

Lagrådsremiss

Förbättrade skattemässiga villkor för enskilda näringsidkare

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 13 juni 2024

Elisabeth Svantesson

Linnea Westman
(Finansdepartementet)

Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I denna lagrådsremiss föreslås ändrade beloppsgränser för enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag. Syftet med förslagen är att förbättra de skattemässiga villkoren för de minsta företagen.

Förslagen innebär att beloppsgränsen för positiv räntefördelning slopas och att beloppsgränsen för negativ räntefördelning höjs från ett negativt kapitalunderlag på 50 000 kronor till 500 000 kronor. Förslagen innebär också höjningar av vissa beloppsgränser vid beskattningen av enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut. Det gäller undantaget för värdering av lagertillgångar och möjligheten att göra värdeminskningsskattavdrag på inventarier med hela avskrivningsunderlaget. De föreslagna ändringarna innebär att beloppsgränserna höjs från 5 000 kronor till ett halvt prisbasbelopp (28 650 kronor för 2024).

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2025.

Innehållsförteckning

1	Beslut	3
2	Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	4
3	Ärendet och dess beredning	6
4	Gällande rätt.....	6
4.1	Räntefördelning	6
4.2	Särskilda skatteregler för enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut.....	9
5	Förbättrade skatteregler för enskilda näringsidkare	10
5.1	Ändrade beloppsgränser för räntefördelning	10
5.2	Höjda beloppsgränser för enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut	13
6	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser.....	14
7	Konsekvensanalys.....	15
7.1	Syfte och alternativa lösningar	15
7.2	Offentligfinansiella effekter	16
7.3	Effekter för företagen	20
7.4	Samhällsekonomiska effekter och effekter på sysselsättning.....	24
7.5	Fördelningseffekter och effekter för den ekonomiska jämsliddheten	25
7.6	Effekter för kommuner och regioner.....	26
7.7	Förslagens förenlighet med EU-rätten.....	26
7.8	Effekter för statliga myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna.....	27
7.9	Övriga effekter	27
8	Författningskommentar.....	27
Bilaga 1	Sammanfattning av betänkandet Enklare skatteregler för enskilda näringsidkare (SOU 2020:50).....	30
Bilaga 2	Betänkandets lagförslag	36
Bilaga 3	Förteckning över remissinstanserna till betänkandet Enklare skatteregler för enskilda näringsidkare	59
Bilaga 4	Sammanfattning av promemorian Enklare skatteregler för enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut	60
Bilaga 5	Promemorians lagförslag.....	61
Bilaga 6	Förteckning över remissinstanserna till promemorian Enklare skatteregler för enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut.....	63

1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).

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

Härigenom föreskrivs att 17 kap. 4 a §, 18 kap. 13 § och 33 kap. 4 § samt rubriken närmast före 33 kap. 4 § inkomstskattelagen (1999:1229)¹ ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

17 kap.

4 a §²

Om en enskild näringsidkare upprättar ett förenklat årsbokslut enligt 6 kap. 6 § bokföringslagen (1999:1078), behöver något värde på lagertillgångarna inte tas upp om lagrets sammanlagda värde uppgår till högst 5 000 kronor.

Om en enskild näringsidkare upprättar ett förenklat årsbokslut enligt 6 kap. 6 § bokföringslagen (1999:1078), behöver något värde på lagertillgångarna inte tas upp om lagrets sammanlagda värde uppgår till högst *ett halvt prisbasbelopp*.

18 kap.

13 §³

Värdeminskningssavdrag får för ett visst beskattningsår göras vid räkenskapsenlig avskrivning med högst 30 procent och vid restvärdesavskrivning med högst 25 procent per år av avskrivningsunderlaget. Om avskrivningsunderlaget uppgår till högst 5 000 kronor, får en enskild näringsidkare som upprättar ett förenklat årsbokslut enligt 6 kap. 6 § bokföringslagen (1999:1078) i stället göra värdeminskningssavdrag med ett belopp som motsvarar hela avskrivningsunderlaget.

Värdeminskningssavdrag får för ett visst beskattningsår göras vid räkenskapsenlig avskrivning med högst 30 procent och vid restvärdesavskrivning med högst 25 procent per år av avskrivningsunderlaget. Om avskrivningsunderlaget uppgår till högst *ett halvt prisbasbelopp*, får en enskild näringsidkare som upprättar ett förenklat årsbokslut enligt 6 kap. 6 § bokföringslagen (1999:1078) i stället göra värdeminskningssavdrag med ett belopp som motsvarar hela avskrivningsunderlaget.

Avskrivningsunderlaget består av följande:

1. värdet på inventarierna vid det föregående beskattningsårets utgång
 - vid räkenskapsenlig avskrivning *värdet enligt balansräkningen, och*
 - vid restvärdesavskrivning *det skattemässiga värdet,*

1. värdet på inventarierna vid det föregående beskattningsårets utgång, *vilket är*
 - a) *värdet enligt balansräkningen* vid räkenskapsenlig avskrivning, *eller*
 - b) *det skattemässiga värdet* vid restvärdesavskrivning,

¹ Lagen omtryckt 2008:803.

² Senaste lydelse 2010:1528.

³ Senaste lydelse 2010:1528.

2. ökat med anskaffningsvärdet på sådana inventarier som anskaffats under beskattningsåret och som vid utgången av detta fortfarande tillhör näringsverksamheten,

3. minskat med avdrag enligt 15 och 16 §§.

Om beskattningsåret är längre eller kortare än tolv månader, ska värdeminskningssavdraget justeras i motsvarande mån.

33 kap.

Undantag från räntefördelning

Undantag från negativ räntefördelning

4 §

Räntefördelning ska inte göras om det *positiva eller* negativa kapitalunderlaget är högst 50 000 kronor. Om den skattskyldige ska beräkna mer än ett kapitalunderlag, gäller detta för summan av kapitalunderlagen.

Negativ räntefördelning ska inte göras om det negativa kapitalunderlaget är högst 500 000 kronor. Om den skattskyldige ska beräkna mer än ett kapitalunderlag, gäller detta för summan av *de negativa* kapitalunderlagen.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2025.

2. Bestämmelserna i den nya lydelsen tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2024.

3. Äldre bestämmelser gäller för beskattningsår som börjar före den 1 januari 2025.

3 Ärendet och dess beredning

I budgetpropositionen för 2024 (prop. 2023/24:1 Förslag till statens budget, finansplan och skattefrågor avsnitt 1.4) aviserade regeringen att villkoren för enskilda näringsidkare behöver förbättras.

Utredningen om förenklade skatteregler för att underlätta och främja egenföretagande överlämnade den 2 september 2020 delbetänkandet Enklare skatteregler för enskilda näringsidkare (SOU 2020:50) till Finansdepartementet.

En sammanfattning av betänkandet finns i *bilaga 1*. Betänkandets lagförslag finns i *bilaga 2*.

Betänkandet har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 3*. Remissvaren finns tillgängliga i Finansdepartementet (Fi2020/04059).

Inom Finansdepartementet har promemorian Enklare skatteregler för enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut tagits fram. I promemorian föreslås höjningar av vissa förenklande beloppsgränser som gäller för enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut.

En sammanfattning av promemorians förslag finns i *bilaga 4*. Promemorians lagförslag finns i *bilaga 5*.

Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 6*. Remissvaren finns tillgängliga i Finansdepartementet (Fi2024/00135).

I denna lagrådsremiss behandlas promemorians förslag och de förslag i betänkandet som avser tillämpningsgränsen för räntefördelning.

4 Gällande rätt

4.1 Räntefördelning

Syftet med bestämmelserna om räntefördelning är att ge enskilda näringsidkare möjlighet att dela upp överskottet från näringsverksamheten i en del som beskattas som inkomst av näringsverksamhet, och en del som beskattas som inkomst av kapital. Den senare delen motsvarar avkastningen på det beskattade egna kapitalet i näringsverksamheten. För att säkerställa att den kapitalbeskattade delen av inkomsten också motsvaras av en kapitalinvestering av näringsidkaren, krävs det för positiv räntefördelning ett positivt kapitalunderlag i verksamheten vid utgången av det föregående beskattningsåret.

Positiv räntefördelning är frivillig och innebär att ett avdrag får göras i inkomstslaget näringsverksamhet. Ett motsvarande belopp ska tas upp i inkomstslaget kapital. Om skulderna i stället är större än tillgångarna, dvs. kapitalunderlaget är negativt, ska negativ räntefördelning göras. Negativ räntefördelning är tvingande och innebär att ett belopp ska tas upp i inkomstslaget näringsverksamhet. Ett motsvarande avdrag ska göras i inkomstslaget kapital. Syftet med negativ räntefördelning är att motverka att enskilda näringsidkare hänför privata skulder till näringsverksamheten,

vilket framgår av propositionen Fortsatt reformering av företagsbeskattningen (prop. 1993/94:50 s. 228–229). För att undvika räntefördelning av obetydliga belopp finns en beloppsgräns som anger att räntefördelning bara ska göras om kapitalunderlaget är högre än 50 000 kronor eller lägre än -50 000 kronor.

Vid positiv räntefördelning bestäms räntan för beräkningen av räntefördelningsbeloppet till statslåneräntan vid utgången av november månad året närmast före det kalenderår under vilket beskattningsåret går ut ökad med sex procentenheter. Statslåneräntan kan vid denna beräkning inte vara lägre än noll procent. Räntesatsen multipliceras med det positiva kapitalunderlaget för att få fram det maximala positiva fördelningsbeloppet. Avdraget för positiv räntefördelning får inte leda till underskott och kan därför aldrig vara större än verksamhetens resultat före avdraget.

Det negativa fördelningsbeloppet beräknas genom att statslåneräntan vid utgången av november månad året närmast före det kalenderår under vilket beskattningsåret går ut ökas med en procentenhet. Statslåneräntan kan vid denna beräkning inte vara lägre än 0,5 procent. Procentsatsen multipliceras med det negativa kapitalunderlaget för att beräkna det negativa fördelningsbelopp som ska tas upp i inkomstslaget näringsverksamhet. Till skillnad mot positiv räntefördelning finns det inget resultatrelaterat tak som begränsar storleken på den negativa räntefördelningen.

Omfattar beskattningsåret längre eller kortare tid än tolv månader, ska såväl positivt som negativt fördelningsbelopp jämkas i motsvarande mån.

Bestämmelser om kapitalunderlaget vid räntefördelning för enskilda näringsidkare finns i 33 kap. 8–18 §§ inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL. Kapitalunderlaget beräknas som skillnaden mellan värdet på tillgångarna och skulderna i verksamheten vid utgången av föregående beskattningsår, med vissa justeringar. Underlaget ska ökas med

- outnyttjat underskott i verksamheten från det föregående beskattningsåret,
- kvarstående sparat räntefördelningsbelopp,
- övergångspost, och
- särskild post.

Underlaget ska minskas med

- 79,4 procent av expansionsfonden vid utgången av det föregående beskattningsåret, och
- tillskott under föregående år som gjorts i annat syfte än att varaktigt öka kapitalet i verksamheten.

Vad som utgör tillgångar i verksamheten bestäms med ledning av god redovisningssed och de allmänna reglerna för inkomstslaget näringsverksamhet, se 13 kap. 1 och 7 §§ IL. Vissa fordringar avseende skatter och avgifter ska inte räknas som tillgångar, 33 kap. 10 § IL. Tillgångarna ska tas upp till det skattemässiga värdet, 33 kap. 12 § IL. Medel på skogskonto, skogsskadekonto och upphovsmannakonto tas dock bara upp till halva beloppet. När det gäller näringsfastigheter som är kapitaltillgångar i verksamheten och som har förvärvats före den 1 januari 1991 finns det en alternativregel för värderingen.

Reglerna om övergångspost i 33 kap. 14 § IL infördes för att motverka att ett negativt kapitalunderlag medförde tvingande negativ räntefördelning när reglerna om räntefördelning infördes. Övergångsposten ska läggas till kapitalunderlaget och motsvarar det negativa kapitalunderlag som fanns vid 1995 eller 1996 års taxering. Om verksamheten genom ett benefikt förvärv övergår till en annan fysisk person tas övergångsposten över av förvärvaren.

Bestämmelser om beräkning av särskild post finns i 33 kap. 15–17 §§ IL. Beräkningen av särskild post är frivillig och får göras om den skattskyldige har gjort ett benefikt förvärv av en fastighet som är en kapitaltillgång, och det kapitalunderlag som hänför sig till fastigheten vid tidpunkten för förvärvet är negativt. Den särskilda posten bestäms till ett belopp som motsvarar det negativa kapitalunderlag som hänför sig till fastigheten. Särskild post kan bara utnyttjas för att undvika negativ räntefördelning. Kapitalunderlaget får ökas med den särskilda posten bara så länge någon del av fastigheten finns kvar i verksamheten. Om kapitalunderlaget i verksamheten före beräkning av särskild post inte längre är negativt upphör möjligheten att beräkna särskild post även för kommande år.

Skulder i näringsverksamheten minskar kapitalunderlaget. Vad som utgör skulder i verksamheten bestäms med ledning av god redovisningssed. För enskilda näringsidkare gäller dessutom att en skuld inte räknas till näringsverksamheten om skulden hänför sig till sådana tillgångar som enligt 13 kap. 7 § IL inte ska räknas som tillgångar i näringsverksamheten (bl.a. vissa delägarätter, fordringsrätter och andelar i svenska handelsbolag), se 13 kap. 8 § IL. Som skulder räknas inte heller vissa skatteskulder, 33 kap. 10 § IL. Vidare räknas vid beskattningen avdragna avsättningar till periodiseringsfond, ersättningsfond och för framtida utgifter också som skulder vid beräkningen av kapitalunderlaget.

Som tidigare nämnts finns det för positiv räntefördelning även ett resultatrelaterat maximalt avdragsbelopp. Positiv räntefördelning får inte göras med ett högre belopp än som motsvarar ett för räntefördelning justerat resultat beräknat enligt 33 kap. 5 § IL. Beräkningen av det maximala räntefördelningsbeloppet utgår från resultatet av näringsverksamheten före räntefördelning. Det resultatet ska ökas med

- gjorda avdrag för debiterade och schablonmässigt beräknade egenavgifter,
- premier för pensionsförsäkring, inbetalning på pensionssparkonto samt särskild löneskatt avseende dessa kostnader,
- avdrag för avsättning till periodiseringsfond, och
- avdrag för avsättning till expansionsfond.

Resultatet ska sedan minskas med

- erhållen sjukpenning,
- återfört avdrag avseende föregående års avsättning till egenavgifter,
- återfört avdrag för avsättning till periodiseringsfond, och
- återfört avdrag för avsättning till expansionsfond.

Om ingen räntefördelning görs ett visst år eller om räntefördelning endast görs med en del av det tillåtna beloppet ska resterande belopp sparas till

ett senare år, sparat fördelningsbelopp. Om ett positivt fördelningsbelopp har sparats och det ett senare år uppkommer ett negativt fördelningsbelopp ska det sparade fördelningsbeloppet kvittas mot detta. År då ingen räntefördelning görs på grund av att det positiva eller negativa kapitalunderlaget i verksamheten är högst 50 000 kronor kan inget fördelningsbelopp sparas. Det görs då inte heller någon kvittning av tidigare sparat fördelningsbelopp mot negativa fördelningsbelopp. I stället kommer det sparade fördelningsbeloppet att rullas vidare till nästa år, se HFD 2011 ref. 42. Vid benefika överlåtelser av hela näringsverksamheten, en verksamhetsgren eller en ideell andel av dessa, kan förvärvaren helt eller delvis ta över ett sparat fördelningsbelopp. Om inte samtliga tillgångar i näringsverksamheten övergår, får sparat fördelningsbelopp tas över bara till den del som de övertagna tillgångarna utgör av samtliga tillgångar i näringsverksamheten.

Fysiska personer som är delägare i svenska handelsbolag tillämpar i allt väsentligt samma bestämmelser om räntefördelning som de enskilda näringsidkarna. Vid beräkningen av kapitalunderlaget finns det dock särskilda regler i 33 kap. 19 och 20 §§ IL. Kapitalunderlaget utgörs av den justerade anskaffningsutgiften för andelen beräknad enligt 50 kap. IL vid det föregående beskattningsårets utgång med vissa justeringar. Om andelen är en lagertillgång är utgångspunkten i stället andelens skattemässiga värde vid samma tidpunkt. Värdet på andelen ska ökas med kvarstående sparat räntefördelningsbelopp och eventuell övergångspost. Vidare ska en minskning ske för sådana tillskott under det föregående beskattningsåret som gjorts i annat syfte än att varaktigt öka kapitalet i bolaget och lån från bolaget till delägaren eller någon närstående till delägaren under det aktuella beskattningsåret, om räntan på lånet inte är marknadsmässig.

4.2 Särskilda skatteregler för enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut

I inkomstskattelagen finns vissa beloppsgränser som bara gäller för enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut.

Regler om förenklat årsbokslut infördes 2007 (prop. 2005/06:116). Bokföringsnämnden har antagit allmänna råd för enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut (BFNAR 2006:1). Till dessa finns även en vägledning, K1. Enskilda näringsidkare får enligt 6 kap. 3 § andra stycket bokföringslagen (1999:1078) avsluta den löpande bokföringen med ett förenklat årsbokslut om den årliga nettoomsättningen normalt uppgår till högst tre miljoner kronor. Samma år (2007) infördes också särskilda skatteregler som möjliggjorde att ett förenklat årsbokslut kan ligga till grund för inkomstbeskattningen utan några ytterligare justeringar (prop. 2005/06:174).

I 17 kap. 4 a § IL finns en bestämmelse om att enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut inte behöver ta upp något värde på lagertillgångarna om lagrets sammanlagda värde uppgår till högst 5 000 kronor. Motsvarande bestämmelse finns i punkt 6.47 i BFNAR 2006:1.

I 18 kap. 13 § första stycket IL anges att en enskild näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut får göra värdeminskingsavdrag med hela avskrivningsunderlaget om det uppgår till högst 5 000 kronor. Motsvarande regel finns för redovisningen i punkt 6.38 i BFNAR 2006:1.

5 Förbättrade skatteregler för enskilda näringsidkare

Utredningen om förenklade skatteregler för att underlätta och främja egenföretagande lämnade i september 2020 betänkandet Enklare skatteregler för enskilda näringsidkare (SOU 2020:50). Utredningens förslag har remissbehandlats. Det sammantagna remissutfallet var blandat, men representanter för näringsliv och företag var positiva till ett antal av förslagen. Regeringen har uttalat att de skattemässiga villkoren för enskilda näringsidkare behöver förbättras. Genomförbarheten av utredningens förslag har därför analyserats utifrån den aspekten.

I detta avsnitt behandlas de av utredningens förslag som i dagsläget bedöms lämpliga att genomföra i syfte att förbättra villkoren för enskilda näringsidkare.

Vissa remissinstanser, t.ex. *Lantbrukarnas Riksförbund*, *Näringslivets Skattedelegation* (till vars yttrande *Fastighetsägarna*, *Näringslivets Regelnämnd NNR* och *Svenskt Näringsliv* ansluter sig) och *Sveriges Jordägareförbund*, hänvisar till förslag som lämnas av Skatteförenklingsutredningen i betänkandet Förenklade skatteregler för enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag (SOU 2014:68). Det är tio år sedan det betänkandet lämnades och därmed bedöms förslagen inte längre kunna ligga till grund för lagstiftning.

5.1 Ändrade beloppsgränser för räntefördelning

Regeringens förslag: Negativ räntefördelning ska inte göras om det negativa kapitalunderlaget är högst 500 000 kronor. Positiv räntefördelning får alltid göras, oberoende av storleken på kapitalunderlaget.

Utredningens förslag överensstämmer delvis med regeringens. Utredningen föreslår i huvudförslaget att den negativa räntefördelningen ska slopas. I det alternativa förslaget föreslår utredningen att negativ räntefördelning inte ska göras om det negativa kapitalunderlaget är högst 100 000 kronor. När det gäller beloppsgränsen för positiv räntefördelning föreslår utredningen, i likhet med regeringen, att den ska slopas.

Remissinstanserna: *Ekonomistyrningsverket (ESV)*, *FAR*, *Företagarna*, *Jordbruksverket*, *Konstnärliga och Litterära Yrkesutövares Samarbetsnämnd (KLYS)*, *Lantbrukarnas Riksförbund (LRF)*, *Näringslivets Skattedelegation* (till vars yttrande *Fastighetsägarna*, *Näringslivets Regelnämnd NNR* och *Svenskt Näringsliv* ansluter sig), *Småföretagarnas*

Riksförbund, Srf konsulterna, Sveriges advokatsamfund och Sveriges Jordägarförbund tillstyrker att den negativa räntefördelningen helt slopas.

Näringslivets Skattedelegation anger att om lagstiftaren väljer att inte helt ta bort reglerna om negativ räntefördelning bör gränsen för negativ räntefördelning ändras enligt betänkandets alternativförslag, dvs. till 100 000 kronor.

Skatteverket har inga invändningar mot att beloppsgränsen för negativ räntefördelning höjs till 100 000 kronor eftersom det utgör en förenkling. Skatteverket anser att beloppsgränsen skulle kunna vara högre, t.ex. kan 400 000 kronor vara ett väl avvägt belopp. Det i sig bör innebära en förenkling eftersom ett större belopp skapar en ökad marginal till när en enskild näringsidkare annat än överslagsvis måste beräkna sitt kapitalunderlag.

ESV, FAR, Företagarna, Jordbruksverket, *Kammarrätten i Stockholm*, KLYS, LRF, Näringslivets Skattedelegation, Småföretagarnas Riksförbund, Srf konsulterna, Advokatsamfundet, Sveriges Jordägarförbund och *Tjänstemännens Centralorganisation* tillstyrker förslaget om slopad beloppsgräns för positiv räntefördelning.

FAR ser det som positivt att även de enskilda näringsidkare som har ett mindre kapitalunderlag har möjlighet att göra räntefördelning. LRF och Näringslivets Skattedelegation anser att positiv räntefördelning bör få göras så snart det finns ett positivt kapitalunderlag, eftersom det annars kan finnas stora sparade fördelningsbelopp som inte kan utnyttjas.

Skatteverket avstyrker förslaget om att slopa beloppsgränsen för positiv räntefördelning eftersom det inte är en förenkling. Skatteverket anser att en valmöjlighet i sig är ett komplicerande inslag i ett regelverk och för den enskilde. Av förenklingsskäl bör det därför finnas en beloppsgräns för positiv räntefördelning som medför att valrätten elimineras vid mindre belopp.

Skälen för regeringens förslag

I dag är beloppsgränserna för negativ och positiv räntefördelning $\pm 50\,000$ kronor. Det innebär att positiv räntefördelning inte får göras om ett positivt kapitalunderlag är 50 000 kronor eller mindre, och negativ räntefördelning inte ska göras om det negativa kapitalunderlaget är högst -50 000 kronor.

Negativ räntefördelning

Utredningen föreslår i huvudförslaget att den negativa räntefördelningen helt ska slopas. I det alternativa förslaget anser utredningen att den negativa räntefördelningen ska behållas men att beloppsgränsen ska höjas.

Regeringen konstaterar att det bland remissinstanserna råder delade meningar om lämpligheten av att helt slopa den negativa räntefördelningen. Flera remissinstanser som inte har några invändningar mot förslaget som sådant, som t.ex. *Ekobrottsmyndigheten*, *ESV* och *Kammarrätten i Stockholm*, framhåller risken för ökat skatteundragande om förslaget genomförs. Efter en samlad bedömning anser regeringen att den negativa räntefördelningen ska finnas kvar.

Den negativa räntefördelningen är tvingande och det är därför rimligt att undanta enskilda näringsidkare med små negativa kapitalunderlag. Utan en beloppsgräns skulle näringsidkare som inte vill binda kapital i

verksamheten – och därför inte är intresserade av att göra positiv räntefördelning – ändå vara tvungna att säkerställa att kapitalunderlaget inte blir negativt för enstaka år. Beloppsgränsen är i dag -50 000 kronor. Utredningen föreslår att den ska ändras till -100 000 kronor, vilket skulle innebära att beloppsgränsen justeras i förhållande till inkomstutvecklingen sedan reglerna infördes. *Skatteverket* föreslår att beloppsgränsen av förenklingsskäl kan höjas till -400 000 kronor.

Syftet med förslagen i denna lagrådsremiss är att förbättra de skattemässiga villkoren för enskilda näringsidkare och att förenkla regelverket. Regeringen anser därför att det är motiverat att gränsbeloppet för negativ räntefördelning höjs mer än vad som följer av den allmänna inkomstutvecklingen. Om beloppsgränsen höjs till -500 000 kronor minskar antalet enskilda näringsidkare som behöver göra negativ räntefördelning från ca 30 000 till ca 8 600. Det blir således en tydlig förenkling för många enskilda näringsidkare. Trots en sådan rejäl höjning kommer negativ räntefördelning fortfarande tillämpas på ca 80 procent av de negativa kapitalunderlag som i dag utgör underlag för negativ räntefördelning. De stora negativa underlagen är således koncentrerade till relativt få enskilda näringsidkare.

Enligt regeringens mening är det rimligt att bestämma beloppsgränsen för negativ räntefördelning till -500 000 kronor. Det innebär en kraftfull höjning av gränsbeloppet som medför att många enskilda näringsidkare undantas från att tillämpa reglerna samtidigt som negativ räntefördelning fortfarande kommer att tillämpas när det gäller mycket stora negativa kapitalunderlag.

Skatteverket har under remissbehandlingen påtalat att om förslagen om slopad beloppsgräns för positiv räntefördelning och höjd beloppsgräns för negativ räntefördelning genomförs, bör bestämmelsen om beloppsgränsen när den skattskyldige ska beräkna mer än ett kapitalunderlag ändras. Med den nuvarande lydelsen ska positiva kapitalunderlag beaktas vid beräkningen av om negativ räntefördelning ska ske, trots att det inte finns någon gräns för positiv räntefördelning. Enligt Skatteverkets uppfattning kan förslaget ge utrymme för transaktioner i skatteplanerande syfte. Regeringen instämmer i Skatteverkets bedömning och kompletterar därför den föreslagna bestämmelsen så att positiva kapitalunderlag undantas vid beräkningen av tillämpningsgränsen för negativ räntefördelning när den skattskyldige ska beräkna mer än ett kapitalunderlag. Det är således bara de negativa kapitalunderlagen som ska läggas samman vid en sådan beräkning.

Positiv räntefördelning

Utredningen föreslår att beloppsgränsen för positiv räntefördelning ska avskaffas. De allra flesta remissinstanser är positiva till utredningens förslag.

Det finns inga principiella skäl emot att ett fördelningsbelopp får beräknas även på små kapitalunderlag. För enskilda näringsidkare med nystartad verksamhet eller verksamhet i mindre skala kan det finnas ett värde i att ha möjligheten att bygga upp ett separat fördelningsbelopp även under år när kapitalunderlaget är litet. Den positiva räntefördelningen är frivillig. Om den enskilda näringsidkaren vill ta på sig den administrativa bördan som det innebär att beräkna kapitalunderlaget och det för

räntefördelning justerade resultatet bör den möjligheten finnas även vid små underlag. Skatteverket anser att en sådan valfrihet inte är en förenkling av reglerna och avstyrker därför förslaget. Som den administrativa bördan för företagen beräknas har Skatteverket rätt i att förslaget inte är en förenkling. Regeringens fokus i detta lagstiftningsförslag är dock i första hand att förbättra villkoren för de enskilda näringsidkarna. De remissinstanser som representerar företagen och företagarna är tydligt positiva till förslaget. Regeringen anser därför – i likhet med utredningen – att beloppsgränsen för räntefördelning ska slopas.

När beloppsgränserna är tillämpliga, dvs. när kapitalunderlaget är mellan 50 000 kronor och -50 000 kronor, ska det inte göras någon räntefördelning, se 33 kap. 4 § inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL. För dessa år beräknas det således inte något fördelningsbelopp. Av praxis framgår att inte heller sparat fördelningsbelopp kan utnyttjas ett sådant år, se HFD 2011 ref. 42. En följd av att slopa gränsbeloppet för positiv räntefördelning blir därför att sparat fördelningsbelopp alltid kan utnyttjas när kapitalunderlaget är positivt. Även det kan ses som en förbättring av villkoren för enskilda näringsidkare.

Lagförslaget

Förslaget medför ändring av 33 kap. 4 § IL.

5.2 Höjda beloppsgränser för enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut

Regeringens förslag: En enskild näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut behöver inte ta upp något värde på lagertillgångarna om lagrets sammanlagda värde uppgår till högst ett halvt prisbasbelopp. En sådan enskild näringsidkare får också göra värdeminskningssavdrag med hela avskrivningsunderlaget om underlaget uppgår till högst ett halvt prisbasbelopp.

Promemorians förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Samtliga remissinstanser är positiva till förslagen eller har inga invändningar mot dem.

Skälen för regeringens förslag: I samband med införandet av reglerna om förenklat årsbokslut infördes också vissa förenklade skatteregler för enskilda näringsidkare som upprättar sådant årsbokslut. Syftet med ändringarna var att det förenklade årsbokslutet skulle kunna ligga till grund för beskattningen utan krav på några särskilda justeringar. En sådan förenkling är att enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut inte behöver ta upp något värde på lagret om dess sammanlagda värde uppgår till högst 5 000 kronor. En annan sådan förenklingsregel är att om avskrivningsunderlaget för inventarier uppgår till högst 5 000 kronor, får en enskild näringsidkare som upprättar ett förenklat årsbokslut i stället göra värdeminskningssavdrag med ett belopp som motsvarar hela avskriv-

ningsunderlaget. Bestämmelsen infördes för att få bort eviga avskrivningar på små underlag.

Skatteförenklingsutredningen föreslår i sitt betänkande Förenklade skatteregler för enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag (SOU 2014:68 s. 101–103) att gränsbeloppen borde höjas till ett halvt prisbasbelopp. Som skäl angavs dels att det kan vara såväl tidskrävande som administrativt betungande att beräkna och värdera ett lager av många små komponenter, dels att 5 000 kronor är ett lågt belopp och att det fortfarande kan bli fråga om avskrivningar på relativt små avskrivningsunderlag. Företag som inte behöver värdera lagret eller göra årliga värdeminskningssavdrag får en väsentligt minskad administrativ börda. Utredningen menade därför att beloppen borde höjas, så att fler företag kunde omfattas av förenklarna.

Syftet med gränsbeloppen är att uppnå överensstämmelse mellan redovisningen och beskattningen vilket innebär en förenkling för enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut. Gränsbeloppen har dock varit desamma sedan bestämmelserna infördes 2007. Med hänsyn till den allmänna prisutvecklingen och till att möjligheten att upprätta förenklat årsbokslut står öppen för alla enskilda näringsidkare med en nettoomsättning som uppgår till högst tre miljoner kronor framstår det enligt regeringens mening som motiverat att höja gränsbeloppen. För små avskrivningsunderlag är det särskilt angeläget med beaktande av att omedelbart avdrag får göras för inventarier vars värde understiger ett halvt prisbasbelopp, se 18 kap. 4 § IL.

Att knyta gränsbeloppen till ett inflationsjusterat underlag som t.ex. prisbasbeloppet skulle göra dem mer flexibla och undanröja behovet av framtida beloppsändringar på grund av den allmänna prisutvecklingen. En lämpligt avvägd prisjusterad nivå på gränsbeloppen för lagervärdering och för avdrag av hela avskrivningsunderlaget på inventarier för enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut bedöms vara ett halvt prisbasbelopp (28 650 kronor för 2024). Förslagen innebär därmed att en enskild näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut inte behöver ta upp något värde på lagertillgångarna om lagrets sammanlagda värde uppgår till högst ett halvt prisbasbelopp. En sådan näringsidkare får också göra värdeminskningssavdrag med hela avskrivningsunderlaget om underlaget uppgår till motsvarande belopp.

Lagförslag

Förslagen medför ändring av 17 kap. 4 a § och 18 kap. 13 § IL.

6 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Regeringens förslag: Ändringarna träder i kraft den 1 januari 2025 och tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2024. För beskattningsår som börjar före den 1 januari 2025 gäller bestämmelserna i den tidigare lydelsen.

Utredningens förslag överensstämmer delvis med regeringens. Utredningen föreslår dock ett tidigare ikraftträdande.

Promemorians förslag överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Ingen remissinstans har berört ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna i nu aktuella delar.

Skälen för regeringens förslag: De föreslagna lagändringarna bör träda i kraft så snart som möjligt, vilket bedöms vara den 1 januari 2025. Ändringarna tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2024. För beskattningsår som börjar före den 1 januari 2025 gäller bestämmelserna i den tidigare lydelsen. Utgångspunkten för enskilda näringsidkare är att kalenderåret är beskattningsår. Det innebär att för de allra flesta kommer de nya reglerna att tillämpas första gången vid inkomstdeklarationen för år 2025, dvs. under våren 2026.

7 Konsekvensanalys

Regelrådet finner att konsekvensutredningarna i delbetänkandet Enklare skatteregler för enskilda näringsidkare (SOU 2020:50) respektive promemorian Enklare skatteregler för enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut uppfyller kraven i 6 och 7 §§ förordningen (2007:1244) om konsekvensutredningar vid regelgivning (förordningen har upphävts den 6 maj 2024 och ersatts med förordningen [2024:183] om konsekvensutredningar).

7.1 Syfte och alternativa lösningar

Syftet med de föreslagna förändringarna av reglerna är att förbättra de skattemässiga villkoren för enskilda näringsidkare. Som allmänna utgångspunkter för de förändringar som övervägs anser regeringen att principen om neutralitet vid beskattningen av olika företagsformer bör upprätthållas så långt det är möjligt. Reglerna bör även utformas så att kontrollen av efterlevnaden underlättas och riskerna för kringgåenden minimeras samt att beskattningen bör ske i nära anslutning till inkomsttillfället. Som grundläggande princip bör också gälla att skattereglerna ska vara generella och tydliga.

Ett alternativ till förslaget om höjda beloppsgränser för enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut skulle kunna vara att justera gränsbeloppen med hänsyn till förändringarna i konsumentprisindex (KPI) för att återställa nivån på förenklingen till den som rådde vid införandet av reglerna 2007. En sådan uppräkningsfrån 2007 års prisläge till 2023 års nivå (med SCB:s prisomräknare, årsmedeltal) skulle innebära att gränsbeloppen bestämdes till 7 041 kronor (en höjning med 41 procent). Av förenklingsskäl är det dock rimligt att genomföra en större höjning av beloppet än vad som motiveras av utvecklingen av KPI.

Skulle inga regleringar komma till stånd uteblir de effekter och framför allt förenklingsförberäkningar för berörda som beskrivs i denna konsekvensanalys.

Utöver vad som beskrivs i avsnitt 6 om ikraftträdandebestämmelser bedöms ingen ytterligare hänsyn behöva tas vad gäller tidpunkten för ikraftträdandet.

7.2 Offentligfinansiella effekter

Vid ändrade skatteregler beräknas bruttoeffekten, nettoeffekten och den varaktiga effekten normalt utifrån antagandet om oförändrat beteende. Skälet för det är att det vanligtvis tar tid innan beteendeeffekter slår igenom. En s.k. statisk kalkyl utgör därför ofta en god uppskattning av intäktsförändringen för införandeåret. Avsteg från de statistiska beräkningarna kan dock göras exempelvis om efterfrågad och utbjuden kvantitet förväntas ändras i betydande utsträckning redan införandeåret.

Enskilda näringsidkare har vissa möjligheter att välja om hela eller delar av en näringsinkomst ska flyttas till inkomstslaget kapital eller tas upp som inkomst av näringsverksamhet samt hur stor del av näringsinkomsten som ska vara fullbeskattad. Vid förändringar av skattereglerna för enskilda näringsidkare finns därför skäl att anta att de kommer att förändra sitt beteende. I Finansdepartementets beräkningskonventioner förutsätts att näringsidkarna önskar upprätthålla en given nivå på inkomsterna från näringsverksamheten och att de genomgående prioriterar att få ut fullbeskattade intäkter ur verksamheten framför del- eller icke-beskattade intäkter. Förändringar i beskattningen av inkomst av näringsverksamhet antas i beräkningskonventionerna inte ge upphov till några indirekta effekter på de offentliga finanserna och därför sammanfaller bruttoeffekten och nettoeffekten. Beräkningen av offentligfinansiella effekter och effekter för företag och enskilda som redovisas här baseras i första hand på konsekvensanalysen i utredningens delbetänkande (SOU 2020:50 s. 193–247) och har uppdaterats med uppgifter ur FRIDA (Företagsregister och individdatabas) för åren 2018–2021 och uppgifter för år 2022 som hämtas från Skatteverkets statistikportal. Om utredningen har beräknat effekterna med hjälp av FASIT-modellen används samma metod men med uppdaterade beräkningar. För förslagen om höjda beloppsgränser för enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut är utgångspunkten konsekvensanalysen i den remitterade promemorian.

Nedan redovisas de beräknade offentligfinansiella effekterna av förslagen i lagrådsremissen.

Ändrade beloppsgränser för räntefördelning

Reglerna om räntefördelning syftar till att ge enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag möjlighet att få en schablonmässigt beräknad avkastning på verksamhetens beskattade nettokapital beskattad i inkomstslaget kapital. Positiv räntefördelning får göras under förutsättning att det vid utgången av det föregående beskattningsåret finns ett positivt kapitalunderlag som överstiger 50 000 kronor. Om det egna kapitalet i verksamheten understiger -50 000 kronor ska i stället negativ räntefördelning göras. Negativ räntefördelning

är tvingande och syftar till att motverka att privata skulder hänförs till näringsverksamheten. Reglerna om räntefördelning är förhållandevis komplexa. De största svårigheterna rör beräkningen av kapitalunderlaget, som utgår från det egna kapitalet i verksamheten och sedan justeras med ett stort antal poster.

Av analysen i utredningens delbetänkande (SOU 2020:50, kapitel 4) framgår att kapitalunderlagets storlek generellt sett inte tycks begränsa de som använder positiv räntefördelning. Det är i stället storleken på inkomsterna som begränsar beloppet som kan räntefördelas. Beloppet som fördelas genom positiv räntefördelning utgör under perioden 2011–2021 ungefär 20 procent av det maximala positiva fördelningsbeloppet.

De sparade fördelningsbeloppen uppgår till betydande belopp och trenden är att de fortsätter att växa. Detta tyder på att den schablonmässigt beräknade avkastningen på beskattat nettokapital, som räntesatsen för positiv räntefördelning representerar, är väl tilltagen sett i relation till den faktiska löpande avkastningen i företagen. Eftersom underlagen i dag inte begränsar räntefördelningsbeloppen kan förslag som påverkar kapitalunderlagets storlek förväntas ha begränsade effekter på möjligheterna till räntefördelning för hela kollektivet enskilda näringsidkare.

De offentligfinansiella effekterna för förslag som rör negativ räntefördelning och beloppsgränsen för räntefördelning är beräknade i FASIT. Sannolikheten att ett visst fördelningsbelopp ska användas justeras i vissa fall med hänsyn till om de som berörs av den aktuella förändringen använder positiv räntefördelning i större eller mindre utsträckning än genomsnittet.

Förändringar avseende negativ räntefördelning

I denna lagrådsremiss föreslås att det negativa gränsbeloppet ska höjas till -500 000 kronor. Detta beräknas minska skatteintäkterna med ungefär 2 miljoner kronor 2025 och minska antalet individer som gör negativ räntefördelning med ungefär 17 000 enskilda näringsidkare och 4 000 delägare i handelsbolag. Effekten är beräknad i FASIT och FRIDA.

Förändringar avseende positiv räntefördelning

Gränsen på 50 000 kronor i kapitalunderlag för att få göra positiv räntefördelning föreslås slopas. Detta ökar möjligheten för näringsidkare med lägre tillgångsvärden i verksamheten att göra räntefördelning.

Ungefär 24 000 enskilda näringsidkare och 25 000 delägare i handelsbolag har angett ett positivt kapitalunderlag som är mindre än 50 000 kronor i deklarationen för 2021. Om storleken på kapitalunderlaget ligger inom intervallet $\pm 50\,000$ kronor, eller om räntefördelning av andra anledningar inte görs, behöver dock inget kapitalunderlag anges. Antalet personer med ett positivt kapitalunderlag kan därför antas vara högre. Ungefär 440 000 enskilda näringsidkare och 55 000 delägare i handelsbolag har angett ett kapitalunderlag på noll kronor eller inte angett någon uppgift alls. Av dessa har två tredjedelar (267 000 enskilda näringsidkare och 40 000 delägare i handelsbolag) också ett eget kapital på noll, och de har troligtvis inget kapitalunderlag för räntefördelning. Resterande tredjedel (173 000 enskilda näringsidkare och 15 000 delägare i handelsbolag)

har ett positivt eget kapital eller anskaffningsutgift, och skulle kunna ha ett kapitalunderlag som inte har angivits i deklarationen. Att slopa gränsen för positiv räntefördelning medför att minst 49 000 företagare, och som mest närmare 240 000 företagare, får möjlighet att göra positiv räntefördelning. Detta beräknas minska skatteintäkterna med 4 miljoner kronor årligen. Effekten är beräknad i FASIT, samlat för enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag.

Den begränsade offentligfinansiella effekten i förhållande till det potentiellt stora antalet berörda enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag beror på att flertalet av de som berörs har låga intäkter i verksamheten, alternativt redovisar ett nollresultat eller underskott, och därför inte har något resultat att räntefördela. Vid sådana låga intäkter är det små skillnader mellan den faktiska marginalsattesatsen i inkomstslaget näringsverksamhet och kapital, vilket också bidrar till att effekten blir liten. Eftersom kapitalunderlagen ofta är små är också det maximala belopp som kan räntefördelas litet.

Höjda beloppsgränser för enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut

Förslagen innebär att beloppsgränserna för undantag från lagervärdering och värdeminskingsavdrag för hela avskrivningsunderlaget höjs från 5 000 kronor till ett halvt prisbasbelopp för enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut.

En höjning av beloppet för undantag från lagervärdering medför att varor i lager med ett sammanlagt värde mellan 5 000 kronor och ett halvt prisbasbelopp kostnadsförs samma år som de köps in i stället för det år de säljs. En höjning av beloppet för värdeminskingsavdrag för hela det kvarvarande avskrivningsunderlaget medför att inventarier med ett kvarvarande värde mellan 5 000 kronor och ett halvt basbelopp kommer att kostnadsföras i sin helhet innevarande år i stället för under flera år.

Underlaget för beräkningarna utgörs av det sammanlagda genomsnittliga lagervärdet och avskrivningsunderlaget för inventarier som har ett värde över 5 000 kronor men under ett halvt prisbasbelopp, för enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut. I beräkningarna ingår inte enskilda näringsidkare som redovisar ett underskott. Anledningen till detta är att regeländringen inte medför någon offentligfinansiell effekt införandeåret i de fall regeländringen endast påverkar underskott. Bedömningen är vidare att antalet näringsidkare som redovisar överskott de närmaste åren efter ett underskott är så litet att regeländringen inte har någon märkbar fördröjningseffekt på de offentliga finanserna åren efter införandeåret.

Det genomsnittliga lagervärdet för de näringsidkare som påverkas av förslaget uppgår för åren 2019–2021 till 156 miljoner kronor. Förslaget medför att avdraget för varukostnader tidigareläggs, vilket innebär att beskattningen förskjuts i tiden. Hur mycket beskattningen förskjuts beror på varulagrets omsättningshastighet. Med antagandet att den genomsnittliga omsättningshastigheten för den aktuella gruppen uppgår till ett år uppstår en offentligfinansiell effekt införandeåret. För åren därefter uppstår en offentligfinansiell effekt i form av ränta på statens ökade upplåning

som följer av förskjutningen av skattebetalningar. Av det uppskattade lagervärdet avser 154 miljoner kronor aktiva näringsidkare och 2 miljoner kronor passiva näringsidkare. Enligt Finansdepartementets beräkningskonventioner uppgår den genomsnittliga marginalskattesatsen för aktiv enskild näringsverksamhet till 31,19 procent och för passiv enskild näringsverksamhet till 42,66 procent. Den sammantagna vägda genomsnittliga marginalskattesatsen för inkomst av näringsverksamhet beräknas till 31,6 procent. Utöver inkomstskatt betalas också egenavgifter om 28,97 procent på överskott av aktiv näringsverksamhet och särskild löneskatt om 24,26 procent på passiv näringsverksamhet. När hänsyn tas till att egenavgifter och särskild löneskatt är avdragsgilla kan den genomsnittliga skattesatsen för aktiv näringsverksamhet beräknas till 46,6 procent ($(31,19/1,2897) + (28,97/1,2897) = 46,6$) och för passiv näringsverksamhet till 53,9 procent ($((42,66/1,2426) + (24,26/1,2426) = 53,9$). Den samlade skatteeffekten av den uppskjutna beskattningen kan därmed beräknas till 73 miljoner kronor ($(154 \cdot 0,466) + (2 \cdot 0,539) = 73$). För att ta hänsyn till förväntade förändringar av prisnivån och tillväxten i ekonomin räknas beloppet upp med den prognostiserade förändringen av bruttonationalprodukten i löpande priser mellan 2021 och 2025, vilken är 22 procent. Den offentligfinansiella effekten införandeåret 2025 kan därmed uppskattas till 89 miljoner kronor ($73 \cdot 1,22 = 89$). Efterföljande år motsvarar den offentligfinansiella effekten statens kostnad för den ökade upplåning som följer av den förskjutna beskattningen. Denna kostnad antas motsvara den förväntade räntesatsen för den tioåriga statsobligationsräntan, 2,25 procent, vilket ger en offentligfinansiell effekt om ca 2 miljoner kronor ($89 \cdot 0,0225 = 2$). Även den varaktiga effekten uppgår till ca 2 miljoner kronor.

Det genomsnittliga avskrivningsunderlaget för den grupp som omfattas av förslaget uppgår för åren 2019–2021 till 214 miljoner kronor, varav 199 miljoner kronor avser aktiv näringsverksamhet och 15 miljoner passiv näringsverksamhet. Förslaget medför att värdeminskningssavdraget tidigare läggs, vilket innebär att beskattningen förskjuts i tiden. I beräkningen av den offentligfinansiella effekten måste hänsyn tas till den takt med vilken de aktuella inventarierna hade skrivits av om inte reglerna ändras. I beräkningen antas att en femtedel hade skrivits av per år under den efterföljande femårsperioden. Den offentligfinansiella effekten kan därmed beräknas till 123 miljoner kronor införandeåret 2025 ($(199 \cdot 0,466 \cdot 1,22) + (15 \cdot 0,539 \cdot 1,22) = 123$). Året efter införandeåret beräknas effekten till 98 miljoner kronor ($123 - (123 \cdot 1/5) = 98$) och andra året efter införandeåret beräknas den till 74 miljoner kronor ($123 - (123 \cdot 2/5) = 74$). Den varaktiga effekten beräknas till 7 miljoner kronor.

Sammanlagda offentligfinansiella effekter

Tabell 7.1 visar offentligfinansiella effekter för samtliga förslag som ingår i lagrådsremissen. Sammanlagda beräknas skatteintäkterna år 2025 minska med ungefär 0,21 miljarder kronor till följd av förslagen. Den varaktiga effekten av förslagen beräknas till -0,01 miljarder kronor.

Tabell 7.1 Offentligfinansiella effekter*Miljarder kronor*, 2025 års priser och volymer*

	Brutto- effekt 2025	Nettoeffekt 2025	2026	2027	Varaktig effekt
Förbättrade skattemässiga villkor för enskilda näringsidkare	-0,21	-0,21	-0,10	-0,07	-0,01
Varav:					
Höjd beloppsgräns för negativ räntefördelning	-0,00	-0,00	-0,00	-0,00	-0,00
Slopad beloppsgräns för positiv räntefördelning	-0,00	-0,00	-0,00	-0,00	-0,00
Höjd beloppsgräns lagervärdering	-0,09	-0,09	-0,00	-0,00	-0,00
Höjd beloppsgräns avskrivningsunderlag	-0,12	-0,12	-0,10	-0,07	-0,01

Källa: FRIDA och egna beräkningar.

* Flera av de offentligfinansiella effekterna är små och avrundas till noll då de redovisas separat med två decimaler uttryckt i miljarder.

7.3 Effekter för företagen

Förslagen om ändrade regler om räntefördelning berör enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag. År 2021 deklarerade 773 000 individer för enskild näringsverksamhet och lämnade sammanlagt in 793 000 blanketter (NE- och NEA-bilagorna). Samma år lämnade fysiska personer som är delägare i handelsbolag in 88 700 blanketter (N3A-bilagan).

Tabell 7.2 Antal berörda av ändrade regler om räntefördelning enligt 2021 års uppgifter

	Enskilda näringsidkare	Handelsbolag	Totalt
Totalt antal deklarationer	793 000	88 700	881 700
Anger kapitalunderlag för positiv räntefördelning	314 300	33 000	347 300
Gör positiv räntefördelning	62 300	5 400	67 700
Gör negativ räntefördelning	25 000	4 100	29 100
Har sparat positiv räntefördelningsbelopp	288 600	5 400	294 000

Källa: FRIDA

En genomsnittlig enskild näringsidkare har ett skattemässigt resultat i intervallet $\pm 50\,000$ kronor och inga anställda. Den genomsnittliga balansomslutningen varierar stort mellan olika branscher. Fastighetsanknutna verksamheter, främst företag inom jordbruk och skogsbruk, utgör ungefär hälften av företagen och kan ha mycket stora tillgångs-

värden. Den andra hälften består av mindre enmansföretag utan anställda, där tillgångsvärdena generellt är lägre och där många helt saknar tillgångar i näringsverksamheten.

Vilka företagare som påverkas av förslagen och i vilken omfattning

För majoriteten av företagarna påverkas inte beskattningen alls av de föreslagna förändringarna. De som påverkas är de som gör positiv eller negativ räntefördelning, och det är mindre än 10 procent av alla näringsidkare som lämnar deklaration. Ungefär 347 000 företagare anger ett positivt kapitalunderlag för räntefördelning i deklarationen för 2021, varav 314 000 enskilda näringsidkare och 33 000 delägare i handelsbolag. Av dessa gör ungefär 67 000 företagare positiv räntefördelning (varav 62 000 är enskilda näringsidkare och 5 000 är delägare i handelsbolag) och 29 000 gör negativ räntefördelning (varav 25 000 är enskilda näringsidkare och 4 000 är delägare i handelsbolag).

Den berörda gruppen företagare är därmed liten och de flesta av de berörda verksamheterna är mycket små. Förslagen påverkar därför mindre företags konkurrensförutsättningar relativt större företag. Genom förslagen förenklas skattereglerna för ca 17 000 enskilda näringsidkare och 4 000 delägare i handelsbolag som inte behöver göra negativ räntefördelning längre, vilket minskar deras administrativa kostnader, både i termer av tid för att fylla i deklarationen och genom ett minskat behov av att anlita rådgivare. De mindre företagens konkurrensförmåga bedöms därför stärkas gentemot större företag.

Företagare i olika branscher har olika möjligheter att använda räntefördelning eftersom fördelningsbeloppet utgår från ett kapitalunderlag som i sin tur utgår från värdet på tillgångar och skulder i verksamheten. Möjligheterna att nyttja dessa system varierar därför med företagets kapitalintensitet. Branscher som är kapitalintensiva (exempelvis jord- och skogsbruk, tillverkningsindustri, fastigheter, bygg- och transportbranschen) använder räntefördelning i högre grad än näringsidkare i andra branscher. Det innebär också att dessa branscher påverkas mer av förändringar av reglerna om räntefördelning.

Av analysen från utredningen framgår att företag inom fastighetsbranschen räntefördelar ungefär sju gånger så stora belopp (både positivt och negativt) jämfört med genomsnittet för samtliga branscher. Även jord- och skogsbruksföretag gör mer positiv och negativ räntefördelning än genomsnittet, medan företag inom bygg och transport gör mer negativ räntefördelning än genomsnittet. Förslaget att höja gränsen för negativ räntefördelning får därför störst effekt för företagare i dessa branscher. Tjänstebanscher (förutom företagstjänster) påverkas mindre av samtliga förslag eftersom de i mindre utsträckning använder de delar av regelverket som förslagen berör. Sammantaget beräknas beloppet som räntefördelas öka genom förslagen om slopad beloppsgräns för positiv räntefördelning och höjd beloppsgräns för negativ räntefördelning. Detta medför en varaktig skattesänkning bland dem som gör positiv och negativ räntefördelning.

Förslagen om höjda beloppsgränser för enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut berör de absolut minsta företagen. Totalt bedöms de förslagen beröra ca 47 000 företag. Ungefär 15 000 företag berörs endast av förslaget om höjd beloppsgräns för lagervärdering och ungefär 30 000 företag berörs endast av förslaget om höjd gräns för avskrivning. Cirka 2 000 företag berörs av båda förslagen. Av företagen som berörs bedöms 85 procent ha en omsättning under 500 000 kronor, 10 procent har en omsättning mellan 500 000 kronor och en miljon kronor medan resterande 5 procent har en omsättning över en miljon kronor.

Förslagen medför att företag som kan upprätta förenklat årsbokslut (dvs. företag med en omsättning på högst 3 miljoner kronor) får ytterligare möjligheter till lättnader. Detta medför att dessa företag får en fördel jämfört med konkurrerande företag vars lagervärden eller inventariervärden ligger över beloppsgränsen, eller företag som inte har möjligheten att upprätta förenklat årsbokslut. De berörda företagen utgör dock en liten andel av alla företag och har så begränsad storlek att förslagen inte bedöms få någon märkbar påverkan på konkurrensförhållandena i ekonomin. Förslagen bedöms inte påverka företagen i andra avseenden eller medföra förändringar i verksamheten i övrigt.

Förslagen innebär att mindre företag får en lättnad. Förslagen i sig innebär därmed att särskild hänsyn tas till mindre företag. Cirka 44 procent av företagen som berörs av förslagen om höjda beloppsgränser för enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut uppskattas bedriva jord- och skogsbruk, varav 25 procentenheter avser skogsbruk. De näst största branscherna är handel och övrig serviceverksamhet.

Administrativa kostnader

Förslagen om ändrade regler för räntefördelning minskar inte mängden uppgifter som behöver tas fram och uppges i deklarationen. Förslagen påverkar heller inte företagens verksamhet i övrigt och bedöms därför inte medföra att företagen behöver genomföra förändringar i verksamheten. Eftersom negativ räntefördelning är tvingande måste i princip alla näringsidkare beräkna kapitalunderlaget för räntefördelning för att avgöra om negativ räntefördelning ska göras eller inte. Negativ räntefördelning kan därför anses vara den mest administrativt betungande delen av systemet. Eftersom reglerna om negativ räntefördelning föreslås vara kvar, men med en höjd tillämpningsgräns, så är antalet företagare som fortsättningsvis behöver göra negativ räntefördelning 21 000 färre än tidigare. Höjningen av gränsbeloppet bör också innebära att betydligt fler näringsidkare har ett kapitalunderlag på en sådan nivå att de inte behöver beräkna kapitalunderlaget varje år för att säkerställa att de inte måste göra negativ räntefördelning.

Att slopa gränsen för positiv räntefördelning medför att minst 49 000 företagare, och som mest närmare 240 000 företagare, får möjlighet att göra positiv räntefördelning. Positiv räntefördelning är frivilligt och även om antalet som får möjlighet att göra det måste den ökade administrativa kostnaden av att beräkna ett positivt fördelningsbelopp vägas emot fördelen att dra av eller spara fördelningsbeloppet.

Vad gäller förslagen om höjda beloppsgränser för enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut bör det inledningsvis påpekas att för att förslaget ska medföra de beskrivna förenklingseffekterna måste Bokföringsnämnden göra motsvarande justeringar av K1-regelverket. Om det inte sker kommer de administrativa kostnaderna i stället att öka något på grund av att de enskilda näringsidkarna som upprättar förenklat årsbokslut inte utan ändringar kan lägga bokslutet till grund för beskattningen.

Båda förslagen medför en tidsbesparing vid upprättandet av inkomstdeklaration och årsbokslut. Det saknas närmare information om den tid som den aktuella gruppen företag i genomsnitt lägger ned på redovisning av lager och värdeminskning av inventarier. I beräkningen av effekterna på de administrativa kostnaderna får, i brist på mer exakta uppgifter, en rimlighetsbedömning göras av tidsbesparingen. Bedömningen är att den största genomsnittliga tidsbesparingen sker för de företag som inte längre behöver inventera och värdera varulagret. Den höjda gränsen innebär dock inte att alla företag som ligger under gränsen kan undgå varulagervärdering. För företag där det inte är uppenbart att varulagrets värde är under gränsen kan det vara nödvändigt med en värdering för att konstatera om så är fallet. Den höjda gränsen innebär dock troligen att även dessa företag kan göra en mer översiktlig värdering och därmed behöver lägga mindre tid på varuvärdering än vad som annars varit fallet. Vidare är det troligt att det är stor skillnad i tidsåtgång för varulagervärdering mellan företagen inom den grupp som omfattas av förslaget. Bedömningen är att tiden för vissa företag uppgår till mindre än en timme medan den för andra uppgår till flera timmar. I beräkningen antas att tidsspannet i den aktuella gruppen sträcker sig från 30 minuter till en hel arbetsdag, med ett genomsnitt om tre timmar.

När det gäller redovisning av inventarier medför förslaget att den aktuella gruppen företag kan redovisa värdeminskningssavdrag under ett år i stället för under flera på varandra följande år. Det är förenat med betydande svårigheter att bedöma den genomsnittliga tiden som behövs för att under upprepade år hantera och redovisa värdeminskningen av en inventarieförteckning med ett värde under ett halvt basbelopp. I brist på närmare information antas att den genomsnittliga tiden för att redovisa värdeminskning och kvarvarande värde av inventarier under ett år uppgår till 30 minuter och att förslaget medför att denna redovisning för de aktuella företagen i genomsnitt kan kortas ned från fem år till ett år, dvs. med fyra år vilket medför en genomsnittlig inbesparing om två timmar när reglerna har etablerats.

När det gäller den genomsnittliga timkostnaden för att värdera och redovisa lager och inventarier är bedömningen att den varierar stort mellan olika företag. I beräkningen av kostnaderna för företagen antas att den genomsnittliga timkostnaden motsvarar genomsnittslönen i Sverige. I beräkningen av den genomsnittliga kostnaden för företagen antas att denna timkostnad är tillämplig även för företagen som anlitar en redovisningskonsult eller liknande för att redovisa lager och inventarier. Detta antagande får anses vara rimligt från utgångspunkten att en högre timdebitering av en redovisningskonsult kompenseras av en snabbare hantering så att kostnaden för en viss uppgift är densamma oavsett om företagaren gör det själv eller betalar för tjänsten. Enligt SCB uppgick den

genomsnittliga månadslönen i Sverige till 38 300 kronor år 2022. Uppräknat med Finansdepartementets prognoser över löneutvecklingen motsvarar detta en månadslön om 42 500 kronor år 2025 ($38\,300 \cdot 1,11 = 42\,500$). Enligt Tillväxtverket (Ekonomiska effekter av nya regler – Så beräknar du företagets kostnader) ska den genomsnittliga månadslönen multipliceras med schablonvärdet 1,84 som inkluderar semesterersättning, arbetsgivaravgifter och olika indirekta kostnader. Om antalet arbetade timmar per månad antas vara 160 innebär det en genomsnittlig timkostnad om 490 kronor ($(42\,500 / 160) \cdot 1,84 = 488$). Med en genomsnittlig tidsbesparing om tre timmar för de företag som inte längre behöver redovisa lager och två timmar för dem som kan skriva av resterande inventarier uppstår minskade administrativa kostnader om i genomsnitt 1 470 kronor ($3 \cdot 490 = 1\,470$) respektive 980 kronor ($2 \cdot 490 = 980$).

Totalt bedöms ca 17 000 företag beröras av förslaget om lagervärdering och ca 32 000 av förslaget om inventarier. Den samlade minskningen av de administrativa kostnaderna kan baserat på de redovisade antagandena därmed beräknas till 56 miljoner kronor ($(17\,000 \cdot 1\,470) + (32\,000 \cdot 980) = 56\,350\,000$).

Tabell 7.3 Förändring av administrativa kostnader

Förslag	Antal	Förändrad tidsåtgång, minuter/år	Förändring i kostnad, miljoner kronor
Höjd beloppsgräns lagervärdering	17 000	-180	-25,0
Höjd beloppsgräns inventarier	32 000	-120	-31,0

Källa: FRIDA och egna beräkningar

7.4 Samhällsekonomiska effekter och effekter på sysselsättning

Syftet med förslagen är att förenkla skattereglerna för enskilda näringsidkare för att dels göra det mindre komplicerat att starta och driva enskild näringsverksamhet, dels underlätta för den skattskyldige att göra rätt och undvika oavsiktliga fel. Om fler startar företag kan detta öka den samhällsekonomiska effektiviteten genom att påverka produktivitet och sysselsättning i ekonomin. Sysselsättningen kan komma att öka om personer utanför arbetskraften startar företag, eller om företagen anställer personer som tidigare befann sig utanför arbetskraften. Genom ökat företagande bland personer som står längre ifrån arbetsmarknaden, bl.a. utrikes födda, ökar också möjligheterna att nå de integrationspolitiska målen. Produktiviteten kan även öka om företagen ökar sina investeringar. Vidare kan ett ökat antal företag leda till ökad konkurrens, vilket påverkar produktiviteten genom att företagen tvingas bli mer effektiva. Ökad produktivitet i företagen skapar i sin tur utrymme för reallöneökningar.

Ungefär hälften av företagen som bedrivs i form av enskild näringsverksamhet utgörs av enmansföretag. När dessa företag växer går de ofta över till att bedriva verksamheten i aktieföretagsform. Regelförenklingar

riktade till gruppen enmansföretagare kan inte förväntas leda till att företagen anställer fler. Däremot kan enklare regler sänka trösklarna för att starta företag och därigenom öka sysselsättningen.

Företag med någon form av fastighetsinnehav utgör den andra hälften av gruppen enskilda näringsidkare, och för dessa handlar de olika skattemässiga justeringar som förslagen berör om att skapa förutsättningar för en effektiv kapitalförvaltning. Förslagets samhällsekonomiska effekter i denna del handlar om att sänka kapitalkostnaderna för företagen och därigenom förbättra förutsättningarna för en effektiv kapitalallokering i ekonomin.

Förslagen som rör räntefördelning påverkar möjligheterna för enskilda näringsidkare att få inkomster beskattade i inkomstslaget kapital. I den mån det som i ekonomisk mening är en kapitalavkastning också beskattas i inkomstslaget kapital minskar kapitalkostnaderna för de mindre företagen och ger en ökad skattemässig neutralitet mellan olika investeringsalternativ.

7.5 Fördelningseffekter och effekter för den ekonomiska jämställdheten

Förändrade skatteregler kan indirekt påverka den ekonomiska jämställdheten genom att påverka disponibel inkomst efter skatt. I den mån effekterna av förslagen skiljer sig åt mellan kvinnor och män beror det på att fler män än kvinnor är företagare, på att kvinnor och män i hög grad är verksamma som företagare inom olika branscher och på att män generellt har högre inkomster än kvinnor. Eftersom de olika förslagen har små offentligfinansiella effekter bedöms de även sammantaget ha begränsade effekter på inkomstfördelningen och den ekonomiska jämställdheten mellan kvinnor och män.

Män dominerar som näringsidkare i flertalet branscher medan kvinnor dominerar inom vård och omsorg och kulturella och personliga tjänster. Utbildning och företagstjänster har en mer jämn könsfördelning. Kvinnor tycks kombinera företagandet med en anställning i större utsträckning än män.

Skatteregler som påverkar branscher olika kan också omfördela resurser mellan sektorer där kvinnor respektive män är överrepresenterade när det gäller företagande, sysselsättning eller konsumtion. Möjligheterna att använda räntefördelning är större i branscher med högre kapitalintensitet, eftersom större tillgångsvärden ger ett större kapitalunderlag. Kapitalkrävande branscher som jordbruk, industri, bygg och transport är manligt dominerade, medan kvinnor i större utsträckning är företagare inom tjänstenäringsringar som i regel är mindre kapitalkrävande. Detta förhållande påverkar i sin tur mäns respektive kvinnors möjligheter att använda systemen.

Totalt sett är ungefär 40 procent av de enskilda näringsidkarna i FRIDA kvinnor och 60 procent män. Bland de 5 procent av näringsidkarna med högst pensionsgrundande inkomst (från individens samtliga inkomstkällor, inte bara den enskilda näringsverksamheten) är ungefär 75 procent män och 25 procent kvinnor. Personer med högre inkomster använder

positiv räntefördelning i större utsträckning än andra. Eftersom män utgör en större andel av näringsidkarna med högre inkomster gör också fler män än kvinnor positiv räntefördelning. Räntefördelning medför en större skattesänkning vid högre inkomster eftersom marginalsatten i inkomstslaget näringsverksamhet är högre än i inkomstslaget kapital i de högre inkomstskikten. Förändringar av kapitalunderlaget för räntefördelning påverkar hur stora belopp som kan räntefördelas. Företagare med högre inkomster har incitament att använda positiv räntefördelning, medan räntefördelning vid lägre inkomster medför lägre socialförsäkringsförmåner och lägre allmän pension. Förslagen som berör positiv räntefördelning påverkar därför främst disponibel inkomst bland personer med högre inkomster. Det är dock generellt sett inte storleken på kapitalunderlagen som begränsar räntefördelningen utan storleken på överskottet av näringsverksamheten. Negativ räntefördelning förekommer bland individer i hela inkomstfördelningen och den ökning i disponibel inkomst som följer av förslaget är också relativt jämnt fördelad bland personer i hela inkomstfördelningen.

Eftersom de varaktiga offentligfinansiella effekterna av förslagen är små har förslaget mycket små effekter på inkomstfördelning och ekonomisk jämställdhet. Det kan noteras att av dem som omfattas av förslaget om höjda beloppsgränser för enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut är ca 65 procent män och 35 procent kvinnor. De redovisade i genomsnitt en inkomst av tjänst på ca 25 000 kronor per månad 2021.

7.6 Effekter för kommuner och regioner

Förslagen påverkar kommunernas förutsättningar genom att kommunernas skatteintäkter förändras på grund av förslag som rör skattebasen inkomst av näringsverksamhet. I det fall förslagen medför att inkomster i stället räntefördelas och beskattas som inkomst av kapital tillfaller skatteintäkterna staten. Totalt sett handlar det dock om små belopp.

Förslagen som rör slopad beloppsgräns för positiv räntefördelning och höjd beloppsgräns för negativ räntefördelning beräknas minska kommunsektorns samlade skatteintäkter med 25 miljoner kronor. Förslaget om ändrade beloppsgränser för enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut bedöms minska kommunernas och regionernas skatteintäkter med ca 100 miljoner kronor 2025, varav cirka två tredjedelar av beloppet avser primärkommuner och en tredjedel regioner. År 2026 uppskattas den samlade intäktsminskningen till 50 miljoner kronor, år 2027 uppskattas den till 38 miljoner kronor, åren 2028 och 2029 till 25 respektive 12 miljoner kronor. År 2030 är effekten för kommuner och regioner försumbar.

7.7 Förslagets förenlighet med EU-rätten

Regeringen bedömer att förslagen i lagrådsremissen är förenliga med EU-rätten.

7.8 Effekter för statliga myndigheter och de allmänna förvaltningsdomstolarna

För Skatteverket innebär förslagen kostnader för att anpassa it-system, deklarationsblanketter och broschyrer samt kostnader för interna och externa informationsinsatser. Samtalen till Skatteverkets serviceverksamhet (skatteupplysningen) bedöms öka med ungefär 20 procent under deklarationsperioden det år reglerna införs. Huvuddelen av kostnaderna avser därför interna utbildningar och att ta emot ett ökat antal samtal till skatteupplysningen. Utöver detta bedöms det inte finnas något ytterligare behov av informationsinsatser med anledning av förslagen. Sammantaget beräknas Skatteverkets initiala kostnader till ca 5 miljoner kronor. Förslagen innebär en förenkling som på sikt innebär minskade kostnader för Skatteverket. Tillkommande kostnader kan därmed hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

Bokföringsnämnden (BFN) berörs av förslagen om höjda beloppsgränser för lagervärdering och avskrivningsunderlag. Förslagen medför att BFN kommer att behöva se över och besluta om vilka justeringar som måste göras i K1-regelverket. Eventuella tillkommande kostnader kan hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

Förslagen bedöms inte medföra någon påverkan på antal mål i de allmänna förvaltningsdomstolarna.

7.9 Övriga effekter

Förslagen bedöms inte medföra några effekter på inflationen, miljön eller effekter i övrigt.

8 Författningskommentar

Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

17 kap.

4 a § Om en enskild näringsidkare upprättar ett förenklat årsbokslut enligt 6 kap. 6 § bokföringslagen (1999:1078), behöver något värde på lagertillgångarna inte tas upp om lagrets sammanlagda värde uppgår till högst *ett halvt prisbasbelopp*.

Paragrafen innehåller särskilda förenklingsregler om lagervärdering för enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut.

Förenklat årsbokslut får upprättas av enskilda näringsidkare med en årlig nettoomsättning som normalt uppgår till högst tre miljoner kronor, 6 kap. 3 § andra stycket bokföringslagen (1999:1078). Sådana näringsidkare behöver inte ta upp något värde på lagertillgångarna om lagrets sammanlagda värde uppgår till högst ett halvt prisbasbelopp.

Ändringen innebär att beloppsgränsen höjs från 5 000 kronor till ett halvt prisbasbelopp.

Övervägandena finns i avsnitt 5.2.

18 kap.

13 § Värdeminskningsavdrag får för ett visst beskattningsår göras vid räknenskapsenlig avskrivning med högst 30 procent och vid restvärdesavskrivning med högst 25 procent per år av avskrivningsunderlaget. Om avskrivningsunderlaget uppgår till högst *ett halvt prisbasbelopp*, får en enskild näringsidkare som upprättar ett förenklat årsbokslut enligt 6 kap. 6 § bokföringslagen (1999:1078) i stället göra värdeminskningsavdrag med ett belopp som motsvarar hela avskrivningsunderlaget.

Avskrivningsunderlaget består av följande:

1. värdet på inventarierna vid det föregående beskattningsårets utgång, *vilket är a) värdet enligt balansräkningen vid räknenskapsenlig avskrivning, eller b) det skattemässiga värdet vid restvärdesavskrivning*
2. ökat med anskaffningsvärdet på sådana inventarier som anskaffats under beskattningsåret och som vid utgången av detta fortfarande tillhör näringsverksamheten,
3. minskat med avdrag enligt 15 och 16 §§.

Om beskattningsåret är längre eller kortare än tolv månader, ska värdeminskningsavdraget justeras i motsvarande mån.

I paragrafen finns huvudregler för räknenskapsenlig avskrivning och restvärdesavskrivning.

I *första stycket* finns en särskild förenklingsregel om värdeminskningsavdrag för enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut. Förenklat årsbokslut får upprättas av enskilda näringsidkare med en årlig nettoomsättning som normalt uppgår till högst tre miljoner kronor, 6 kap. 3 § andra stycket bokföringslagen. Om avskrivningsunderlaget uppgår till högst ett halvt prisbasbelopp, får sådana näringsidkare göra värdeminskningsavdrag med ett belopp som motsvarar hela avskrivningsunderlaget. Ändringen innebär att beloppsgränsen höjs från 5 000 kronor till ett halvt prisbasbelopp.

I *andra stycket* görs redaktionella ändringar.

Övervägandena finns i avsnitt 5.2.

33 kap.

4 § *Negativ räntefördelning* ska inte göras om det negativa kapitalunderlaget är högst 500 000 kronor. Om den skattskyldige ska beräkna mer än ett kapitalunderlag, gäller detta för summan av *de negativa* kapitalunderlagen.

Paragrafen innehåller bestämmelser om undantag från räntefördelning.

Ändringarna innebär att beloppsgränsen för positiv räntefördelning slopas. Positiv räntefördelning får därmed alltid göras när det finns ett positivt för räntefördelning justerat resultat och ett positivt kapitalunderlag, se 3 § första stycket och 5 §.

Beloppsgränsen för när negativ räntefördelning ska göras höjs från ett negativt kapitalunderlag på 50 000 kronor till 500 000 kronor. Det innebär att negativ räntefördelning inte ska göras om det negativa kapitalunderlaget är 500 000 kronor eller mindre. Om den skattskyldige ska beräkna

mer än ett kapitalunderlag, t.ex. på grund av enskild näringsverksamhet och delägarskap i handelsbolag, gäller beloppsgränsen för summan av samtliga negativa kapitalunderlag. Positiva kapitalunderlag påverkar inte bedömningen av om beloppsgränsen är tillämplig. Följande exempel kan åskådliggöra tillämpningen.

Anta att en fysisk person bedriver enskild näringsverksamhet och samtidigt är delägare i ett handelsbolag. Om det ena negativa kapitalunderlaget uppgår till 200 000 kronor och det andra negativa till 400 000 kronor ska de båda läggas ihop. Negativ räntefördelning ska då göras eftersom det negativa kapitalunderlaget sammanlagt överstiger 500 000 kronor. Om den ena verksamheten har ett positivt kapitalunderlag på 400 000 kronor och den andra ett negativt kapitalunderlag på 600 000 kronor ska den skattskyldige göra negativ räntefördelning i den verksamhet med det negativa kapitalunderlaget och får göra positiv räntefördelning i verksamheten med det positiva underlaget.

Övervägandena finns i avsnitt 5.1.

Sammanfattning av betänkandet Enklare skatteregler för enskilda näringsidkare (SOU 2020:50)

Uppdraget

Mitt uppdrag är att se över beskattningen av enskilda näringsidkare. Syftet med översynen är att göra det mindre komplicerat att starta och driva enskild näringsverksamhet och att underlätta för den enskilde näringsidkaren att göra rätt och undvika oavsiktliga fel. Uppdraget är uppdelat i två delar, varav den ena delen behandlas i detta delbetänkande. Denna del är inriktad på förenklningar för enskilda näringsidkare inom ramen för det befintliga skattesystemet.

I delbetänkandet ska jag

- utvärdera och analysera den grundläggande strukturen för beskattning av enskilda näringsidkare inom det konventionella systemet för inkomstbeskattningen, särskilt ordningen för resultatberäkning och företagssparande, reglerna om kapitalunderlag för expansionsfonder och räntefördelning samt tillämpningsgränsen för räntefördelning,
- baserat på resultatet av den genomförda analysen ta ställning till vilka åtgärder som är mest lämpliga att vidta i syfte att kraftigt förenkla inkomstbeskattningen av enskilda näringsidkare, och
- lämna förslag till ett sådant förenklat skattesystem med de författningsändringar som bedöms nödvändiga inom ramen för inkomstbeskattningen respektive skatteförfarandet.

Som allmänna utgångspunkter för mitt uppdrag gäller också att förslagen så långt det är möjligt ska upprätthålla principen om neutralitet vid beskattningen av olika företagsformer samt att reglerna utformas så att kontrollen av efterlevnaden underlättas och riskerna för kringgåenden minimeras.

Vidare ska jag beakta de angivna principerna för skattepolitiken, särskilt vad dessa principer anger i fråga om legitimitet och rättvisa samt generella och tydliga regler. För att stärka legitimiteten ska regelverket vara möjligt att förstå och inte leda till onödigt stora administrativa kostnader för dem som tillämpar reglerna. Generella och tydliga regler, utan komplicerade gränsdragningar, bidrar till förståelse och legitimitet för skattesystemet och minskar även utrymmet och riskerna för fel och fusk.

Utvärdering och analys av skattereglerna för enskilda näringsidkare

Jag har studerat förhållandena för enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag under perioden 2011–2017. Utvärderingen och analysen avser den allmänna sammansättningen av

denna grupp samt i vilken utsträckning och på vilket sätt gruppen generellt använder de aktuella skattereglerna. Bilaga 1

När det gäller den allmänna utvecklingen kan det konstateras att andelen företag som bedrivs i form av enskild näringsverksamhet minskar. Det har blivit vanligare att antingen starta verksamhet direkt som aktiebolag eller att ombilda till aktiebolag i ett tidigare skede. Gruppen enskilda näringsidkare kan delas in i två, till antalet ungefär jämnstora grupper: fastighetsanknutna verksamheter och övriga företag.

Generellt har de enskilda näringsidkarna en låg omsättning och små skattemässiga över- eller underskott. En genomsnittlig enskild näringsidkare har inga anställda och ett skattemässigt resultat i intervallet $\pm 50\,000$ kronor.

Jag har också undersökt i vilken utsträckning och på vilket sätt enskilda näringsidkare använder de skattemässiga justeringar som finns. Det handlar om positiv och negativ räntefördelning, avsättning till periodiseringsfond och till expansionsfond.

Positiv räntefördelning används i stor utsträckning av de näringsidkare som kan sägas tillhöra målgruppen, dvs. av de som har ett positivt resultat i verksamheten och inkomster på en sådan nivå att det är skattemässigt fördelaktigt att räntefördela. Beloppen som räntefördelas är stora i förhållande till överskotten före räntefördelning. Möjligheten att använda positiv räntefördelning har därmed betydande effekter på näringsidkarnas skattemässiga situation. Vissa enskilda näringsidkare verkar dock använda positiv räntefördelning trots att det medför minskade socialförsäkringsförmåner. Detta tyder på att de ingående komponenterna i socialförsäkringarna värderas på olika sätt.

Den negativa räntefördelningen har tillkommit för att motverka att privata skulder hänförs till verksamheten och att ränteutgifterna hänförliga till dessa skulder dras av i inkomstslaget näringsverksamhet i stället för i inkomstslaget kapital. Det saknas omständigheter som indikerar att de som i dag gör negativ räntefördelning gör det för att de har hänfört privata skulder till näringsverksamheten. De som gör negativ räntefördelning har i huvudsak samma fördelning som andra näringsidkare mellan räntor i näringsverksamheten och i inkomstslaget kapital. Flertalet har inte heller inkomster på en sådan nivå att det av skatteskal är motiverat att dra av räntor i inkomstslaget näringsverksamhet i stället för i kapital. Den negativa räntefördelningen verkar därmed träffa fler än avsett.

Periodiseringsfondens syfte är primärt att under en konjunkturcykel möjliggöra utjämning av skattemässiga över- och underskott mellan olika beskattningsår. Detta regelsystem används i relativt stor utsträckning och verkar fungera väl. Periodiseringsfonden synes därför fylla sitt syfte.

Expansionsfondens huvudsakliga syfte är att ge enskilda näringsidkare en möjlighet att expandera verksamheten med enkelbeskattat kapital, på samma sätt som är möjligt i ett aktiebolag. Av analysen framgår att regelverket om expansionsfond används av få enskilda näringsidkare och fonderna verkar till övervägande del användas för resultatutjämning mellan olika år och som en form av pensionssparande.

Allmänt om förslagen

Jag lämnar i detta betänkande två förslagspaket; ett huvudförslag och ett alternativt förslag. Anledningen till att jag lämnar två förslag är att jag som utgångspunkt och i enlighet med mina direktiv vill lämna ett förslag som innebär kraftiga förenklingar. För att åstadkomma det krävs relativt stora ändringar i den nuvarande beskattningsmodellen för enskilda näringsidkare, vilket också får till följd att neutraliteten i beskattningen av olika företagsformer förändras. Samtidigt vill jag att det ska finnas ett förslag att utgå från även i det fall regeringen inte är beredd att göra stora förändringar i den nuvarande beskattningsmodellen. Därav det alternativa förslagspaketet, som innebär mer begränsade förenklingar inom ramen för nuvarande ordning.

Förslaget om enklare skatteregler för enskilda näringsidkare

Huvudförslaget innehåller relativt omfattande förslag som innebär påtagliga förändringar av beskattningsreglerna för enskilda näringsidkare. Min bedömning är att det krävs ingripande åtgärder för att uppnå en kraftig förenkling av regelverket.

Den genomförda analysen visar att det är få enskilda näringsidkare som använder expansionsfonden och att den främst verkar användas för resultatutjämning mellan beskattningsår under längre tid eller som pensionssparande. Reglerna om expansionsfond är vidare svåra att förstå och att tillämpa. Jag föreslår därför att reglerna om expansionsfond slopas och ersätts av en förstärkt möjlighet till avsättning till periodiseringsfond. Reglerna om periodiseringsfond bedöms vara enklare att förstå och att tillämpa för de enskilda näringsidkarna. Periodiseringsfonden saknar den koppling till kapitalet i verksamheten som expansionsfonden har vilket förenklar tillämpningen. För att de framtida avsättningarna till periodiseringsfond ska motsvara den nuvarande periodiseringsfonden och expansionsfonden sammantaget, föreslår jag att avsättningen till periodiseringsfond höjs från 30 procent av överskottet till 40 procent. Periodiseringsfonderna föreslås kunna behållas i tio år i stället för dagens sex år. I aktiebolag är dock tiden fortsatt sex år vilket får till följd att periodiseringsfonder äldre än sex år inte får föras över till ett aktiebolag vid ombildning.

Jag föreslår övergångsbestämmelser för att hantera befintliga expansionsfonder. Dessa ska återföras till beskattning med minst tio procent per år under högst tio på varandra följande beskattningsår. Återföringen görs före avsättning till den förstärkta periodiseringsfonden och före räntefördelning. Den återförda expansionsfonden kan därmed sättas av till periodiseringsfond eller räntefördelas. Vid återföringen återbetalas den expansionsfondsskatt som betalats på avsättningen.

Jag föreslår även att den negativa räntefördelningen slopas. Negativ räntefördelning infördes för att motverka att en enskild näringsidkare hänför privata skulder till verksamheten och därigenom flyttar sina ränteavdrag från inkomstslaget kapital till inkomstslaget närings-

verksamhet. Att bokföra privata skulder i verksamheten är dock inte tillåtet enligt redovisningsreglerna. De genomsnittliga marginalskatterna i inkomstslaget näringsverksamhet har också minskat kraftigt för stora grupper av näringsidkare sedan reglerna infördes. Analysen visar att negativ räntefördelning är vanligast i inkomstskikt där skillnaden mellan beskattning i näringsverksamhet och kapital är mycket liten. Det sagda bör innebära att de flesta som tvingas göra negativ räntefördelning inte har skatteplanerat med ränteavdrag. Den negativa räntefördelningen träffar alltså bredare än som var avsett. Vidare är reglerna tvingande och kan därför ses som det mest administrativt betungande inslaget i de skattemässiga justeringarna för enskilda näringsidkare. Slopandet av den negativa räntefördelningen medför inte någon stor offentligfinansiell kostnad men innebär en betydande minskning av de beräknade administrativa kostnaderna.

Jag föreslår även en ändrad ordning för de skattemässiga justeringarna. Räntefördelningen föreslås flyttas sist, efter avsättning till periodiseringsfond. Därmed blir det tydligare att de reserveringar som är hänförliga till verksamheten och som innebär uppskjuten beskattning görs först, och därefter görs en uppdelning av överskottet mellan inkomstlagen näringsverksamhet och kapital. Beslutet att räntefördela överskott som sätts av till periodiseringsfond skjuts därmed upp, från det beskattningsår då inkomsten uppkommer till det beskattningsår då periodiseringsfonden återförs. Återföring av periodiseringsfond föreslås göras efter avsättning till sådan fond. Årets avsättning kan därmed inte längre beräknas på återförd periodiseringsfond.

Jag har också gått igenom alla poster som ingår i kapitalunderlaget för räntefördelning och övervägt om de bör behållas eller tas bort. För att uppnå en mer exakt beräkning av kapitalunderlaget föreslås att värdet på tillgångar och skulder ska vara det värde som de har vid utgången av det innevarande beskattningsåret i stället för vid ingången av beskattningsåret.

Om hela räntefördelningsbeloppet inte används får överskjutande del sparas till efterföljande år. Det sparade räntefördelningsbeloppet räknas upp med ränta genom att det läggs till kapitalunderlaget varje år. Räntesatsen är statslåneräntan med tillägg av sex procentenheter. Min bedömning är att den nuvarande ränteuppräkningsen är högre än vad som är motiverat för att säkra det sparade räntefördelningsbeloppet i förhållande till den allmänna inkomstutvecklingen. Det sparade räntefördelningsbeloppet föreslås därför räknas upp i särskild ordning med en räntesats som motsvarar statslåneräntan.

Justeringarna av kapitalunderlaget för övergångspost och särskild post föreslås slopas.

Jag föreslår även en mer enhetlig behandling av skattefordringar och skatteskulder vid beräkningen av kapitalunderlaget. I dag behandlas dessa på olika sätt trots att de avser samma slags skattefordran eller skatteskuld. Den koppling som i dag finns till debitering av skatt tas bort. Principen föreslås i stället ändras till att alla skatter som är hänförliga till verksamheten ska påverka kapitalunderlaget, skatter som är hänförliga till näringsidkaren som person ska det inte.

Slutligen föreslår jag att tillämpningsgränsen på 50 000 kronor i kapitalunderlag slopas. Räntefördelning får därmed göras även för små positiva kapitalunderlag.

Det alternativa förslagspaketet

Det alternativa förslagspaketet innehåller förslag till förenklingar helt inom ramen för det nuvarande beskattningssystemet för enskilda näringsidkare. Förslagen har begränsats till de områden som särskilt anges i mina direktiv, dvs. ordningen för resultatberäkning och företagssparande, reglerna om kapitalunderlag för expansionsfonder och räntefördelning och tillämpningsgränsen för räntefördelning. I det alternativa förslagspaketet behålls såväl expansionsfonden som den negativa räntefördelningen. Det föreslås inte några utbyggda avsättningsmöjligheter när det gäller periodiseringsfonden.

Av samma skäl som anges i huvudförslaget föreslår jag att räntefördelningen flyttas sist av de skattemässiga justeringarna. Räntefördelning ska därmed göras efter avsättning till periodiseringsfond och expansionsfond.

Jag föreslår även i det alternativa förslagspaketet motsvarande förändringar i beräkningen av kapitalunderlagen som i huvudförslaget. I det alternativa förslagspaketet finns dock expansionsfonden kvar, vilket innebär att förändringarna avser båda kapitalunderlagen. Värderingstidpunkten för tillgångar och skulder i kapitalunderlaget för räntefördelning flyttas fram från beskattningsårets ingång till dess utgång. Därmed synkroniseras värderingstidpunkten för de två kapitalunderlagen. Kvarstående sparat räntefördelningsbelopp ska inte längre läggas till kapitalunderlaget för räntefördelning. De sparade räntefördelningsbeloppen ska i stället räknas upp med en lägre räntesats i särskild ordning. Justeringen för övergångspost slopas. Till skillnad mot huvudförslaget behålls dock justeringen för särskild post eftersom den negativa räntefördelningen finns kvar i det alternativa förslagspaketet. Motsvarande förändringar som i huvudförslaget föreslås när det gäller hur skattefordringar och skatteskulder ska påverka kapitalunderlagen.

Tillämpningsgränsen för negativ räntefördelning föreslås ändras med hänsyn till den allmänna inkomstutvecklingen, från ett kapitalunderlag på -50 000 kronor till -100 000 kronor. Tillämpningsgränsen för positiv räntefördelning om 50 000 kronor tas bort. Ett positivt fördelningsbelopp kan därmed beräknas även vid små positiva kapitalunderlag.

Konsekvenser

De offentligfinansiella effekterna för huvudförslaget beräknas bli en ökning av skatteintäkterna för införandeåret 2022 med ungefär 19 miljoner kronor. Den varaktiga effekten beräknas till -60 miljoner kronor. Skillnaden mellan effekten vid ikraftträdandeåret och varaktigt beror på att förslaget om slopad expansionsfond och förstärkt periodiseringsfond medför en tidigarelagd beskattning, där skatteintäkterna ökar vid avsättningstillfället och minskar vid återföringstillfället relativt dagens regler. Varaktigt beräknas det förslaget vara offentligfinansiellt neutralt. Den varaktiga offentligfinansiella kostnaden avser de föreslagna förändringarna av reglerna om räntefördelning. Om regeringen anser att kostnaden bör finansieras är det lämpligt att justera ned räntefördelnings-

räntan med 0,77 procentenheter, till statslåneräntan ökad med Bilaga 1 5,23 procentenheter.

De sammantagna offentligfinansiella konsekvenserna av det alternativa förslaget beräknas bli en minskning av skatteintäkterna med 37 miljoner kronor för införandeåret och varaktigt. Även denna kostnad kan finansieras med en mindre sänkning av räntefördelningsräntan.

Det bör framhållas att endast ungefär en fjärdedel av de företagare som deklarerade för enskild näringsverksamhet 2017 gjorde skattemässiga justeringar i form av räntefördelning, avsättning till periodiseringsfond eller till expansionsfond. För majoriteten av företagarna påverkas därmed inte beskattningen alls av de föreslagna förändringarna. För majoriteten av de som använder systemen är också skatteeffekterna begränsade.

Enskilda näringsidkare som är verksamma i kapitalintensiva branscher (jord- och skogsbruk, tillverkningsindustri, fastigheter, bygg- och transportbranschen) har större kapitalunderlag. Näringsidkare i dessa branscher använder också räntefördelning i högre grad än näringsidkare i andra branscher. Det innebär att företag i dessa branscher påverkas mer av förändringarna av expansionsfond och räntefördelning. Företag i mindre kapitalintensiva tjänstebanscher får ökade möjligheter till räntefördelning genom att tillämpningsgränsen slopas. De får också större avsättningsmöjligheter genom att en större del av årets resultat kan sättas av till periodiseringsfond. Företag inom jordbruk, bygg, fastighetsverksamhet och företagstjänster står för den största andelen av beloppen som fördelas genom negativ räntefördelning. Förslaget att slopa negativ räntefördelning får därför störst effekt för företagare i dessa branscher. De företag som påverkas mest positivt av delar av förslagen är också de som påverkas mest negativt av de delar som innebär försämringar. Sammantaget medför dock förslagen främst omfördelningar av skattebetalningar över tid bland de som berörs.

De administrativa kostnaderna för de enskilda näringsidkarna beräknas minska med sammanlagt 70 miljoner kronor per år till följd av huvudförslaget. Förslagen i det alternativa förslagspaketet beräknas minska de administrativa kostnaderna med 41 miljoner kronor per år.

Betänkandets lagförslag

Huvudförslaget

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

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)¹

dels att 34 kap. och 33 kap. 4, 6, 12, 14–17 och 20 §§ samt 65 kap. 8 § ska upphöra att gälla,

dels att 1 kap. 3 §, 3 kap. 18 och 20 §§, 30 kap. 6, 7 och 11–13 §§, 33 kap. 2, 3, 5, 7–8, 11 och 19 §§, 39 b kap. 16 §, 41 kap. 3 §, 42 kap. 9 §, 48 kap. 12 §, 50 kap. 5 §, 60 kap. 11 § och 66 kap. 21 § samt rubrikerna närmast före 33 kap. 3, 5 och 7 §§ och 60 kap. 11 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas två nya paragrafer, 13 kap. 6 a § och 30 kap. 14 a §, och närmast före 13 kap. 6 a § och 30 kap. 14 a § nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

3 §

Fysiska personer ska betala

1. kommunal inkomstskatt och statlig inkomstskatt på inkomster i inkomstlagen tjänst och näringsverksamhet (skatt på förvärvsinkomster),

2. statlig inkomstskatt på inkomster i inkomstlaget kapital (skatt på kapitalinkomster), *och*

3. *statlig inkomstskatt på avsättning till expensionsfond (expensionsfondsskatt).*

Fysiska personer ska betala

1. kommunal inkomstskatt och statlig inkomstskatt på inkomster i inkomstlagen tjänst och näringsverksamhet (skatt på förvärvsinkomster), *och*

2. statlig inkomstskatt på inkomster i inkomstlaget kapital (skatt på kapitalinkomster).

¹ Lagen omtryckt 2008:803.

Senaste lydelse av

33 kap. 16 § 2018:1206

34 kap. 6 § 2018:1206

34 kap. 8 § 2018:1206

34 kap. 10 § 2018:1206

34 kap. 16 § 2009:1230

34 kap. 17 § 2009:1230

34 kap. 18 § 2018:1206

34 kap. 20 § 2018:1206

65 kap. 8 § 2018:1206.

3 kap.

18 §²

Den som är begränsat skattskyldig är skattskyldig i

1. inkomstslaget tjänst för inkomster som anges i 5 § lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta med undantag för inkomster som anges i 6 § 1, 4 och 5 den lagen, om en begäran har gjorts enligt 4 § den lagen,
 2. inkomstslaget tjänst eller näringsverksamhet för inkomster som anges i 7 § första stycket lagen (1991:591) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta artister m.fl., om Skatteverket har meddelat beslut enligt 5 a § tredje stycket den lagen,
 3. inkomstslaget näringsverksamhet för inkomst från ett fast driftställe eller en fastighet i Sverige,
 4. inkomstslaget näringsverksamhet för återförda avdrag på grund av att en näringsbostadsrätt som innefattar nyttjanderätt till ett hus eller en del av ett hus i Sverige avyttras eller blir privatbostadsrätt,
 5. inkomstslaget näringsverksamhet för återförda avdrag för egenavgifter,
 6. inkomstslaget näringsverksamhet för återförda avdrag för periodiseringsfond och expansionsfond, samt inkomstslaget näringsverksamhet eller kapital för återförda avdrag för ersättningsfond,
 6. inkomstslaget näringsverksamhet för återförda avdrag för avsättning till periodiseringsfond, samt inkomstslaget näringsverksamhet eller kapital för återförda avdrag för ersättningsfond,
 7. inkomstslaget näringsverksamhet för uttag eller utbetalning från ett skogskonto eller skogsskadekonto som avses i 21 kap.,
 8. inkomstslaget kapital för ett positivt räntefördelningsbelopp som avser ett fast driftställe, en näringsfastighet i Sverige eller artistisk eller idrottslig verksamhet i Sverige,
 8. inkomstslaget kapital för ett räntefördelningsbelopp som avser ett fast driftställe, en näringsfastighet i Sverige eller artistisk eller idrottslig verksamhet i Sverige,
 9. inkomstslaget kapital för löpande inkomster av en privatbostadsfastighet eller en privatbostadsrätt i Sverige,
 10. inkomstslaget kapital för kapitalvinst på en fastighet i Sverige eller på en privat- eller näringsbostadsrätt som innefattar nyttjanderätt till ett hus eller en del av ett hus i Sverige,
 11. inkomstslaget kapital för återfört uppskovsbelopp samt schablonintäkt enligt 47 kap.,
 12. inkomstslaget näringsverksamhet eller kapital för utdelning på andelar i svenska ekonomiska föreningar, och
 13. inkomstslaget kapital för återfört investeraravdrag enligt 43 kap.
- Ersättning i form av sådan royalty eller periodvis utgående avgift för att materiella eller immateriella tillgångar utnyttjas som ska räknas till inkomstslaget näringsverksamhet ska anses som inkomst från ett fast

² Senaste lydelse 2019:1146.

driftställe i Sverige, om ersättningen kommer från en näringsverksamhet med ett fast driftställe här.

Skattskyldighet för inkomster som avses i första stycket 12 gäller inte för sådana begränsat skattskyldiga personer som avses i 17 § 2–4.

20 §

En kapitalförlust *och ett negativt räntefördelningsbelopp* ska dras av, om den som är begränsat skattskyldig skulle ha varit skattskyldig för en motsvarande kapitalvinst *respektive ett positivt räntefördelningsbelopp*.

En kapitalförlust ska dras av, om den som är begränsat skattskyldig skulle ha varit skattskyldig för en motsvarande kapitalvinst.

13 kap.

Tillgångar och skulder

6 a §

Vilka tillgångar och skulder som ska räknas till näringsverksamheten följer av god redovisningssed, om inte något annat är särskilt föreskrivet i denna lag.

30 kap.

6 §³

Enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i svenska handelsbolag får dra av högst ett belopp som motsvarar 30 procent av ett för periodiseringsfond justerat positivt resultat.

Enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i svenska handelsbolag får dra av högst ett belopp som motsvarar 40 procent av ett för periodiseringsfond justerat positivt resultat.

Med *det för periodiseringsfond justerade resultatet* avses resultatet av näringsverksamheten före avdrag för avsättning till periodiseringsfond *ökat med*

- avdrag för egenavgifter enligt 16 kap. 29 §,
- avdrag för premie för pensionsförsäkring och inbetalning på pensionssparkonto enligt 16 kap. 32 § samt särskild löneskatt enligt lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader avseende dessa poster, och

– avdrag för *avsättning till expansionsfond enligt 34 kap.,* – avdrag för *räntefördelning enligt 33 kap.,*
minskat med

- sjukpenning och liknande ersättningar som avses i 15 kap. 8 §,
- återfört avdrag för egenavgifter enligt 16 kap. 29 §, och

– återfört avdrag för avsättning till expansionsfond enligt 34 kap.

– återfört avdrag för avsättning till periodiseringsfond enligt 7, 9 och 10 §§.

Bilaga 2

7 §⁴

Avdrag för avsättning till en periodiseringsfond ska återföras senast det sjätte beskattningsåret efter det beskattningsår då avdraget gjordes.

En juridisk person eller en delägare som har beskattats för en utländsk juridisk persons lågbeskattade inkomster ska återföra sina avdrag för avsättning till periodiseringsfond senast det sjätte beskattningsåret efter det beskattningsår då avdraget gjordes. En enskild näringsidkare eller en fysisk person som är delägare i ett svenskt handelsbolag ska återföra sina avdrag senast det tionde beskattningsåret efter det beskattningsår då avdraget gjordes.

När återföring av avdrag för avsättning till periodiseringsfond sker, ska det tidigast gjorda avdraget återföras först.

I 8–10 §§ finns bestämmelser om att avdragen för avsättningarna i vissa fall ska återföras tidigare och i 11–14 §§ om att periodiseringsfonderna i vissa fall får föras över till annan näringsverksamhet i stället för att avdragen återförs.

I 8–10 a §§ finns bestämmelser om att avdragen för avsättningarna i vissa fall ska återföras tidigare och i 11–14 a §§ om att periodiseringsfonderna i vissa fall får föras över till annan näringsverksamhet i stället för att avdragen återförs.

11 §

Om en enskild näringsidkare för över sin näringsverksamhet eller driften av näringsverksamheten till ett aktiebolag får en periodiseringsfond helt eller delvis tas över av aktiebolaget om

1. överföringen inte föranleder uttagsbeskattning enligt bestämmelserna i 22 kap.,

2. den fysiska personen gör ett tillskott som motsvarar överförd periodiseringsfond till aktiebolaget, och

3. aktiebolaget gör avsättning i räkenskaperna för övertagen periodiseringsfond.

2. den fysiska personen gör ett tillskott som motsvarar överförd periodiseringsfond till aktiebolaget,

3. aktiebolaget gör avsättning i räkenskaperna för övertagen periodiseringsfond, och

4. avsättningen till den överförda periodiseringsfonden gjordes senast det sjätte beskattningsåret före det beskattningsår då överföringen görs.

⁴ Senaste lydelse 2011:1256.

Om en fysisk person har flera periodiseringsfonder och förutsättningarna enligt första stycket 2 och 3 inte är uppfyllda för samtliga fonder, ska senare gjord avsättning till periodiseringsfond anses överförd före tidigare gjord avsättning.

I 48 kap. 12 § finns bestämmelser om beräkningen av omkostnadsbeloppet för aktierna.

12 §

Om näringsverksamheten i ett svenskt handelsbolag förs över till ett aktiebolag får en periodiseringsfond som avser handelsbolaget hos delägarna helt eller delvis tas över av aktiebolaget om

1. överföringen inte föranleder uttagsbeskattning enligt bestämmelserna i 22 kap.,

2. handelsbolaget gör ett tillskott som motsvarar överförd periodiseringsfond till aktiebolaget, *och*

3. aktiebolaget gör avsättning i räkenskaperna för övertagen periodiseringsfond.

2. handelsbolaget gör ett tillskott som motsvarar överförd periodiseringsfond till aktiebolaget,

3. aktiebolaget gör avsättning i räkenskaperna för övertagen periodiseringsfond, *och*

4. avsättningen till den överförda periodiseringsfonden gjordes senast det sjätte beskattningsåret före det beskattningsår då överföringen görs.

Om en delägare har flera periodiseringsfonder och förutsättningarna enligt första stycket 2 och 3 inte är uppfyllda för samtliga fonder, ska senare gjord avsättning till periodiseringsfond anses överförd före tidigare gjord avsättning.

I 48 kap. 12 § finns bestämmelser om beräkningen av omkostnadsbeloppet för aktierna.

12 a §

Om reelltillgångar i en enskild näringsverksamhet övergår till en obegränsat skattskyldig fysisk person genom arv, testamente, gåva eller bodelning och mottagaren tar över hela näringsverksamheten, en verksamhetsgren eller en ideell andel av en verksamhet eller av en verksamhetsgren, får mottagaren helt eller delvis ta över en periodiseringsfond, om

– mottagaren vid arv eller testamente skriftligen förklarar att han tar över fonden eller delen av fonden, eller

– parterna vid gåva eller bodelning träffar skriftligt avtal om övertagandet.

Utöver vad som sägs i första stycket krävs att

1. mottagaren övertar tillgångar vars värde, minskat med övertagna skulder, uppgår till ett belopp som motsvarar minst den övertagna periodiseringsfonden eller delen av fonden, och

2. vad som övertas av fonden uppgår till högst så stor del av hela fonden som de övertagna reelltillgångarna utgör av samtliga reelltillgångar i näringsverksamheten.

Om det finns flera fonder i näringsverksamheten och villkoren enligt andra stycket inte är uppfyllda för samtliga fonder, ska en senare gjord fondavsättning anses övertagen före en tidigare gjord avsättning.

Vad som är reelltillgångar framgår av 34 kap. 23 §. Värdet av reelltillgångarna ska beräknas på det sätt som anges i 33 kap. 12 § första stycket och 13 §. Som skuld enligt andra stycket 1 ska räknas också sådana avdrag som avses i 33 kap. 11 §.

Vad som är reelltillgångar framgår av 14 a §. Värdet av reelltillgångarna ska beräknas på det sätt som anges i 33 kap. 12 § första stycket och 13 §. Som skuld enligt andra stycket 1 ska räknas också sådana avdrag som avses i 33 kap. 11 §.

13 §⁵

Om en fysisk person som är delägare i ett svenskt handelsbolag tillskiftas reelltillgångar vid bolagets upplösning och överföringen inte föranleder uttagsbeskattning enligt bestämmelserna i 22 kap., får avsättningarna till periodiseringsfonder och de motsvarande avdrag som han gjort för andelen anses ha gjorts i enskild näringsverksamhet för de beskattningsår som avdragen hänförs till.

Vad som är reelltillgångar framgår av 34 kap. 23 §.

Vad som är reelltillgångar framgår av 14 a §.

Definition av reelltillgångar

14 a §

Med reelltillgångar avses alla sådana tillgångar som räknas in i kapitalunderlaget för räntefördelning i enskild näringsverksamhet med undantag av kontanter, tillgodohavanden i kreditinstitut eller företag som driver verksamhet enligt lagen (2004:299) om inlåningsverksamhet och liknande tillgångar.

33 kap.

2 §

Ett *positivt* fördelningsbelopp får dras av i inkomstslaget näringsverksamhet (*positiv räntefördelning*). Av 42 kap. 9 § framgår att samma belopp ska tas upp i inkomstslaget kapital.

Ett *negativt* fördelningsbelopp ska tas upp i inkomstslaget näringsverksamhet (*negativ räntefördelning*). Av 42 kap. 9 §

Ett *räntefördelnings*belopp får helt eller delvis dras av i inkomstslaget näringsverksamhet. Av 42 kap. 9 § framgår att samma belopp ska tas upp i inkomstslaget kapital.

⁵ Senaste lydelse 2011:1256.

framgår att samma belopp ska dras av i inkomstslaget kapital.

Positivt och negativt Räntefördelningsbeloppet
fördelningsbelopp

3 §⁶

Ett positivt fördelningsbelopp beräknas genom att ett positivt kapitalunderlag för räntefördelning multipliceras med statslåneräntan vid utgången av november året närmast före det kalenderår under vilket beskattningsåret går ut ökad med sex procentenheter. Statslåneräntan ska dock som lägst anses vara 0 procent.

Ett negativt fördelningsbelopp beräknas genom att ett negativt kapitalunderlag för räntefördelning multipliceras med statslåneräntan vid samma tidpunkt ökad med en procentenhet. Statslåneräntan ska dock som lägst anses vara 0,5 procent.

Om beskattningsåret omfattar längre eller kortare tid än tolv månader, ska fördelningsbeloppet justeras i motsvarande mån.

Hur kapitalunderlaget beräknas framgår av 8–20 §§.

Särskilt om positiv räntefördelning

Positiv räntefördelning får göras med högst ett belopp som

Räntefördelningsbeloppet beräknas som summan av

1. kapitalunderlaget för räntefördelning multiplicerat med statslåneräntan vid utgången av november året närmast före det kalenderår under vilket beskattningsåret går ut ökad med sex procentenheter, och

2. det sparade räntefördelningsbeloppet vid utgången av det närmast föregående beskattningsåret uppräknat med statslåneräntan vid utgången av november året närmast före det kalenderår under vilket beskattningsåret går ut.

Vid tillämpning av första stycket ska statslåneräntan som lägst anses vara 0 procent.

Om beskattningsåret omfattar längre eller kortare tid än tolv månader, ska räntefördelningsbeloppet justeras i motsvarande mån. Justeringen av det sparade räntefördelningsbeloppet ska dock bara avse uppräknningen med statslåneräntan.

Hur kapitalunderlaget beräknas framgår av 8–11, 13, 18 och 19 §§.

Takbelopp för räntefördelning

5 §

Räntefördelning får göras med högst ett belopp som motsvarar

motsvarar ett för räntefördelning justerat resultat.

Med det för räntefördelning justerade resultatet avses resultatet av näringsverksamheten före räntefördelning

ökat med

– avdrag för egenavgifter enligt 16 kap. 29 §,

– avdrag för premie för pensionsförsäkring och inbetalning på pensionssparkonto enligt 16 kap. 32 § samt särskild löneskatt enligt lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader för dessa poster,

– avdrag för avsättning till periodiseringsfond enligt 30 kap., och

– avdrag för avsättning till expansionsfond enligt 34 kap.,

minskat med

– sjukpenning och liknande ersättningar som avses i 15 kap. 8 §,

– återfört avdrag för egenavgifter enligt 16 kap. 29 §,

– återfört avdrag för avsättning till periodiseringsfond enligt 30 kap., och

– återfört avdrag för avsättning till expansionsfond enligt 34 kap.

Om verksamheten upphör, ska resultatet enligt andra stycket

– inte ökas med avdrag för avsättning till periodiseringsfond och expansionsfond, och

– inte minskas med återfört avdrag för avsättning till periodiseringsfond och expansionsfond.

Sparat fördelningsbelopp

Om inte hela det positiva fördelningsbeloppet dras av på grund av 5 eller 6 §, ska återstående

resultatet av näringsverksamheten Bilaga 2
före räntefördelning

ökat med

– avdrag för egenavgifter enligt 16 kap. 29 §,

minskat med

– sjukpenning och liknande ersättningar som avses i 15 kap. 8 §, och

– återfört avdrag för egenavgifter enligt 16 kap. 29.

Sparat räntefördelningsbelopp

7 §

Om inte hela räntefördelningsbeloppet dras av på grund av bestämmelserna i 2 eller 5 §, ska återstående belopp (sparat räntefördelningsbelopp)

belopp (sarat *fördelningsbelopp*)
förs vidare till följande
beskattningsår.

förs vidare till följande
beskattningsår.

*Om den skattskyldige då har ett
negativt fördelningsbelopp, ska det
sparade fördelningsbeloppet
kvittas mot detta.*

7 a §

Om en enskild närings-
verksamhet, en verksamhetsgren
eller en ideell andel av en
verksamhet eller en verksamhets-
gren förs över till en obegränsat
skattskyldig fysisk person genom
arv, testamente, gåva eller
bodelning, får förvärvaren helt eller
delvis ta över sarat
fördelningsbelopp.

Om inte samtliga reallgångar i
näringsverksamheten övergår, får
sarat *fördelningsbelopp* tas över
bara till så stor del som de
övertagna reallgångarna utgör av
samtliga reallgångar i
näringsverksamheten.

Vad som är reallgångar
framgår av 34 kap. 23 §.

Om en enskild närings-
verksamhet, en verksamhetsgren
eller en ideell andel av en
verksamhet eller en verksamhets-
gren förs över till en obegränsat
skattskyldig fysisk person genom
arv, testamente, gåva eller
bodelning, får förvärvaren helt eller
delvis ta över sarat
räntefördelningsbelopp.

Om inte samtliga reallgångar i
näringsverksamheten övergår, får
sarat *räntefördelningsbelopp* tas
över bara till så stor del som de
övertagna reallgångarna utgör av
samtliga reallgångar i
näringsverksamheten.

Vad som är reallgångar
framgår av 30 kap. 14 a §.

8 §⁷

Med kapitalunderlaget för
räntefördelning för en enskild
näringsidkare avses skillnaden
mellan *värdet på* tillgångarna och
värdet på skulderna i
näringsverksamheten vid *det
föregående* beskattningsårets
utgång

ökad med

– underskott av närings-
verksamheten *under* det föregående
beskattningsåret till den del avdrag
för underskottet inte har gjorts
enligt någon av de bestämmelser
som anges i 14 kap. 22 § första och
andra styckena,

– *kvarstående* *sarat*
fördelningsbelopp,

– *en sådan övergångspost som*

Med kapitalunderlaget för
räntefördelning för en enskild
näringsidkare avses skillnaden
mellan *det skattemässiga* värdet på
tillgångarna och skulderna i
näringsverksamheten vid
beskattningsårets utgång

ökad med

– underskott av närings-
verksamheten *vid* det föregående
beskattningsårets utgång till den
del avdrag för underskottet inte har
gjorts enligt någon av de
bestämmelser som anges i 14 kap.
22 § första och andra styckena,

avses i 14 §, och

– en sådan särskild post vid arv,
gåva m.m. som avses i 15–17 §§,
minskad med
– 79,4 procent av
expansionsfonden enligt 34 kap. vid
det föregående beskattningsårets
utgång, och

– sådana tillskott i
näringsverksamheten under det
föregående beskattningsåret som
gjorts i annat syfte än att varaktigt
öka kapitalet i verksamheten.

minskad med
– sådana tillskott i
näringsverksamheten under
beskattningsåret som gjorts i annat
syfte än att varaktigt öka kapitalet i
verksamheten.

11 §

Till den del avdrag har gjorts vid
beskattningen ska som skuld räknas
– avsättningar till periodise-
ringsfonder,
– avsättningar till ersättnings-
fonder, och
– avsättningar för framtida
utgifter.

Till den del avdrag har gjorts vid
beskattningen ska *avsättningar för
framtida utgifter* räknas som skuld.
*Avsättningar till periodiserings-
fonder och ersättningsfonder ska
inte räknas som skulder.*

*Medel på skogskonto,
skogskadekonto och
upphovsmannakonto ska räknas
som tillgångar.*

19 §

Med kapitalunderlaget för
räntefördelning i fråga om en andel
i ett svenskt handelsbolag avses den
justerade anskaffningsutgiften för
andelen i bolaget beräknad enligt
50 kap. vid det föregående
beskattningsårets utgång
ökad med
– kvarstående separat
fördelningsbelopp, och
– en sådan övergångspost som
avses i 20 §,

minskad med
– sådana tillskott under det
föregående beskattningsåret som
gjorts i annat syfte än att varaktigt
öka kapitalet i bolaget, och
– lån från bolaget till delägaren
eller någon närstående till

Med kapitalunderlaget för
räntefördelning i fråga om en andel
i ett svenskt handelsbolag avses den
justerade anskaffningsutgiften för
andelen i bolaget beräknad enligt
50 kap. vid beskattningsårets
utgång

minskad med
– sådana tillskott under
beskattningsåret som gjorts i annat
syfte än att varaktigt öka kapitalet i
bolaget, och
– lån från bolaget till delägaren
eller någon närstående till

delägaren under *det aktuella* beskattningsåret, om räntan på lånet inte är marknadsmässig.

Med kapitalunderlaget för räntefördelning avses när det gäller en andel som är lagertillgång andelens skattemässiga värde vid *det föregående* beskattningsårets utgång *ökat och* minskat med posterna i första stycket.

delägaren under beskattningsåret, om räntan på lånet inte är marknadsmässig.

Med kapitalunderlaget för räntefördelning avses när det gäller en andel som är lagertillgång andelens skattemässiga värde vid beskattningsårets utgång minskat med posterna i första stycket.

39 b kap.

16 §⁸

Tidigare gjorda avdrag för avsättning till periodiseringsfond, ersättningsfond *och expansionsfond* ska hänföras till annan näringsverksamhet.

Tidigare gjorda avdrag för avsättning till periodiseringsfond *och* ersättningsfond ska hänföras till annan näringsverksamhet.

41 kap.

3 §⁹

Till inkomstslaget kapital räknas också

1. återfört avdrag för avsättning till ersättningsfond och särskilt tillägg i den omfattning som anges i 31 kap. 21 och 22 §§,

2. *fördelningsbelopp* vid räntefördelning i enlighet med bestämmelserna i 42 kap. 9 §, 2. *räntefördelningsbelopp* vid räntefördelning i enlighet med bestämmelserna i 42 kap. 9 §,

3. avdrag som motsvarar inkomst av ränteförmån i enlighet med bestämmelserna i 42 kap. 11 §,

4. underskott av näringsverksamhet i den utsträckning som följer av 42 kap. 33 §, 45 kap. 32 § och 46 kap. 17 §,

5. underskott av avslutad näringsverksamhet i den utsträckning som följer av 42 kap. 34 §,

6. avdrag för uppskovsbelopp och återfört uppskovsbelopp enligt 47 kap. i den utsträckning som följer av 45 kap. 33 §, 46 kap. 18 § och 48 kap. samt schablonintäkt enligt 47 kap. 11 b §,

7. premier för pensionsförsäkringar och inbetalningar på pensionssparkonton i den utsträckning som följer av 59 kap. 15 §, och

8. investeraravdrag och återfört investeraravdrag enligt 43 kap.

42 kap.

9 §

Fördelningsbelopp som vid räntefördelning ska dras av i inkomstslaget näringsverksamhet enligt 33 kap., ska tas upp i inkomstslaget kapital.
Fördelningsbelopp som ska tas upp

Räntefördelningsbelopp som vid räntefördelning ska dras av i inkomstslaget näringsverksamhet enligt 33 kap., ska tas upp i inkomstslaget kapital.

⁸ Senaste lydelse 2016:887.

⁹ Senaste lydelse 2013:771.

48 kap.

12 §

Om en periodiseringsfond förs över till ett aktiebolag enligt 30 kap. 11 eller 12 §, ska det tillskott som är en förutsättning för överföringen inte räknas med vid beräkning av omkostnadsbeloppet för aktierna i bolaget. *Om en expansionsfond upphör i samband med att tillgångar överläts till ett aktiebolag och fonden enligt 34 kap. 20 § inte ska återföras, ska det tillskott som är en förutsättning för tillämpningen av bestämmelsen inte räknas med vid beräkning av omkostnadsbeloppet.*

Om en periodiseringsfond förs över till ett aktiebolag enligt 30 kap. 11 eller 12 §, ska det tillskott som är en förutsättning för överföringen inte räknas med vid beräkning av omkostnadsbeloppet för aktierna i bolaget.

50 kap.

5 §¹⁰

Anskaffningsutgiften ska ökas med

– den skattskyldiges tillskott till bolaget,

– belopp som tagits upp som den skattskyldiges andel av bolagets inkomster,

– 20,6 procent av avdrag för avsättning till expansionsfond enligt 34 kap.,

– 79,4 procent av expansionsfond som förs över från andel i handelsbolag till enskild näringsverksamhet enligt 34 kap. 22 §, och

– det belopp som framgår vid en tillämpning av bestämmelserna om överlåtelse av privata tillgångar till underpris i 53 kap. 5 §.

Anskaffningsutgiften ska minska med

– den skattskyldiges uttag ur bolaget,

Anskaffningsutgiften ska ökas med

– den skattskyldiges tillskott till bolaget,

– belopp som tagits upp som den skattskyldiges andel av bolagets inkomster, och

– det belopp som framgår vid en tillämpning av bestämmelserna om överlåtelse av privata tillgångar till underpris i 53 kap. 5 §.

Anskaffningsutgiften ska minska med

– den skattskyldiges uttag ur bolaget, och

¹⁰ Senaste lydelse 2018:1206.

– belopp som dragits av som den skattskyldiges andel av bolagets underskott,

– negativt fördelningsbelopp till den del räntefördelningen minskat ett underskott i inkomstslaget näringsverksamhet,

– 20,6 procent av återförda avdrag för avsättning till expansionsfond enligt 34 kap., och

– 79,4 procent av expansionsfond som förs över från enskild näringsverksamhet till andel i handelsbolag enligt 34 kap. 19 §.

– belopp som dragits av som den skattskyldiges andel av bolagets underskott.

60 kap.

Expansionsfond och räntefördelning

Räntefördelning

11 §

Deltar makar tillsammans i enskild näringsverksamhet, ska kapitalunderlaget för expansionsfond och för räntefördelning delas upp mellan dem på grundval av deras delar av kapitalet i verksamheten.

Deltar makar tillsammans i enskild näringsverksamhet, ska kapitalunderlaget för räntefördelning delas upp mellan dem på grundval av deras delar av kapitalet i verksamheten.

66 kap.

21 §

I inkomstslaget näringsverksamhet får särskild skatteberäkning göras för ackumulerad inkomst i form av

1. avdrag för avsättning till periodiseringsfond som återförs enligt 30 kap. 9 § 1 eller 10 § 1,

2. avdrag för avsättning till ersättningsfond som återförs på grund av att näringsverksamheten överlåtits eller lagts ned, och

3. avdrag för avsättning till expansionsfond som återförs enligt 34 kap. 16 eller 17 §.

1. avdrag för avsättning till periodiseringsfond som återförs enligt 30 kap. 9 § 1 eller 10 § 1, och

2. avdrag för avsättning till ersättningsfond som återförs på grund av att näringsverksamheten överlåtits eller lagts ned.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022. Om inte annat anges i punkterna 2–4 tillämpas bestämmelserna i dess nya lydelse första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2021. För beskattningsår som påbörjats tidigare gäller fortfarande

bestämmelserna i dess tidigare lydelse, om inte annat följer av Bilaga 2 punkterna 2–4.

2. För avdrag för avsättning till expansionsfond som inte har återförts vid utgången av beskattningsåret före det beskattningsår då bestämmelserna i dess nya lydelse ska tillämpas första gången, gäller följande. Dessa avdrag ska återföras under högst tio på varandra följande beskattningsår. Varje beskattningsår ska återföringen uppgå till minst ett belopp som motsvarar en tiondel av expansionsfondens storlek vid utgången av beskattningsåret före det beskattningsår då bestämmelserna i dess nya lydelse ska tillämpas första gången. Den första återföringen ska göras för det beskattningsår som börjar närmast efter den 31 december 2021. Om någon sådan omständighet inträffar som anges i 34 kap. 16 eller 17 §§ i dess tidigare lydelse ska samtliga kvarvarande avdrag för avsättning till expansionsfond återföras omedelbart. När återföring görs ska ett belopp som motsvarar 20,6 procent av återföringen tillgodoräknas vid debiteringen av slutlig skatt. Återföringen ska göras före avdrag för avsättning till periodiseringsfond och räntefördelning. Det återförda beloppet ska därmed öka det för periodiseringsfond justerade resultatet enligt 30 kap. 6 § och den del av det återförda beloppet som inte sätts av till periodiseringsfond ska öka takbeloppet för räntefördelning enligt 33 kap. 5 §. Återföringen ska anses ha gjorts enligt den tidigare lydelsen av bestämmelserna i 34 kap. och föranleder tillämpning av den tidigare lydelsen av 3 kap. 18 § och 66 kap. 21 §.

3. Expansionsfond som ännu inte återförts i sin helhet enligt punkten 2 får efter ikraftträdandet tas över av en annan person enligt 34 kap. 18–23 §§ i deras lydelse före den 1 januari 2022. Om expansionsfonden inte upphör vid överföringen inträder den som tar över fonden i den tidigare innehavarens ställning vid tillämpning av punkten 2. Vid tillämpningen av 34 kap. 18–23 §§ i deras äldre lydelse gäller att hänvisningar till andra paragrafer avser den lydelse dessa paragrafer hade före den 1 januari 2022.

4. Om en fysisk person som är delägare i ett svenskt handelsbolag avyttrar en andel i handelsbolaget efter den 31 december 2021, och gjorda avdrag för avsättning till expansionsfond ännu inte återförts i sin helhet enligt punkten 2, ska 50 kap. 5 § i dess lydelse före den 1 januari 2022 tillämpas vid justering av anskaffningsutgiften för andelen.

Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs att 31 kap. 2 § skatteförfarandelagen (2011:1244) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

31 kap.

2 §

En inkomstdeklaration ska innehålla

1. nödvändiga identifikationsuppgifter,
2. uppgifter om de intäktsposter och kostnadsposter som ska hänföras till respektive inkomstslag,
3. uppgifter om de allmänna avdrag som den deklarationsskyldige har rätt till,
4. de uppgifter som behövs för beräkning av skatt eller avgift enligt
 - a) lagen (1984:1052) om statlig fastighetsskatt,
 - b) 2 § lagen (1990:659) om särskild löneskatt på vissa förvärvsinkomster,
 - c) lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel,
 - d) lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader,
 - e) 2 § lagen (1994:1920) om allmän löneavgift,
 - f) 34 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), f) 3 kap. socialavgiftslagen (2000:980), och
 - g) 3 kap. socialavgiftslagen (2000:980), och g) lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift,
 - h) lagen (2007:1398) om kommunal fastighetsavgift,
5. de uppgifter som behövs för beräkning av pensionsgrundande inkomst enligt 59 kap. socialförsäkringsbalken, samt
6. de uppgifter som behövs för att avgöra om en begränsat skattskyldig uppfyller kraven för att få allmänna avdrag enligt 62 kap. 5–8 §§ eller grundavdrag enligt 63 kap. inkomstskattelagen.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022 och tillämpas första gången för deklarationer som avser beskattningsår som börjar efter den 31 december 2021.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)¹
dels att 33 kap. 12, 14 och 20 §§ ska upphöra att gälla,
dels att 30 kap. 6 §, 33 kap. 4, 5, 7, 8, 11, 16 och 19 §§, 34 kap. 5, 7 och
13 §§ samt rubriken närmast före 33 kap. 4 § ska ha följande lydelse,
dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 13 kap. 6 a §, samt närmast
före 13 kap. 6 a § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

13 kap.

Tillgångar och skulder

6 a §

*Vilka tillgångar och skulder som
ska räknas till närings-
verksamheten följer av god
redovisningssed, om inte något
annat är särskilt föreskrivet i denna
lag.*

30 kap.

6 §²

Enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i svenska handelsbolag får dra av högst ett belopp som motsvarar 30 procent av ett för periodiseringsfond justerat positivt resultat.

Med *det för periodiseringsfond justerade resultatet* avses resultatet av näringsverksamheten före avdrag för avsättning till periodiseringsfond *ökat med*

- | | |
|--|---|
| – avdrag för egenavgifter enligt 16 kap. 29 §, | |
| – avdrag för premie för pensionsförsäkring och inbetalning på pensionssparkonto enligt 16 kap. 32 § samt särskild löneskatt enligt lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader avseende dessa poster, <i>och</i> | – avdrag för premie för pensionsförsäkring och inbetalning på pensionssparkonto enligt 16 kap. 32 § samt särskild löneskatt enligt lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader avseende dessa poster, |
| – avdrag för avsättning till expansionsfond enligt 34 kap., | – <i>avdrag för räntefördelning enligt 33 kap.,</i> |

¹ Lagen omtryckt 2008:803.

² Senaste lydelse 2020:205.

minskat med
 – sjukpenning och liknande ersättningar som avses i 15 kap. 8 §,
 – återfört avdrag för egenavgifter enligt 16 kap. 29 §, och
 – återfört avdrag för avsättning till expansionsfond enligt 34 kap.

– avdrag för avsättning till expansionsfond enligt 34 kap.,
minskat med
 – sjukpenning och liknande ersättningar som avses i 15 kap. 8 §,
 – återfört avdrag för egenavgifter enligt 16 kap. 29 §,
 – negativ räntefördelning enligt 33 kap., och
 – återfört avdrag för avsättning till periodiseringsfond enligt 7, 9 och 10 §§,
 – återfört avdrag för avsättning till expansionsfond enligt 34 kap.

33 kap.

Undantag från räntefördelning

Undantag från negativ räntefördelning

4 §

Räntefördelning ska inte göras om det *positiva eller* negativa kapitalunderlaget är högst 50 000 kronor. Om den skattskyldige ska beräkna mer än ett kapitalunderlag, gäller detta för summan av kapitalunderlagen.

Negativ räntefördelning ska inte göras om det negativa kapitalunderlaget är högst 100 000 kronor. Om den skattskyldige ska beräkna mer än ett kapitalunderlag, gäller detta för summan av kapitalunderlagen.

5 §

Positiv räntefördelning får göras med högst ett belopp som motsvarar ett för räntefördelning justerat resultat.

Med *det för räntefördelning justerade resultatet* avses resultatet av näringsverksamheten före räntefördelning

ökat med

– avdrag för egenavgifter enligt 16 kap. 29 §,
 – avdrag för premie för pensionsförsäkring och inbetalning på pensionssparkonto enligt 16 kap. 32 § samt särskild löneskatt enligt lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader för dessa poster,
 – avdrag för avsättning till periodiseringsfond enligt 30 kap., och
 – avdrag för avsättning till expansionsfond enligt 34 kap.,

minskat med

minskat med

– sjukpenning och liknande ersättningar som avses i 15 kap. 8 §,

– återfört avdrag för egenavgifter enligt 16 kap. 29 §,

– återfört avdrag för avsättning till periodiseringsfond enligt 30 kap., och

– återfört avdrag för avsättning till expansionsfond enligt 34 kap.

Om verksamheten upphör, ska resultatet enligt andra stycket

– inte ökas med avdrag för avsättning till periodiseringsfond och expansionsfond, och

– inte minskas med återfört avdrag för avsättning till periodiseringsfond och expansionsfond.

– sjukpenning och liknande ersättningar som avses i 15 kap. 8 §, och

– återfört avdrag för egenavgifter enligt 16 kap. 29 §.

7 §

Om inte hela det positiva fördelningsbeloppet dras av på grund av 5 eller 6 §, ska återstående belopp (sarat fördelningsbelopp) föras vidare till följande beskattningsår.

Sarat fördelningsbelopp som har förts vidare från föregående beskattningsår ska räknas upp med statslåneräntan vid utgången av november året närmast före det kalenderår under vilket beskattningsåret går ut. Statslåneräntan ska som lägst anses vara 0 procent.

Om den skattskyldige då har ett negativt fördelningsbelopp, ska det sparade fördelningsbeloppet kvittas mot detta.

Det uppräknade sparade fördelningsbeloppet får läggas till ett positivt fördelningsbelopp. Om den skattskyldige i stället har ett negativt fördelningsbelopp, ska det uppräknade sparade fördelningsbeloppet kvittas mot detta.

8 §³

Med kapitalunderlaget för räntefördelning för en enskild näringsidkare avses skillnaden mellan värdet på tillgångarna och värdet på skulderna i näringsverksamheten vid det

Med kapitalunderlaget för räntefördelning för en enskild näringsidkare avses skillnaden mellan det skattemässiga värdet på tillgångarna och skulderna i

³ Senaste lydelse 2018:1206.

<i>föregående</i>	beskattningsårets	näringsverksamheten	vid
<i>utgång</i>		beskattningsårets utgång	
<u><i>ökad med</i></u>		<u><i>ökad med</i></u>	
– underskott	av närings-	– underskott	av närings-
verksamheten under det föregående		verksamheten under det föregående	
beskattningsåret till den del avdrag		beskattningsåret till den del avdrag	
för underskottet inte har		för underskottet inte har gjorts	
gjorts enligt någon av de		enligt någon av de bestämmelser	
bestämmelser som anges i 14 kap.		som anges i 14 kap. 22 § första och	
22 § första och andra styckena,		andra styckena, <i>och</i>	
– kvarstående	<i>sparat</i>		
<i>fördelningsbelopp,</i>			
– en sådan övergångspost som			
avses i 14 §, <i>och</i>			
– en sådan särskild post vid arv, gåva m.m. som avses i 15–17 §§,			
<u><i>minskad med</i></u>		<u><i>minskad med</i></u>	
– 79,4 procent av expansions-			
fonden enligt 34 kap. vid det			
föregående beskattningsårets			
utgång, <i>och</i>			
– sådana tillskott i näringsverksamheten under det föregående			
beskattningsåret som gjorts i annat syfte än att varaktigt öka kapitalet i			
verksamheten.			

11 §

Till den del avdrag har gjorts vid beskattningen ska som skuld räknas

- avsättningar till periodiseringsfonder
- avsättningar till ersättningsfonder, *och*
- avsättningar för framtida utgifter.

Till den del avdrag har gjorts vid beskattningen ska *avsättningar för framtida utgifter* räknas som skuld. *Avsättningar till periodiseringsfonder och ersättningsfonder ska inte räknas som skulder.*

Medel på skogskonto, skogsskadekonto och upphovsmannakonto ska räknas som tillgångar.

16 §⁴

Den särskilda posten uppgår till ett belopp som motsvarar det negativa kapitalunderlag för räntefördelning som hänför sig till förvärvet, beräknat vid förvärvstidpunkten. Posten får dock inte överstiga ett belopp som motsvarar den ersättning som lämnas för fastigheten minskad

Den särskilda posten uppgår till ett belopp som motsvarar det negativa kapitalunderlag för räntefördelning som hänför sig till förvärvet, beräknat vid förvärvstidpunkten. Posten får dock inte överstiga ett belopp som motsvarar den ersättning som lämnas för fastigheten minskad

med det högsta värdet för fastigheten vid förvärvstidpunkten enligt 12 § första stycket eller 13 § och ökad med 79,4 procent av en övertagen expansionsfond till den del den avser fastigheten. Ett åtagande att ta över expansionsfonden räknas inte som ersättning.

Om en del av fastigheten övergår till någon annan ägare, ska posten minskas i motsvarande mån.

Om fastigheten och driften av den räknas till olika näringsverksamheter och förvärvaren eller hans närstående inom två år före förvärvet eller efter förvärvet skjutit till kapital i mer än obetydlig omfattning till den näringsverksamhet som driften räknas till, ska posten minskas i motsvarande mån.

19 §

Med kapitalunderlaget för räntefördelning i fråga om en andel i ett svenskt handelsbolag avses den justerade anskaffningsutgiften för andelen i bolaget beräknad enligt 50 kap. vid det föregående beskattningsårets utgång

ökad med
– kvarstående sparat
fördelningsbelopp, och

– en sådan övergångspost som avses i 20 §,

minskad med

– sådana tillskott under det föregående beskattningsåret som gjorts i annat syfte än att varaktigt öka kapitalet i bolaget, och

– lån från bolaget till delägaren eller någon närstående till delägaren under det aktuella

med det högsta av fastighetens skattemässiga värde och värdet enligt 13 § vid förvärvstidpunkten och ökad med 79,4 procent av en övertagen expansionsfond till den del den avser fastigheten. Ett åtagande att ta över expansionsfonden räknas inte som ersättning.

Med kapitalunderlaget för räntefördelning i fråga om en andel i ett svenskt handelsbolag avses den justerade anskaffningsutgiften för andelen i bolaget beräknad enligt 50 kap. vid beskattningsårets utgång

ökad med
– 20,6 procent av återförda avdrag för avsättning till expansionsfond enligt 34 kap., och
– 79,4 procent av expansionsfond som förs över från enskild näringsverksamhet till andel i handelsbolag enligt 34 kap. 19 §.

minskad med
– 20,6 procent av avdrag för avsättning till expansionsfond enligt 34 kap.,

– 79,4 procent av expansionsfond som förs över från andel i handelsbolag till enskild näringsverksamhet enligt 34 kap. 22 §,

– sådana tillskott under beskattningsåret som gjorts i annat syfte än att varaktigt öka kapitalet i bolaget, och

– lån från bolaget till delägaren eller någon närstående till delägaren under beskattningsåret,

beskattningsåret, om räntan på lånet inte är marknadsmässig.

Med kapitalunderlaget för räntefördelning avses när det gäller en andel som är lagertillgång andelens skattemässiga värde vid *det föregående* beskattningsårets utgång *ökat och* minskat med posterna i första stycket.

om räntan på lånet inte är marknadsmässig.

Med kapitalunderlaget för räntefördelning avses när det gäller en andel som är lagertillgång andelens skattemässiga värde vid beskattningsårets utgång minskat med posterna i första stycket.

34 kap.

5 §

Med *det för expansionsfond justerade resultatet* avses resultatet av näringsverksamheten före avdrag för avsättning till expansionsfond

ökat med

- avdrag för egenavgifter enligt 16 kap. 29 §, *och*
- avdrag för premie för pensionsförsäkring och inbetalning på pensionssparkonto enligt 16 kap. 32 § samt särskild löneskatt enligt lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader avseende dessa poster,

minskat med

- sjukpenning och liknande ersättningar som avses i 15 kap. 8 §, *och*
- återfört avdrag för egenavgifter enligt 16 kap. 29 §.

ökat med

- avdrag för egenavgifter enligt 16 kap. 29 §,
- avdrag för premie för pensionsförsäkring och inbetalning på pensionssparkonto enligt 16 kap. 32 § samt särskild löneskatt enligt lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader avseende dessa poster, *och*

– *avdrag för positiv räntefördelning enligt 33 kap.,*

minskat med

- sjukpenning och liknande ersättningar som avses i 15 kap. 8 §,
- återfört avdrag för egenavgifter enligt 16 kap. 29 §, *och*
- *negativ räntefördelning enligt 33 kap.*

7 §

Med kapitalunderlaget för expansionsfond avses skillnaden mellan värdet på tillgångarna och *värdet på* skulderna i näringsverksamheten vid beskattningsårets utgång

ökad med

- underskott av näringsverksamheten till den del underskottet inte dras av enligt någon av de bestämmelser som anges i 14 kap. 22 § första och andra styckena,

Med kapitalunderlaget för expansionsfond avses skillnaden mellan *det skattemässiga* värdet på tillgångarna och skulderna i näringsverksamheten vid beskattningsårets utgång

ökad med

- underskott av näringsverksamheten under det föregående beskattningsåret till den del avdrag för underskottet inte har gjorts enligt någon av de bestämmelser som anges i 14 kap. 22 § första och andra styckena, *och*

– en sådan övergångspost som avses i 33 kap. 14 §, och

– en sådan särskild post vid arv, gåva m.m. som avses i 8–10 §§, minskad med

– sådana tillskott till verksamheten under beskattningsåret som görs i annat syfte än att varaktigt öka kapitalet i verksamheten.

Bestämmelserna i 33 kap. 9–14 §§ om vilka tillgångar och skulder som räknas till näringsverksamheten, om hur tillgångarna värderas samt om övergångsposten ska tillämpas också vid beräkning av kapitalunderlaget för expansionsfond. Bestämmelserna i 33 kap. 9–11 och 13 §§ om vilka tillgångar och skulder som räknas till näringsverksamheten och om hur tillgångarna värderas ska tillämpas också vid beräkning av kapitalunderlaget för expansionsfond.

13 §

Med kapitalunderlaget för expansionsfond avses delägarrens justerade anskaffningsutgift för andelen i bolaget vid beskattningsårets utgång,

ökad med

– en sådan övergångspost som avses i 33 kap. 20 §,

ökad med

– 20,6 procent av återförda avdrag för avsättning till expansionsfond, och

– 79,4 procent av expansionsfond som förs över från enskild näringsverksamhet till andel i handelsbolag enligt 19 §,

minskad med

minskad med

– 20,6 procent av avdrag för avsättning till expansionsfond, – 79,4 procent av expansionsfond som förs över från andel i handelsbolag till enskild näringsverksamhet enligt 22 §,

– sådana tillskott under beskattningsåret som görs i annat syfte än att varaktigt öka kapitalet i bolaget, och

– lån från bolaget till delägaren eller till en närstående till delägaren, om inte räntan på lånet är marknadsmässig.

Vid tillämpning av första stycket beräknas den justerade anskaffningsutgiften enligt 50 kap., dock utan sådan ökning på grund av beskattningsårets avsättning till expansionsfond som avses i 50 kap. 5 §.

Om andelen i handelsbolaget är lagertillgång, avses med kapitalunderlaget för expansionsfond andelens skattemässiga värde vid beskattningsårets utgång ökat och minskat med posterna i första stycket.

Bestämmelserna om övergångsposten i 33 kap. 20 § ska tillämpas också vid beräkning av kapitalunderlaget för expansionsfond.

Bilaga 2

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022 och tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2021. För beskattningsår som börjar före den 1 januari 2022 gäller fortfarande bestämmelserna i dess tidigare lydelse.

Förteckning över remissinstanserna till betänkandet Enklare skatteregler för enskilda näringsidkare

Bilaga 3

Efter remiss har yttranden kommit in från Bokföringsnämnden, Domstolsverket, Ekobrottsmyndigheten, Ekonomistyrningsverket, FAR, Fastighetsägarna Sverige, Företagarna, Jordbruksverket, Kammarrätten i Stockholm, Konjunkturinstitutet, Konkurrensverket, Konstnärliga och Litterära Yrkesutövares Samarbetsnämnd (KLYS), Lantbrukarnas Riksförbund (LRF), Lunds universitet, Näringslivets regelnämnd (NNR), Näringslivets Skattedelegation (NSD), Regelrådet, Revisorsinspektionen, Skatteverket, Småföretagarnas Riksförbund, Srf konsulternas förbund, Statens jordbruksverk, Statistiska centralbyrån (SCB), Svenskt Näringsliv, Sveriges advokatsamfund, Sveriges Jordägareförbund, Tillväxtverket och Tjänstemännens centralorganisation (TCO)

Yttranden har även inkommit från Adrian & Partners AB, från företrädare för projektet Företagaren Plan B och från Sveriges läkarförbund.

Följande remissinstanser har inte svarat eller angett att de avstår från att lämna några synpunkter: Förvaltningsrätten i Härnösand, Institutet för Näringslivsforskning (IFN), Landsorganisationen i Sverige (LO), Stockholms Handelskammare, Svensk Handel, Sveriges akademikers centralorganisation (SACO) och Sveriges Författarförbund.

Sammanfattning av promemorian Enklare skatteregler för enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut

I budgetpropositionen för 2024 (prop. 2023/24:1 Förslag till statens budget, finansplan och skattefrågor, avsnitt 1.4) aviserade regeringen att villkoren för enskilda näringsidkare behöver förbättras. I denna promemoria föreslås höjningar av vissa beloppsgränser vid beskattningen av enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut. Det gäller undantaget för värdering av lagertillgångar och möjligheten att göra värdeminskningssavdrag på inventarier med hela avskrivningsunderlaget. De föreslagna ändringarna innebär att beloppsgränserna höjs från 5 000 kronor till ett halvt prisbasbelopp (28 650 kronor för 2024). Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2025.

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

Härigenom föreskrivs att 17 kap. 4 a § och 18 kap. 13 § inkomstskattelagen (1999:1229)¹ ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

17 kap.

4 a §²

Om en enskild näringsidkare upprättar ett förenklat årsbokslut enligt 6 kap. 6 § bokföringslagen (1999:1078), behöver något värde på lagertillgångarna inte tas upp om lagrets sammanlagda värde uppgår till högst 5 000 kronor.

Om en enskild näringsidkare upprättar ett förenklat årsbokslut enligt 6 kap. 6 § bokföringslagen (1999:1078), behöver något värde på lagertillgångarna inte tas upp om lagrets sammanlagda värde uppgår till högst ett halvt prisbasbelopp.

18 kap.

13 §³

Värdeminskningssavdrag får för ett visst beskattningsår göras vid räkenskapsenlig avskrivning med högst 30 procent och vid restvärdesavskrivning med högst 25 procent per år av avskrivningsunderlaget. Om avskrivningsunderlaget uppgår till högst 5 000 kronor, får en enskild näringsidkare som upprättar ett förenklat årsbokslut enligt 6 kap. 6 § bokföringslagen (1999:1078) i stället göra värdeminskningssavdrag med ett belopp som motsvarar hela avskrivningsunderlaget.

Värdeminskningssavdrag får för ett visst beskattningsår göras vid räkenskapsenlig avskrivning med högst 30 procent och vid restvärdesavskrivning med högst 25 procent per år av avskrivningsunderlaget. Om avskrivningsunderlaget uppgår till högst ett halvt prisbasbelopp, får en enskild näringsidkare som upprättar ett förenklat årsbokslut enligt 6 kap. 6 § bokföringslagen (1999:1078) i stället göra värdeminskningssavdrag med ett belopp som motsvarar hela avskrivningsunderlaget.

Avskrivningsunderlaget består av följande:

1. värdet på inventarierna vid det föregående beskattningsårets utgång
– vid räkenskapsenlig avskrivning värdet enligt balansräkningen, och

1. värdet på inventarierna vid det föregående beskattningsårets utgång, vilket är
a) värdet enligt balansräkningen vid räkenskapsenlig avskrivning, eller

¹ Lagen omtryckt 2008:803.

² Senaste lydelse 2010:1528.

³ Senaste lydelse 2010:1528.

– vid restvärdesavskrivning *det* b) *det skattemässiga värdet* vid
skattemässiga värdet, restvärdesavskrivning,

2. ökat med anskaffningsvärdet på sådana inventarier som anskaffats
under beskattningsåret och som vid utgången av detta fortfarande tillhör
näringsverksamheten,

3. minskat med avdrag enligt 15 och 16 §§.

Om beskattningsåret är längre eller kortare än tolv månader, ska
värdeminskningsavdraget justeras i motsvarande mån.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2025.

Förteckning över remissinstanserna till promemorian Enklare skatteregler för enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut

Bilaga 6

Efter remiss har yttranden kommit in från Bokföringsnämnden, Ekobrottsmyndigheten, FAR, Fastighetsägarna Sverige, Företagarna, Förvaltningsrätten i Malmö, Juridiska fakultetsstyrelsen vid Lunds universitet, Kammarrätten i Sundsvall, Konjunkturinstitutet, Lantbrukarnas Riksförbund, Näringslivets Skattedelegation, Regelrådet, Skatteverket, Småföretagarnas Riksförbund, Srf konsulterna och Svenskt Näringsliv.

Följande remissinstanser har inte svarat eller angett att de avstår från att lämna några synpunkter: Ekonomistyrningsverket, Företagarförbundet, Konstnärliga och Litterära Yrkesutövares Samarbetsnämnd (KLYS), Näringslivets Regelnämnd, Stockholms Handelskammare, Svensk Handel, Sveriges advokatsamfund och Tillväxtverket.