, och enligt de senaste statistiska uppgifterna ⁽³⁾, har en betydande tonnagevolym återregistrats under nationell flagg (alla register sammantagna) i de medlemsstater som vidtagit stödåtgärder, särskilt i form av skattelättnader. Uttryckt i procent har flottan i medlemsstaternas register ökat enligt följande: antalet fartyg med i genomsnitt 0,4 % per år, tonnage med 1,5 % och containerfartyg med 12,4 %. Även om antalet registrerade enheter minskade praktiskt taget överallt i förstaregistren under perioden 1989–2001, tyder siffrorna på att den utveckling mot allt färre fartyg under gemenskapsflagg som iakttagits fram till 1997 har vänt.

⁽¹⁾ Räknat i tonnage ligger länderna på sjätte respektive femte plats bland världens sjöfartsregister (fartyg på över 300 bruttoton. Källa: ISL 2001).

⁽²⁾ Gemenskapens riktlinjer för statligt stöd till sjötransport (97/C 205/05) (EGT C 205, 5.7.1997, s. 5).

⁽³⁾ ISL, sjöfartsstatistik 2001.

Under samma period sjönk emellertid medlemsstatsregistrens andel av det totala världstonnaget något. Samtidigt som den internationella sjöfarten ökade, växte den tredjelandslaggade gemenskapsflottan snabbare än den flotta som går under medlemsstatsflagg.

b) Utveckling av sysselsättningen

Enligt de senaste uppskattningarna har antalet sjöfolk ombord på gemenskapslaggade fartyg sjunkit från 188 000 år 1996 till cirka 180 000 år 2001 ⁽¹⁾. Det totala antalet EU-medborgare som arbetar som besättning på fartyg under gemenskapsflagg uppgår för närvarande till runt 120 000, vilket är 40 % mindre än 1985, medan antalet medborgare från tredje land som arbetar som besättning på fartyg från gemenskapen har ökat från 29 000 år 1983 till idag ungefär 60 000. Följande faktorer måste beaktas för att man skall kunna bedöma minskningen av det totala antalet sjöfolk:

- För det första har produktiviteten per fartyg fortsatt att öka. För att transportera en given volym krävs därför i dag en mindre besättning än tidigare.
- För det andra förnyades flottan under gemenskapsflagg under perioden 1997–2001. Fartygens genomsnittsalder har sjunkit från 22,9 till 17,2 år. Av den flotta som var i tjänst den 1 januari 2001 hade 35 % byggts under perioden 1996–2000. Nya fartyg med mer avancerad teknik kräver en bättre utbildad men fåtaligare besättning.

Det råder visserligen tydliga skillnader mellan medlemsstaterna när det gäller andelen sjöfolk från gemenskapen i besättningarna. Det finns dock ingenting i siffrorna som tyder på att den gemenskapslaggade flottans allt större beroende av sjöfolk från tredje land skulle vända. Denna utveckling pekade kommissionen på i sitt meddelande om utbildning och rekrytering av sjöfolk år 2001 ⁽²⁾.

c) Bidrag till den ekonomiska verksamheten som helhet

Sjöfartsindustrin är oskiljaktigt förbunden med sjötransport. Denna koppling är ett starkt argument för förstärkta insatser i syfte att bevara en flotta för gemenskapssjöfarten. Eftersom sjötransport är ett led i transportkedjan i allmänhet och sjöindustrin i synnerhet, påverkar insatser för att bevara den europeiska flottans konkurrenskraft också de investe-

ringar i land som görs inom sektorer med koppling till sjöfarten ⁽³⁾ och det bidrag som sjötransporten ger till gemenskapens samlade ekonomi och sysselsättning.

Sjöfartens och sjöfartsklustrets betydelse varierar avsevärt mellan de olika länderna i gemenskapen. Det europeiska sjöfartsklustrets betydelse och dess direkta ekonomiska effekter framgår dock tydligt av att det handlar om 1,550 miljoner direktanställda och en omsättning på 160 miljarder euro 1997 (cirka 2 % av gemenskapens BNP ⁽⁴⁾). Förhållandena i Danmark (där sjöfartsklustret står för 3 % av BNP), Grekland (2,3 %) och Nederländerna (2 %) är goda exempel.

Mot denna bakgrund är det därför inte oviktigt att påpeka att den flotta som förvaltas av europeiska rederier med säte i gemenskapen fortfarande har en andel av världstonnaget på omkring 34 %, samtidigt som världstonnaget har ökat med 10 % under perioden i fråga. Med tanke på sjöfartsindustrins rörlighet och de lättnader som tredje land erbjuder är det möjligt att insatser till stöd för sjötransporten kan komma att bidra till att undvika en allmän utflyttning av de berörda branscherna.

Sammanfattningsvis kan det konstateras att man i de fall där det har vidtagits åtgärder i enlighet med 1997 års riktlinjer har lyckats stoppa gemenskapsregistrens och gemenskapsflottans strukturella nedgång, och att man åtminstone delvis har uppnått kommissionens mål.

De öppna registrens andel av världstonnaget fortsatte emellertid att öka under perioden, närmare bestämt från 43 % år 1996 till 54 % år 2001, och inget tyder på att utvecklingen mot allt mer sjöfolk från tredje land i flottan verkligen skulle vända. De senaste årens ansträngningar måste fortsätta men bli mer målinriktade. Framför allt måste man mer aktivt övervaka de åtgärder som syftar till att främja sjöfolk från gemenskapen.

Resultaten av de åtgärder som vidtagits av medlemsstaterna och som godkänts av kommissionen måste bli föremål för en systematisk analys.

Även om driftsstöd i princip bara bör utgöra undantag, som är både tillfälliga och avtagande, anser kommissionen att det fortfarande är motiverat med stöd till den europeiska sjöfartsindustrin och att det tillvägagångssätt som valdes i 1997 års riktlinjer var korrekt. Detta meddelande bygger därför i princip på samma tillvägagångssätt.

⁽¹⁾ Det totala antalet sjöfolk från gemenskapen och tredje land tillsammans.

⁽²⁾ Meddelande från kommissionen till rådet och Europaparlamentet om utbildning och rekrytering av sjöfolk, 6.4.2001, KOM(2001) 188 slutlig.

⁽³⁾ Sådana verksamheter omfattar bland annat hamntjänster, logistik, konstruktion av fartyg samt reparation, underhåll, inspektion och klassificering av fartyg, fartygsförvaltning och fartygsmäkleri, banktjänster och internationella finansiella tjänster samt försäkrings-, rådgivnings och konsulttjänster.

⁽⁴⁾ Studie gjord av Europeiska kommissionen, GD Näringsliv (offentliggjord på Europa-webbplatsen).

2. OMFATTNING OCH ALLMÄNNA MÅL FÖR DE OMBARBERADE RIKTLINJERNA FÖR STATLIGT STÖD

Detta meddelande ersätter 1997 års riktlinjer och syftar till fastställandet av de kriterier enligt vilka kommissionen, i överensstämmelse med gemenskapens bestämmelser och förfaranden för statligt stöd, kommer att bevilja statligt stöd till sjötransport enligt artikel 87.3 c respektive artikel 86.2 i fördraget.

Stödordningarna får varken påverka övriga medlemsstaters ekonomi negativt eller medföra någon risk för snedvridning av konkurrensen mellan medlemsstaterna i en större utsträckning än vad som ligger i det gemensamma intresset. Statligt stöd måste alltid begränsas till vad som är nödvändigt för att uppnå dess syfte, och det måste beviljas under öppenhet. Den sammanlagda effekten av allt stöd som beviljas av de statliga myndigheterna (både på nationell, regional och lokal nivå) måste alltid beaktas.

Dessa riktlinjer avser "sjötransport" enligt definitionen i förordning (EEG) nr 4055/86 ⁽¹⁾ och förordning (EEG) nr 3577/92 ⁽²⁾, dvs. "transport av passagerare eller gods till sjöss". I vissa delar gäller de också bogsering och muddring.

2.1 Omfattningen av de omarbetade riktlinjerna för statligt stöd

Riktlinjerna omfattar allt stöd till förmån för sjötransport som beviljas av medlemsstaterna eller finansieras med statliga medel. Detta inbegriper alla typer av ekonomiska fördelar som finansieras av offentliga myndigheter (på nationell, regional eller lokal nivå). För detta ändamål kan "offentliga myndigheter" omfatta offentliga företag och statligt kontrollerade banker. Åtgärder genom vilka staten garanterar lån eller annan finansiering med hjälp av affärsbanker kan också falla under definitionen av stöd. I riktlinjerna görs ingen skillnad mellan olika typer av stödmottagare vad gäller rättslig status (t.ex. företag, kommanditibolag eller enskilda personer) och inte heller mellan offentligt eller privat ägande. Hänvisningar till företag skall alltid omfatta alla typer av juridiska personer.

Riktlinjerna omfattar inte stöd till varvsindustrin (i den betydelse som avses i rådets förordning nr 1540/98 ⁽³⁾) eller i någon efterföljande rättsakt). Investeringar i infrastruktur anses normalt inte involvera statligt stöd enligt artikel 87.1 i fördraget,

⁽¹⁾ Rådets förordning (EEG) nr 4055/86 av den 22 december 1986 om tillämpning av principen om frihet att tillhandahålla tjänster på sjötransportområdet mellan medlemsstater samt mellan medlemsstater och tredje land (EGT L 378, 31.12.1986, s. 1).

⁽²⁾ Rådets förordning (EEG) 3577/92 av den 7 december 1992 om tillämpning av principen om frihet att tillhandahålla tjänster på sjötransportområdet inom medlemsstaterna (cabotage) (EGT L 364, 12.12.1992, s. 7).

⁽³⁾ EGT L 202, 18.7.1998, s. 1.

om staten tillhandahåller alla berörda operatörer fri och lika tillgång till infrastrukturen i fråga. Kommissionen kan emellertid komma att undersöka sådana investeringar, om de indirekt eller direkt gynnar enskilda redare. Slutligen har kommissionen infört principen att det inte föreligger något statligt stöd, om offentliga myndigheter ger bidrag till ett företag på sådana grunder som skulle godkännas av en privat investerare som verkar under normala marknadsekonomiska förhållanden.

2.2 Allmänna mål för de omarbetade riktlinjerna för statligt stöd

Enligt kommissionen är en ökad öppenhet vad gäller statligt stöd nödvändig för att inte bara nationella myndigheter i allmänhet utan även företag och enskilda personer skall vara medvetna om sina rättigheter och skyldigheter. Riktlinjerna är avsedda att bidra till detta och klargöra vilka statliga stödordningar som kan införas för att främja gemenskapens sjöfartens intressen för att

- förbättra en tillförlitlig, effektiv, säker och miljövänlig sjötransport,
- främja registrering och återregistrering av fartyg i gemenskapen,
- bidra till en konsolidering av de sjöfartskluster som etablerats i medlemsstaterna, samtidigt som man upprätthåller en flotta som är konkurrenskraftig på världsmarknaderna,
- upprätthålla och förbättra sakkunskap i fråga om sjöfart samt skydda och främja sysselsättningen för europeiskt sjöfolk, och
- bidra till att främja nya tjänster inom när sjöfarten i enlighet med vitboken om den gemensamma transportpolitiken.

Statligt stöd får i allmänhet endast beviljas för fartyg som finns upptagna i medlemsstatsregister. I vissa undantagsfall kan stödet dock beviljas för fartyg upptagna i register enligt punkt 3 i bilagan under förutsättning

- att de uppfyller internationella krav och krav i gemenskapslagstiftningen, inbegripet sådana som gäller säkerhet, tillförlitlighet, miljöprestanda och arbetsförhållanden ombord,
- att operatören finns i gemenskapen,

— att redaren är etablerad i gemenskapen, och den berörda medlemsstaten visar att registret direkt bidrar till ovan nämnda mål.

Dessutom kan stödåtgärder oberoende av flagg tillåtas i vissa speciella undantagsfall när det tydligt kan visas att detta gagnar gemenskapen.

3. SKATTEMÄSSIGA OCH SOCIALA ÅTGÄRDER FÖR ATT FÖRBÄTTRA KONKURRENSKRAFTEN

3.1 Beskattning av rederier

Många länder utanför gemenskapen har byggt upp betydande fartygsregister, ibland med stöd av en effektiv internationell tjänsteinfrastruktur, och drar till sig redare genom skattevillkor som är avsevärt mycket förmånligare än i medlemsstaterna. De låga skatterna har motiverat företagen inte bara att flagga ut sina fartyg utan även att överväga en utflyttning av företaget. Det bör understrykas att det för närvarande inte finns några effektiva internationella regler för att stävja skattekonkurrens och endast få administrativa, rättsliga eller tekniska hinder mot att flytta en fartygsregistrering från ett medlemsstatsregister. Mot denna bakgrund verkar den bästa lösningen vara att man söker för förhållanden som möjliggör en rättvisare konkurrens med bekvämlighetsflaggade fartyg.

Frågan om skattekonkurrens mellan medlemsstaterna bör behandlas. För närvarande finns det inga belägg för att någon stödordning skulle snedvrida konkurrensen i handeln mellan medlemsstaterna i en utsträckning som skulle strida mot det gemensamma intresset. Faktum är att medlemsstaternas hantering av sjöfartsstöd allt mer verkar sammanfalla. Utflaggning mellan medlemsstaterna förekommer sällan. Skattekonkurrens förekommer framför allt mellan medlemsstaterna, å ena sidan, och tredje land, å andra sidan, eftersom registrering i tredje land ger redarna större inbesparingar än de alternativ som finns inom gemenskapen.

Många medlemsstater har därför vidtagit särskilda åtgärder för att förbättra skattevillkoren för rederierna, inbegripet t.ex. snabbara avskrivning av fartygsinvesteringar och rätten att lägga vinster från försäljning av fartyg i skattefria fonder under ett visst antal år, förutsatt att vinsterna återinvesteras i fartyg.

Dessa särskilda skattelättnader för sjöfarten betraktas som statligt stöd. Även systemet med att ersätta den vanliga företagsbeskattningen med en tonnageskatt betraktas som statligt stöd. Tonnageskatt innebär att redaren betalar ett skattebelopp som

är direkt relaterat till det tonnage som är i trafik. Tonnageskatten betalas oberoende av rederiets faktiska vinster eller förluster.

Det har visat sig att sådana åtgärder garanterar högkvalitativ sysselsättning inom den landbaserade sjöfartssektorn, t.ex. fartygsförvaltning och därmed sammanhängande verksamhet (försäkringar, mäklari och finansiering). Mot bakgrund av dessa verksamhetens betydelse för gemenskapens ekonomi kan sådana slags skattelättnader i allmänhet betraktas som motiverade, även när det gäller uppnåendet av de tidigare nämnda målen. Säkerställandet av högkvalitativ sysselsättning och främjandet av en konkurrenskraftig sjöfartsindustri i en medlemsstat genom skattelättnader i kombination med andra åtgärder för utbildning och ökad säkerhet driver på EG-sjöfartens utveckling på världsmarknaden.

Kommissionen är medveten om att rederiernas inkomster idag ofta kommer från driften av fartyg under olika flagg, t.ex. genom användning av charterfartyg under utländsk flagg eller fartyg som tillhör partnerföretag i allianser. Det är också ett faktum att det skulle vara lika lockande för rederierna att flytta företagsledningen och underordnad verksamhet utomlands, om de skulle få en betydande ekonomisk fördel av att ha separata företag och separat bokföring för inkomster från fartyg under EG-flagg respektive andra inkomster. Detta skulle vara fallet om t.ex. inkomster från fartyg under tredje lands flagg skulle underkastas fullständig företagsbeskattning, om den skulle bedrivas i en medlemsstat, men en låg skattesats, om det kan visas att företagsledningen finns utomlands.

Syftet med statligt stöd inom ramen för den gemensamma sjötransportpolitiken är att främja konkurrenskraften hos gemenskapens flottor på den globala sjöfartsmarknaden. Således får skattelättnadsordningar i regel endast tillämpas om fartygen går under gemenskapsflagg. Sådana ordningar kan i undantagsfall även tillämpas om de gäller en hel flotta som drivs av ett rederi etablerat inom en medlemsstats territorium och underkastat företagsbeskattning, om det kan visas att den strategiska och ekonomiska förvaltningen av alla berörda fartyg faktiskt utförs inom territoriet och att denna verksamhet i stor utsträckning bidrar till den ekonomiska verksamheten och sysselsättningen i gemenskapen. De uppgifter genom vilka den berörda medlemsstaten bestyrker en sådan ekonomisk koppling skall normalt omfatta uppgifter om de fartyg som ägs och drivs inom ramen för gemenskapsregister, om de EG-medborgare som är anställda ombord på fartyg och i land samt om investeringarna i fasta tillgångar. Det bör påpekas att stödet måste vara nödvändigt för att främja återföringen till gemenskapen av den strategiska och ekonomiska förvaltningen av alla berörda fartyg, och att dessutom alla förmånstagare av stödordningarna måste vara underkastade företagsbeskattning i gemenskapen. Dessutom kommer kommissionen att begära bevis för att alla fartyg som drivs av företag som kommer i åtnjutande av dessa åtgärder följer de säkerhetsnormer som gäller internationellt och inom gemenskapen, inte minst de som gäller för arbetsförhållandena ombord.

Såsom framhålls i stycket ovan bör det påminnas om att det för skattelättnadsordningar i regel krävs att fartygen för någon av medlemsstaternas flagg. Innan stöd i undantagsfall ges till (eller bekräftas för) flottor som också består av fartyg som för annan flagg, bör medlemsstaterna se till att de stödmottagande företagen åtar sig att öka eller upprätthålla den andel av tonnage som förs under en medlemsstats flagg när detta meddelande blir tillämpligt. När ett företag kontrollerar fartygsoperatörer på det sätt som avses i rådets sjunde direktiv 83/349 (1) (artikel 1), skall ovannämnda krav på tonnageandel gälla moder- och dotterbolag hopräknade på ett konsoliderat vis. Om ett företag (eller en företagsgrupp) inte uppfyller nämnda krav, bör medlemsstaten i fråga inte bevilja ytterligare skattelättnader för fler av det ifrågakvarande företagens fartyg under tredje lands flagg, utom om den gemenskapsflaggade andelen av det globala tonnaget som är stödberättigat i den ifrågakvarande medlemsstaten i genomsnitt inte sjönk under den rapporteringsperiod som nämns i nästa stycke. Medlemsstaten skall underrätta kommissionen om tillämpningen av detta undantag. Kravet på andel under gemenskapsflagg enligt detta stycke gäller inte företag som för minst 60 % av sitt tonnage under flagg från gemenskapen.

När skatteordningar har godkänts på grundval av ovannämnda undantagsbestämmelse, och för att den berörda medlemsstaten vart tredje år skall kunna utarbeta en rapport enligt kravet i kapitel 12 ("Slutord"), skall stödmottagarna till den berörda medlemsstaten inkomma med bevis för att alla villkor för undantaget från flaggkravet har uppfyllts under perioden i fråga. Dessutom skall det visas att den stödmottagande flottan har uppfyllt det krav på tonnageandel som anges i föregående stycke och att alla fartyg i flottan uppfyller tillämpliga internationella krav och gemenskapskrav, bland annat kraven på säkerhet, skydd, miljöprestanda och arbetsförhållanden ombord. Om stödmottagarna inte inkommer med sådana bevis får de inte längre omfattas av skatteordningen.

Det är också viktigt att precisera att även om ovannämnda skatteordning främst avser rederier med säte i gemenskapen kan även vissa fartygsförvaltare, som är etablerade i gemenskapen, omfattas av samma bestämmelser. Fartygsförvaltare är företag som tillhandahåller redarna olika slags tjänster, exempelvis teknisk besiktning, rekrytering och utbildning av besättningen, besättningsadministration och fartygsdrift. Ibland får fartygsförvaltarna ansvar både för fartygens tekniska förvaltning och för fartygens bemanning. I fråga om transportverksamheten uppträder de i så fall som klassiska "redare". Inom denna sektor, liksom inom sjöfartsindustrin, råder det dessutom allt hårdare internationell konkurrens. Det är verkar därför lämpligt att även låta fartygsförvaltare i nämnda kategori komma i åtnjutande av skattelättnader.

(1) EGT L 193, 18.7.1983, s. 1.

Fartygsförvaltare är stödberättigade endast i fråga om sådana fartyg där de ensamma bär ansvaret för besättningsadministrationen och den tekniska förvaltningen. För att vara stödberättigad måste fartygsförvaltaren framför allt ha övertagit hela ansvaret för fartygets drift och alla skyldigheter och allt ansvar som åligger ägaren enligt ISM-koden (?). Om en fartygsförvaltare också tillhandahåller andra specialtjänster, som även kan avse fartygets drift, bör det garanteras att det förs separat redovisning för sådan verksamhet som inte omfattas av skattelättnadsordningen. Ovannämnda krav på att fartyg under gemenskapsflagg skall utgöra en viss andel gäller också fartygsförvaltare (?).

Riktlinjerna gäller bara sjötransport. Enligt kommissionen kan detta även omfatta sjöbogsring av andra fartyg, oljeplattformar osv.

Kommissionen är dock medveten om att medlemsstaterna i vissa fall ger stöd till bogserbåtar som visserligen är konstruerade för sjödrift, men inte används till sjöss. Kommissionen hållning i denna fråga bör därför framgå av riktlinjerna.

Bogsring omfattas endast av riktlinjerna, om mer än 50 % av bogseringsverksamheten som utförs av en bogserbåt under ett visst år utgör sjötransport. Väntetid kan proportionellt läggas till den del av den totala verksamheten som utgör sjötransport och som i praktiken utförs av en bogserbåt. Det bör påpekas att bogseringsverksamhet som bland annat utförs i hamnar eller som innebär att man hjälper ett självdrivet fartyg i i hamnen inte utgör sjötransport i den mening som avses i detta meddelande. I fråga om bogsering kan det inte göras några undantag från flaggkravet.

Även i fråga om muddring visar de senaste årens erfarenheter att det krävs klargöranden på vissa punkter.

Statligt stöd till sjötransport får i regel inte beviljas för muddring. Skattebestämmelser för företag (såsom tonnageskatt) kan emellertid tillämpas på sådana mudderverk vars verksamhet under mer än 50 % av den årliga drifttiden utgör sjötransport – alltså verklig transport till sjöss av muddermassa – och endast med avseende på sådan transportverksamhet. För att vara stödberättigade måste mudderverken vara registrerade i någon medlemsstat (det kan inte göras några undantag från flaggkravet). I sådana fall måste sjötransportverksamheten redovisas separat (?).

(?) Med ISM-kod avses de internationella organisationsregler för säker drift av fartyg och för förhindrande av förorening som antogs av Internationella sjöfartsorganisationen (IMO) genom resolution A.741(18).

(?) Kommissionen kommer att undersöka dessa bestämmelsers följd för fartygsförvaltningen efter det att detta meddelande tillämpats under tre år.

(?) De ifrågakvarande operatörernas fartyg används också för avskiljning och muddring av material som de sedan transporterar. Avskiljning och muddring i sig berättigar inte till statligt stöd till sjötransport.

Metoden för att bedöma de system för tonnageskatt som hittills anmälts utgörs av följande steg: Redarnas vinst beräknas genom att man tillämpar en teoretisk vinstsats på deras tonnage. På det belopp som fastställs på detta sätt appliceras den nationella bolagsskatten. Det resulterande beloppet är den tonnageskatt som skall betalas.

Hittills har medlemsstaterna haft samma teoretiska vinstsats. Eftersom bolagsskattesatsen kan variera kraftigt mellan olika länder i gemenskapen, kan dock den tonnageskatt som skall betalas för ett visst tonnage skilja sig kraftigt åt mellan olika medlemsstater. För att upprätthålla de rådande lika konkurrensvillkoren kommer kommissionen endast att godkänna sådana ordningar med en skattebelastning för ett visst tonnage som i stort överensstämmer med de ordningar som redan har godkänts.

I samtliga fall måste systemen underlätta sjöfartssektorns och sysselsättningens utveckling och på så sätt främja gemenskapens intressen. Således måste de ovannämnda skattemässiga fördelarna begränsas till sjöfartsverksamhet. Om ett rederi även är verksam inom andra affärsområden, krävs det följaktligen insyn i bokföringen för att förhindra att stödet "spiller över" till verksamhet som inte är sjöfartsrelaterad. Genom denna metod stärks konkurrenskraften hos gemenskapens sjöfart, med skattesatser i nivå med resten av världen, men låter medlemsstaterna behålla sina normala skattenivåer för övrig verksamhet och sin ersättning till aktieägare och direktörer.

3.2 Arbetskraftsrelaterade kostnader

Sjötransport är som redan nämnts en sektor som är utsatt för hård internationell konkurrens. Stödåtgärder till sjöfartssektorn bör därför framför allt inriktas på att sänka skatter och andra kostnader och avgifter som avkrävs redare och sjöfolk i gemenskapen, så att man uppnår samma nivåer som gäller i övriga världen. Åtgärderna bör mer direkt stimulera en utveckling av sektorn och sysselsättningen i stället för att tillhandahålla ett allmänt ekonomiskt bidrag.

I enlighet med dessa mål bör följande åtgärder avseende sysselsättningskostnader tillåtas för gemenskapens sjöfart:

- Lägre socialförsäkringsavgifter för sjöfolk från gemenskapen ombord på fartyg som är registrerade i en medlemsstat.
- Lägre inkomstskattesatser för sjöfolk från gemenskapen ombord på fartyg som är registrerade i en medlemsstat.

I denna punkt avses med sjöfolk från gemenskapen:

- medborgare i gemenskapen/EES-medborgare, när det gäller sjöfolk som arbetar ombord på fartyg (även ro-ro-passagerarfartyg⁽¹⁾) som bedriver regelbunden persontransport mellan hamnar i gemenskapen,
- allt sjöfolk som är skattepliktigt och/eller skyldigt att betala socialförsäkringsavgifter i en medlemsstat, i alla andra fall.

Enligt 1997 års riktlinjer var det tillåtet med sådana reduktioner för allt sjöfolk som arbetar ombord på medlemsstatsregistrerade fartyg och som måste betala skatt eller socialförsäkringsavgifter i någon medlemsstat. Sedan dess har det dock visat sig att de europeiska redarna möter mycket hårdare internationell konkurrens inom internationell frakttransport än inom regelbunden persontransport i gemenskapen. I den förstnämnda sektorn måste därför stödet främst syfta till att öka den europeiska sjöfartsindustrins konkurrenskraft. Att i detta fall hindra medlemsstaterna från att bevilja allt sjöfolk skattelättnader skulle få mycket negativa följder för de europeiska redarnas konkurrenskraft och uppmuntra dem att flagga ut sina fartyg. Samtidigt kan man konstatera att ett betydande antal europeiska medborgare arbetar inom regelbunden persontransport i gemenskapen (både i absoluta och relativa siffror). Stödet måste därför i denna sektor främst inriktas på att skydda sysselsättningen i gemenskapen. På grund av interna skattemässiga skäl föredrar vissa medlemsstater att inte tillämpa ovannämnda system med sänkta skatte- och avgiftssatser utan ersätter i stället redarna delvis eller helt för de kostnader som uppkommer genom dessa skatter och avgifter. En sådan metod kan i allmänhet anses motsträva ovannämnda system med sänkta skatte- och avgiftssatser, under förutsättning att det finns en klar koppling till skatterna och avgifterna i fråga, att det inte förekommer någon överkompensation och att systemet ger insyn och inte kan missbrukas.

När det gäller sådan bogsering och muddring som betraktas som sjötransport (sjötransport av muddermassa), får stöd för sysselsättning av sjöfolk från gemenskapen beviljas enligt bestämmelserna i denna punkt, men endast om stödet gäller sjöfolk från gemenskapen som arbetar ombord på sådana sjögående, självdrivna bogserbåtar och mudderverk som är registrerade i en medlemsstat och som bedriver sjötransport under minst 50 % av sin drifttid⁽²⁾.

Slutligen bör det påminnas om att sysselsättningsstöd omfattas av det gruppundantag som beviljas enligt kommissionens förordning (EG) nr 2204/2002 av den 12 december 2002 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på statligt sysselsättningsstöd⁽³⁾, som också gäller sjötransport.

⁽¹⁾ Se artikel 2 a i rådets direktiv 1999/35/EG av den 29 april 1999 om ett system med obligatoriska besiktningar för en säker drift av ro-ro-passagerarfartyg och höghastighetspassagerarfartyg i reguljär trafik (EGT L 138, 1.6.1999, s. 1).

⁽²⁾ Muddring som främst bedrivs i hamnar berättigar inte till stöd för sysselsättning av sjöfolk från gemenskapen.

⁽³⁾ EGT L 337, 13.12.2002, s. 3.

4. AVLÖSNING

Stöd för avlösnings av besättning brukar minska kostnaderna för anställning av sjöfolk från gemenskapen, i synnerhet av sjöfolk som arbetar ombord på fartyg i långfartstrafik. Stöd upp till ett visst tak (se kapitel 11) kan därför beviljas som betalning eller ersättning för hemfärdskostnader för sjöfolk från gemenskapen som arbetar ombord på medlemsstatsregistrerade fartyg.

5. INVESTERINGSSTÖD

Subventioner för förnyande av flottan är inte vanliga inom andra transportområden (såsom vägtransport och luftfart). Eftersom de har en tendens att snedvräda konkurrensen, har kommissionen varit motvillig att tillåta sådana stödordningar, utom i de fall där de utgör del av en omstrukturering som leder till en minskning av den totala flottans kapacitet.

Investeringarna i fråga måste stämma överens med förordning (EG) nr 1540/98 eller annan gemenskapslagstiftning som kan komma att ersätta den.

Inom ramen för dessa riktlinjer och i enlighet med den gemensamma politiken för sjösäkerhet kan annat investeringsstöd emellertid vara tillåtet under vissa begränsade omständigheter för att förbättra utrustningen ombord på medlemsstatsregistrerade fartyg eller främja användningen av säkra och rena fartyg. Således kan stöd medges om det sporrar rederierna till att förbättra medlemsstatsregistrerade fartyg enligt standarder som är strängare än de obligatoriska säkerhets- och miljöstandarderna i internationella konventioner, vilket skulle medföra att överenskomna strängare standarder införs tidigare och att säkerheten och miljöskyddet förbättras. Sådant stöd måste uppfylla gemenskapens tillämpliga skeppsbyggnadsbestämmelser.

Eftersom sjöfarten av naturen är mycket rörlig, skall regionalt stöd till rederier i missgynnade regioner, vilket ofta tar formen av investeringsstöd till rederier som investerar i den berörda regionen, endast tillåtas om det är uppenbart att stödet kommer att medföra fördelar för regionen under en rimligt lång tid. Detta skulle t.ex. vara fallet med en investering som gäller byggnad av speciella lagerlokaler eller köp av fast utrustning för omlastning. Investeringsstöd för rederier i missgynnade regioner skall i så fall endast tillåtas om stödet också följer bestämmelserna för regionalt stöd (se kapitel 6).

6. REGIONALT STÖD ENLIGT ARTIKEL 87.3 a OCH 87.3 c

Kommissionen kommer inom ramen för de regionala stödordningarna att tillämpa de allmänna regler som kommissionen har fastställt i sina meddelanden om nationellt regionalt stöd med senare ändringar.

7. UTBILDNING

Det bör påminnas om att stöd till utbildning omfattas av det gruppundantag som beviljas enligt kommissionens förordning (EG) nr 68/2001 av den 12 januari 2001 om tillämpningen av artiklarna 87 och 88 i EG-fördraget på stöd till utbildning⁽¹⁾, som också gäller sjötransport.

Många utbildningsprogram för sjöfolk som understöds av staten anses dessutom inte utgöra statligt stöd, eftersom de är av allmän karaktär (oberoende av om det rör sig om en yrkesutbildning eller en akademisk utbildning). Utbildningsprogrammen är således varken underkastade anmälningsplikt eller prövning av kommissionen.

Om ett program anses inbegripa statligt stöd krävs dock en anmälan. Detta kan vara fallet till exempel om ett visst program särskilt avser utbildning ombord och det statliga ekonomiska stödet ges till utbildningsorganisationen, befälsaspiranten, sjömannen eller rederiet. Kommissionen är positivt inställd till stöd som beviljas på icke-diskriminerande grund för utbildning ombord på medlemsstatsregistrerade fartyg. I undantagsfall kan utbildning ombord på andra fartyg ges stöd, om detta kan motiveras på grundval av objektiva kriterier, till exempel om det saknas plats på medlemsstatsregistrerade fartyg.

Om ekonomiskt bidrag utbetalas för utbildning ombord får praktikanten i princip inte vara en aktiv besättningsmedlem, utan måste vara övertalig. Denna bestämmelse säkerställer att subventioner av nettolöner inte kan utbetalas för sjöfolk systemslutade med normala besättningsgöromål.

Likaså krävs det fortsatt och omfattande forskning och utveckling med inriktning på kvalitet, produktivitet, säkerhet och miljöskydd för att garantera och utveckla sakkunskaperna på sjöfartsområdet inom gemenskapen och konkurrenskraften för dess sjöfartsindustri. Även för sådana projekt kan statligt stöd beviljas inom de gränser som fastställs i fördraget.

Stöd som syftar till att förbättra och uppdatera EG-befäls kompetens kan tillåtas under befälens hela karriär. Stödet kan utgöras av bidrag till utbildningskostnaderna och/eller beviljas som kompensation för den lön som betalas ut till befälet under utbildningsperioden. Programmen måste dock utformas på ett sådant sätt att utbildningsstödet varken direkt eller indirekt subventionerar befälens löner.

Stöd som syftar till omskolning av havsfiskare som vill arbeta som sjöfolk kan också tillåtas.

⁽¹⁾ EGT L 10, 13.1.2001, s. 20.

8. OMSTRUKTURERINGSSTÖD

Även om gemenskapens riktlinjer för omstrukturering och undsättning av företag i svårigheter⁽¹⁾ endast gäller transport i den utsträckning som sektorns särdrag beaktas, kommer kommissionen att tillämpa de riktlinjerna, eller andra gemenskapsinstrument som kan komma att ersätta dem, när omstrukturingsstöd till rederier granskas.

9. ALLMÄN TRAFIKPLIKT OCH AVTAL OM ALLMÄN TRAFIK

På cabotageområdet kan allmän trafikplikt införas, eller avtal om allmän trafik slutas, i fråga om de tjänster som avses i artikel 4 i förordning (EEG) nr 3577/92. Allmän trafikplikt eller avtal om allmän trafik i fråga om dessa tjänster, liksom ersättningen för dem, måste uppfylla villkoren i nämnda förordning och följa fördragets bestämmelser och förfaranden för statligt stöd såsom de tolkas av domstolen.

Om en internationell transporttjänst krävs för att möta tvingande behov av allmänna transporter, får man enligt kommissionen införa allmän trafikplikt eller sluta avtal om allmän trafik under förutsättning att all ersättning utbetalas i enlighet med ovanstående bestämmelser och förfaranden i fördraget.

Löptiden av avtal om allmän trafik bör begränsas till en rimlig, inte alltför lång period, normalt ungefär sex år, eftersom avtal med mycket lång löptid skulle kunna medföra risk för ett (privat) monopol.

10. STÖD TILL NÄRSJÖFART

Begreppet "närsjöfart" definieras inte i lagstiftningen. I sitt meddelande om utvecklingen av närsjöfarten i Europa av den 29 juni 1999⁽²⁾ ger kommissionen emellertid en arbetsdefinition enligt vilken närsjöfart skall avse "transport av gods och passagerare på hav och sjöar mellan hamnar i Europa eller mellan dessa hamnar och hamnar i icke-europeiska länder vars kust ligger vid de hav och sjöar som angränsar Europa"⁽³⁾. I sitt meddelande framhåller kommissionen den betydelse som detta transportsätt har när det gäller att främja en hållbar och säker rörlighet, stärka sammanhållningen inom gemenskapen och förbättra intermodala transporters effektivitet. Kommissionen konstaterar också att närsjöfarten måste främjas på alla nivåer, dvs. på gemenskapsnivå, nationell nivå och regional nivå.

Eftersom stöd till närsjöfarten syftar till att förbättra den intermodala transportkedjan och minska vägtrafiken i medlemssta-

terna, skall närsjöfart i detta meddelande endast avse transport mellan hamnar inom medlemsstaternas territorium, vilket är en begränsning av definitionen i 1999 års meddelande.

Kommissionen är medveten om att lanseringen av närsjöfartstjänster kan vara förknippad med stora ekonomiska svårigheter, som medlemsstaterna eventuellt vill avhjälpa för att underlätta tillhandahållandet av sådana tjänster.

Om så är fallet kan kommissionen godkänna stöd av denna typ på villkor att det avser redare enligt artikel 1 i förordning (EEG) nr 4055/86 och fartyg som för en medlemsstats flagg. Stöd av denna typ måste anmälas och uppfylla följande villkor:

— Stödet får inte beviljas under mer än tre år och syftet måste vara att finansiera en sjöfartstjänst mellan hamnar inom medlemsstaternas territorium.

— Tjänsten måste göra det möjligt att helt eller delvis ersätta vägtransporter (främst av gods) med sjötransporter, utan någon omdirigering av sjötransporterna som strider mot det gemensamma intresset.

— Stödet måste avse genomförandet av ett detaljerat projekt med på förhand fastställda miljöeffekter, när det gäller en ny rutt eller förbättring av trafiken på en befintlig rutt, som om nödvändigt inbegriper flera redare. Endast ett projekt per rutt kan finansieras och det aktuella projektet får inte förnyas, förlängas eller upprepas.

— Syftet med stödet måste vara att täcka upp till 30 % av driftskostnaderna för den aktuella tjänsten⁽⁴⁾ eller att finansiera inköp av utrustning för omlastning för att tillhandahålla den planerade tjänsten, med upp till 10 % av kostnaden för en sådan investering.

— Stöd till genomförandet av ett projekt måste beviljas redare som är etablerade i gemenskapen på grundval av kriterier som medger insyn och som tillämpas på ett icke-diskriminerande sätt. Stödet skall normalt beviljas för ett projekt som medlemsstatens myndigheter valt ut efter ett anbuds-förfarande i enlighet med tillämpliga EG-bestämmelser.

— Den tjänst som projektet avser måste vara kommersiellt bärkraftig efter den period under vilken offentligt stöd kan beviljas.

⁽¹⁾ EGT C 288, 9.10.1999, s. 2.

⁽²⁾ Meddelande från kommissionen till Europaparlamentet, rådet, Ekonomiska och sociala kommittén och regionkommittén Utvecklingen av närsjöfarten i Europa, ett dynamiskt alternativ i en hållbar transportkedja – Andra lägesrapporten, KOM(1999) 317 slutlig.

⁽³⁾ Sidan 2 i meddelandet.

⁽⁴⁾ När det gäller gemenskapsbidrag eller stöd från olika stödordningar, gäller taket på 30 % summan av det sammanlagda stödet respektive bidraget. Det bör påpekas att stödnivån är densamma som för trafikomställningsåtgärder inom ramen för gemenskapens Marco Polo-initiativ, artikel 5.2 i förordning (EG) nr 1382/2003 (EGT L 196, 2.8.2003, s. 1).

— Stödet får inte kombineras med ersättning för allmän trafik (trafikplikt eller avtal).

11. TAK

Såsom beskrivits ovan stöder vissa medlemsstater sin sjöfartssektor med hjälp av skattelättnader, medan andra medlemsstater föredrar att betala ut stödet direkt, exempelvis genom att återbetala sjöfolkets inkomstskatt. Med tanke på att medlemsstaternas skattesystem är dåligt harmoniserade bör båda alternativen förbli tillåtna. Givetvis kan man i vissa fall kombinera metoderna. Det finns emellertid risk att detta leder till en kumulering av stöd upp till nivåer som är oförenliga med gemenskapens mål, och resultatet kan bli en kapplöpning mellan medlemsstaterna i fråga om subventioner.

Den högsta stödnivå som kan tillåtas är en sänkning till noll av inkomstskatt och sociala avgifter för sjöfolk samt en sänkning av företagskatten på sjöfartsverksamhet i enlighet med punkt 3.1 näst sista stycket. Större bidrag än så får inte heller andra stödordningar leda till, eftersom en snedvridning av konkurrensen måste undvikas. Varje stödordning som anmäls av en medlemsstat granskas visserligen individuellt, men summan av stöd som beviljas enligt kapitlen 3 till 6 får inte överskrida totalbeloppet av inbetalade skatter och socialförsäkringsavgifter för sjöfartsverksamhet och sjöfolk.

12. SLUTORD

Kommissionen kommer att fortsätta att regelbundet och noggrant övervaka marknadsvillkoren för sjöfart. Om dessa skulle förändras, och således det statliga stödet behöva minskas eller avskaffas, kommer kommissionen vid lämplig tidpunkt att vidta de åtgärder som krävs.

Alla nya åtgärdsförslag som anmäls till kommissionen måste innehålla en tidsplan där man för de kommande sex åren anger de förväntade kvantifierade effekterna för vart och ett av de mål som nämns i punkt 2.2. Framför allt skall man i förslagen redogöra för den förväntade makroekonomiska avkastningen för det ifrågakvarande sjöfartsklustret och göra en beräkning av det antal arbetstillfällen som räddas eller skapas.

För alla stödordningar vare sig befintliga eller nya som omfattas av detta meddelande skall medlemsstaterna under det sjätte tillämpningsåret till kommissionen överlämna en bedömning av effekterna.

När stöd har godkänts och beviljats en stödmottagare inom ramen för undantaget från flaggkravet enligt punkt 3.1, skall medlemsstaten i fråga vart tredje år lämna en rapport till kommissionen från och med dagen för stödets beviljande. Medlemsstaten skall i sin rapport kvantifiera effekterna och jämföra resultaten med de förväntade effekterna. Rapporteringskraven i detta meddelande träder i kraft samma dag som meddelandet offentliggörs.

När så krävs, till exempel med anledning av ett motiverat klagomål, skall den berörda medlemsstaten inkomma med bevis till kommissionen för att det stöd som beviljats respektive stödmottagare enligt en godkänd ordning har begränsats till vad som fastställts och dessutom har gett de förväntade effekterna.

13. LÄMPLIGA ÅTGÄRDER

Dessa riktlinjer träder i kraft samma dag som de offentliggörs i *Europeiska unionens officiella tidning*. I enlighet med artikel 88.1 i fördraget föreslår kommissionen att medlemsstaterna ändrar sina befintliga stödordningar som avser statligt stöd och som omfattas av dessa riktlinjer så att de stämmer överens med dessa riktlinjer senast den 30 juni 2005. Medlemsstaterna uppmanas att senast den 30 juni 2004 skriftligen bekräfta sitt godtagande av dessa förslag om lämpliga åtgärder.

Om någon medlemsstat underlåter att skriftligen bekräfta sitt godtagande före utsatt tid, kommer kommissionen att tillämpa artikel 19.2 i förordning (EG) nr 659/1999 och vid behov inleda det förfarande som nämns i samma artikel.

De ändrade riktlinjerna kommer att ses över senast efter en tillämpningsperiod på sju år.

BILAGA

DEFINITION AV MEDLEMSSTATSREGISTER

Med "medlemsstatsregister" avses register som lyder under en medlemsstats lagstiftning och som omfattar de medlemsstatsterritorier som är en del av Europeiska gemenskapen.

1. Alla förstaregister i medlemsstaterna är medlemsstatsregister.
2. Dessutom är följande register, som finns i medlemsstaterna och som omfattas av deras lagstiftning, medlemsstatsregister:
 - Danmarks internationella sjöfartsregister (DIS)
 - Tysklands internationella sjöfartsregister (ISR)
 - Italiens internationella sjöfartsregister
 - Madeiras internationella sjöfartsregister (MAR)
 - Kanarieöarnas internationella sjöfartsregister
3. Övriga register betraktas inte som medlemsstatsregister, även om de i praktiken fungerar som första alternativ för redare i medlemsstaten i fråga. Det beror på att de finns i och omfattas av lagstiftningen i territorier där fördraget, i sin helhet eller till betydande delar, inte är tillämpligt. Således betraktas följande register inte som medlemsstatsregister:
 - Kerguelen-registret (detta territorium omfattas inte av fördraget).
 - Nederländska Antillernas register (detta territorium är associerat med gemenskapen och omfattas endast av avdelning IV i fördraget; territoriet har ett eget skattesystem).
 - Isle of Man (ön omfattas endast av vissa delar av fördraget se artikel 299.6 c i fördraget; Isle of Mans parlament är ensamt behörigt att stifta lagar om skatter).
 - Bermuda och Cayman (ingår i de territorier som är associerade med gemenskapen och som endast omfattas av avdelning IV i fördraget; de är skattemässigt autonoma).
4. Gibraltar omfattas helt och hållet av fördraget, och dess register betraktas inom ramen för dessa riktlinjer som ett medlemsstatsregister.

Statens offentliga utredningar 2015

Kronologisk förteckning

1. Deltagande med väpnad styrka i utbildning utomlands. En utökad beslutsbefogenhet för regeringen. Fö.
2. Värdepappersmarknaden MiFID II och MiFIR. + Bilagor. Fi.
3. Med fokus på kärnuppgifterna. En angelägen anpassning av Polismyndighetens uppgifter på djurområdet. Ju.
4. Ett svenskt tonnageskattesystem. Fi.

Statens offentliga utredningar 2015

Systematisk förteckning

Arbetsmarknadsdepartementet

Finansdepartementet

Värdepappersmarknaden

MiFID II och MiFIR. + Bilagor [2]

Ett svenskt tonnageskattesystem. [4]

Försvarsdepartementet

Deltagande med väpnad styrka

i utbildning utomlands. En utökad

beslutsbefogenhet för regeringen. [1]

Justitiedepartementet

Med fokus på kärnuppgifterna. En ange-

lägen anpassning av Polismyndig-

hetens uppgifter på djurområdet. [3]