

**Från:** [Ivian Paulino Lorenzo](#)  
**Till:** [bfn](#); [registrator@chalmers.se](#); [huvudregistrator](#); [kundservice@far.se](#); [finansinspektionen](#); [info@sweship.se](#); [exp-hkv](#); [info@handels.gu.se](#); [havochvatten](#); [Kommerskollegium@kommerskollegium.se](#); [konkurrensverket](#); [info@lighthouse.nu](#); [info](#); [info@maritimforum.se](#); [info@nnr.se](#); [seko@seko.se](#); [sjofartsverket@sjofartsverket.se](#); [sbf@sjobefal.se](#); [kontakt](#); [skatteverket@skatteverket.se](#); [Regelrådet](#); [vti](#); [registrator@skr.se](#); [trafikverket](#); [trafikanalys](#); [remisser](#); [registrator](#); [info@bankforeningen.se](#); [loan@svenskaskieppshypotek.se](#); [info@advokatsamfundet.se](#); [info@swe-shipbroker.se](#); [info@skargardsredarna.se](#); [info@transportforetagen.se](#); [registrator](#); [info](#)  
**Kopia:** [LI Remissvar](#); [LI Registrator](#)  
**Ärende:** Remiss: Vågade skatter – Navigering i sjöfartens förutsättningar. Dnr LI2024/00068  
**Datum:** den 25 januari 2024 11:35:55  
**Bilagor:** [Remissmissiv Utredning Vågade skatter.pdf](#)  
[Promemoria Vågade skatter.pdf](#)

Du får inte e-post ofta från [ivian.paulino.lorenzo@regeringskansliet.se](mailto:ivian.paulino.lorenzo@regeringskansliet.se). [Se varför det här är viktigt.](#)

## Vågade skatter – Navigering i sjöfartens förutsättningar

### Remissinstanser

1. Bokföringsnämnden
2. Chalmers tekniska högskola
3. Ekobrottsmyndigheten
4. FAR
5. Finansinspektionen
6. Föreningen Svensk Sjöfart
7. Försvarsmakten
8. Handelshögskolan vid Göteborgs universitet
9. Havs- och vattenmyndigheten
10. Kommerskollegium
11. Konkurrensverket
12. Kustbevakningen
13. Lighthouse Swedish Maritime Competence Centre
14. Linnéuniversitetet, Sjöfartshögskolan
15. Maritimt Forum
16. Näringslivets Regelnämnd
17. Seko
18. Sjöbefälsföreningen
19. Sjöfartsverket
20. Skatteverket
21. Regelrådet
22. Sjörättsinstitutet, Stockholms universitet
23. Statens väg- och transportforskningsinstitut (VTI)
24. Svenska Bankföreningen
25. Svenska Skeppshypotek

26. Svenskt Näringsliv
27. Sveriges advokatsamfund
28. Sveriges Kommuner och Regioner
29. Sveriges Skeppsmäklareförening
30. Skärgårdsredarna
31. Tillväxtanalys
32. Trafikanalys
33. Trafikverket
34. Transportföretagen Sjöfart
35. Transportstyrelsen

Remissvaren ska ha kommit in till Landsbygds- och infrastrukturdepartementet **senast den 25 mars 2024**. Svaren bör lämnas per e-post till [li.remissvar@regeringskansliet.se](mailto:li.remissvar@regeringskansliet.se) och med kopia till [i.transport.remissvar@regeringskansliet.se](mailto:i.transport.remissvar@regeringskansliet.se). Ange diarienummer LI2024/00068 och remissinstansens namn i ämnesraden på e-postmeddelandet.

Svaret bör lämnas i två versioner: den ena i ett bearbetningsbart format (t.ex. Word), den andra i ett format (t.ex. pdf) som följer tillgänglighetskraven enligt lagen (2018:1937) om tillgänglighet till digital offentlig service. Remissinstansens namn ska anges i namnet på respektive dokument.

Remissvaren kommer att publiceras på regeringens webbplats.

I remissen ligger att regeringen vill ha synpunkter på förslagen eller materialet i promemorian. Om remissen är begränsad till en viss del av promemorian, anges detta inom parentes efter remissinstansens namn i remisslistan. En sådan begränsning hindrar givetvis inte att remissinstansen lämnar synpunkter också på övriga delar.

**Myndigheter under regeringen** är skyldiga att svara på remissen. En myndighet avgör dock på eget ansvar om den har några synpunkter att redovisa i ett svar. Om myndigheten inte har några synpunkter, räcker det att svaret ger besked om detta.

För **andra remissinstanser** innebär remissen en inbjudan att lämna synpunkter.

Promemorian kan laddas ned från Regeringskansliets webbplats [www.regeringen.se](http://www.regeringen.se).

Råd om hur remissyttranden utformas finns i Statsrådsberedningens promemoria [Svara på remiss \(SB PM 2021:1\)](#). Den kan laddas ned från Regeringskansliets webbplats [www.regeringen.se](http://www.regeringen.se).

Maria Gelin  
Departementsråd





Landsbygds- och infrastrukturdepartementet  
Transportmarknadsenheten  
Christina Bergström

## Vågade skatter – Navigering i sjöfartens förutsättningar

### Remissinstanser

1. Bokföringsnämnden
2. Chalmers tekniska högskola
3. Ekobrottsmyndigheten
4. FAR
5. Finansinspektionen
6. Föreningen Svensk Sjöfart
7. Försvarsmakten
8. Handelshögskolan vid Göteborgs universitet
9. Havs- och vattenmyndigheten
10. Kommerskollegium
11. Konkurrensverket
12. Kustbevakningen
13. Lighthouse Swedish Maritime Competence Centre
14. Linnéuniversitetet, Sjöfartshögskolan
15. Maritimt Forum
16. Näringslivets Regelnämnd
17. Seko
18. Sjöbefälsföreningen
19. Sjöfartsverket
20. Skatteverket

21. Regelrådet
22. Sjörättsinstitutet, Stockholms universitet
23. Statens väg- och transportforskningsinstitut (VTI)
24. Svenska Bankföreningen
25. Svenska Skeppshypotek
26. Svenskt Näringsliv
27. Sveriges advokatsamfund
28. Sveriges Kommuner och Regioner
29. Sveriges Skeppsmäklareförening
30. Skärgårdsredarna
31. Tillväxtanalys
32. Trafikanalys
33. Trafikverket
34. Transportföretagen Sjöfart
35. Transportstyrelsen

Remissvaren ska ha kommit in till Landsbygds- och infrastrukturdepartementet **senast den 25 mars 2024**. Svaren bör lämnas per e-post till [li.remissvar@regeringskansliet.se](mailto:li.remissvar@regeringskansliet.se) och med kopia till [i.transport.remissvar@regeringskansliet.se](mailto:i.transport.remissvar@regeringskansliet.se). Ange diarienummer LI2024/00068 och remissinstansens namn i ämnesraden på e-postmeddelandet.

Svaret bör lämnas i två versioner: den ena i ett bearbetningsbart format (t.ex. Word), den andra i ett format (t.ex. pdf) som följer tillgänglighetskraven enligt lagen (2018:1937) om tillgänglighet till digital offentlig service. Remissinstansens namn ska anges i namnet på respektive dokument.

Remissvaren kommer att publiceras på regeringens webbplats.

I remissen ligger att regeringen vill ha synpunkter på förslagen eller materialet i promemorian. Om remissen är begränsad till en viss del av promemorian, anges detta inom parentes efter remissinstansens namn i

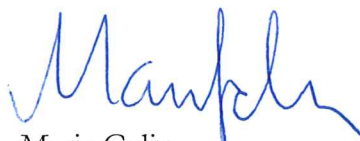
remisslistan. En sådan begränsning hindrar givetvis inte att remissinstansen lämnar synpunkter också på övriga delar.

**Myndigheter under regeringen** är skyldiga att svara på remissen. En myndighet avgör dock på eget ansvar om den har några synpunkter att redovisa i ett svar. Om myndigheten inte har några synpunkter, räcker det att svaret ger besked om detta.

För **andra remissinstanser** innebär remissen en inbjudan att lämna synpunkter.

Promemorian kan laddas ned från Regeringskansliets webbplats [www.regeringen.se](http://www.regeringen.se).

Råd om hur remissyttranden utformas finns i Statsrådsberedningens promemoria Svara på remiss (SB PM 2021:1). Den kan laddas ned från Regeringskansliets webbplats [www.regeringen.se](http://www.regeringen.se).



Maria Gelin

Departementsråd

remisslistan. En sådan begränsning hindrar givetvis inte att remissinstansen lämnar synpunkter också på övriga delar.

**Myndigheter under regeringen** är skyldiga att svara på remissen. En myndighet avgör dock på eget ansvar om den har några synpunkter att redovisa i ett svar. Om myndigheten inte har några synpunkter, räcker det att svaret ger besked om detta.

För **andra remissinstanser** innebär remissen en inbjudan att lämna synpunkter.

Promemorian kan laddas ned från Regeringskansliets webbplats [www.regeringen.se](http://www.regeringen.se).

Råd om hur remissyttranden utformas finns i Statsrådsberedningens promemoria Svara på remiss (SB PM 2021:1). Den kan laddas ned från Regeringskansliets webbplats [www.regeringen.se](http://www.regeringen.se).

Maria Gelin  
Departementsråd



## Vågade skatter

Navigering i sjöfartens förutsättningar



## Till Statsrådet

Den 27 juni 2023 beslutade infrastruktur- och bostadsminister Andreas Carlson, att tillsätta en utredning som skulle analysera stämpelskatt och tonnagebeskattning för att se om det fanns ett behov om att ändra reglerna.

I uppdraget har ingått att analysera om det finns skäl att avskaffa stämpelskatt vid beviljande av ansökan om in-teckning i skepp samt utvärdera och föreslå åtgärder för att utveckla systemet med tonnagebeskattning. I uppdraget har också ingått att föreslå finansiering för utgiftsdrivande eller skatteintäktsminskande förslag.

Rikard Engström, chefsstrateg på Trafikverket, har mellan den 1 juli 2023 och den 29 december 2023 varit anställd som bokstavsutredare på Regeringskansliet för att ansvara för denna utredning. Anders Bondemark, departementssekreterare vid Finansdepartementet, var mellan den 1 juli och den 13 oktober utredningssekreterare. Lina Jönsson, analytiker från Skatteverket, tog från den 13 oktober över som utredningssekreterare fram till den 29 december 2023.

Under arbetets gång har ett stort antal dialoger genomförts med sjöfartssystemets intressenter såväl inom näringen, bland myndigheter som inom akademien. Därtill har dialog förts med externa experter. Utredningen har haft god hjälp av flera myndigheter under utredningens genomförande. Promemorian *Vågade skatter - Navigering i sjöfartens förutsättningar* överlämnas härmed.

Uppdraget är härigenom slutfört.

Kalvsund i december 2023.

**Rikard Engström**

## Innehållsförteckning

Till Statsrådet .....	2
<b>1. Inledning .....</b>	<b>5</b>
<b>2. Bakgrund.....</b>	<b>8</b>
2.1 Den svenska sjöfartens konkurrenskraft.....	8
2.2 Tonnagebeskattning.....	12
2.2.1 Övergång från konventionell beskattning till tonnagebeskattning	14
2.2.2 Spärrtid .....	14
2.3 Stämpelskatt vid beviljande av ansökan om inteckning i skepp .....	15
2.4 Valet av flaggstat.....	16
2.5 Svensk beredskap .....	17
<b>3. Stämpelskatt .....</b>	<b>21</b>
3.1 Förslag.....	22
<b>4. Tonnagebeskattning .....</b>	<b>24</b>
4.1 Utvärdering .....	24
4.1.1 Begränsningar .....	26
4.1.2 Likvärdiga konkurrensvillkor.....	26
4.1.3 Svenskflaggade fartyg .....	29
4.1.4 Bevara svenskt sjöfartskunnande.....	31
4.2 Föreslagna ändringar.....	32
4.2.1 Inför undantag.....	33
4.2.2 Ändra fartområdet .....	34
4.2.3 Inkludera specialsjöfart explicit.....	36
4.2.4 Minska den minsta kvalificerade fartygsstorleken .....	39
4.2.5 Ändra villkoren för att flytta fram återföringen av överavskrivningsfonden.....	39
4.2.6 Avtal om införskaffande jämföras med innehav.....	40
4.2.7 Utöka möjligheten att använda bareboat.....	42
4.2.8 Förtydliga spärrtiden.....	43
4.2.9 Inför en syftesuppfyllande paragraf.....	44
<b>5. Konsekvensanalys .....</b>	<b>45</b>
5.1 Stämpelskatt vid beviljande av ansökan om inteckning i skepp .....	45
5.1.1 Syfte, alternativa lösningar och förenlighet med EU-rätten.....	45
5.1.2 Offentligfinansiella effekter .....	45
5.1.3 Effekter för företag.....	46
5.1.4 Effekter för myndigheter .....	47
5.1.5 Effekter på sysselsättningen .....	48

5.1.6 Övriga effekter .....	48
5.2 Tonnagebeskattning.....	48
5.2.1 Syfte, alternativa lösningar och förenlighet med EU-rätten.....	49
5.2.2 Offentligfinansiella effekter .....	50
5.2.3 Effekter för företag.....	52
5.2.4 Effekter för myndigheter .....	54
5.2.5 Effekter på sysselsättningen .....	55
5.2.6 Övriga effekter .....	56
<b>6. Finansiering .....</b>	<b>57</b>
6.1 Minskade anslag till Sjöfartsverket.....	58
6.2 Minskade anslagsmedel till utvecklingen av statens infrastruktur .....	59
<b>7. Referenser .....</b>	<b>61</b>
<b>Bilaga 1 Uppdraget .....</b>	<b>66</b>
<b>Bilaga 2 Dialogpartners.....</b>	<b>71</b>

## 1. Inledning

Genom åren har flertalet utredningar och rapporter adresserat den svenska sjöfartens konkurrenssituation (se bl.a. SOU 2010:73, Poulsen et al (2012), Raza (2020), Copenhagen Economics A/S (2012), och Trafikanalys årliga rapporter kallade *Svensk sjöfarts internationella konkurrenssituation* (se t.ex. Trafikanalys, 2022 eller 2023b)). Den svenska handelsflottan, och även mer specifikt antalet svenskflaggade fartyg, har minskat trendmässigt över tid sedan 2008, vilket tyder på en försvagad relativ konkurrenskraft. Svenskkontrollerade rederier har registrerat allt fler av sina fartyg under annan flagg, medan det är ovanligt att utlandskontrollerade rederier väljer svensk flagg. Bland orsakerna som lyfts fram som anses ha negativ påverkan på svensk sjöfarts konkurrenskraft återfinns stämpelskatt vid beviljande av ansökan om inteckning i skepp och avsaknaden av ett svenskt tonnagesbeskattningssystem.

Konkurrenskraft innefattar flera dimensioner. Begreppet innefattar i detta fall bland annat svenskregistrerad sjöfarts konkurrenssituation gentemot handelssjöfart under annat register/flagg men också svenskkontrollerad sjöfart gentemot annan sjöfart. I tillägg handlar det även om sjöfartens konkurrenskraft gentemot andra trafikslag, vilket är av betydelse för att uppnå överflyttning till den ofta kapacitetsstarka sjöfarten.

Stämpelskatten ökar kostnaden för registrering av skepp i det svenska registret jämfört med vad som är fallet vid registrering i andra länder. Den högre kostnaden kan utgöra ett tillräckligt incitament för att företagen ska registrera sina skepp i andra länders register.

Avsaknaden för möjlighet till tonnagesbeskattning i Sverige innebar att företagen betalade högre skatt i Sverige än i länder som hade infört systemet. Införandet av ett svenskt tonnagesbeskattningssystem utreddes genom SOU 2015:4, och den första januari 2017 infördes ett system för tonnagesbeskattning i Sverige. Företag som bedriver kvalificerad rederiverksamhet och uppfyller vissa andra krav kan ansöka om att schablonbeskattas utifrån fartygens nettodräktighet i stället för att beskattas konventionellt utifrån verksamhetens resultat. Företagen som tonnagesbeskattas betalar i regel lägre skatt över tid jämfört med vad de hade betalat vid konventionell beskattning, och får därigenom stärkt konkurrenskraft. Motiven till införandet var att stärka Sveriges konkurrenskraft inom sjöfartsnäringen och uppmuntra rederier att registrera sina fartyg i Sverige.

I uppdragsbeskrivningen för denna utredning betonas betydelsen av svenskflaggade fartyg i en kris- eller krigssituation för såväl försvar som varuförsörjning, eftersom det underlättar för svenska staten att, vid behov, förfoga över dem. Svenskflaggade fartyg är därtill av betydelse för att säkra tillgången till praktikplatser och förbättra förutsättningarna för att bevara svenskt sjöfartskunnande.

Syftet med denna utredning är att analysera två områden som kan öka svensk sjöfarts konkurrenskraft, vilket kan leda till fler svenskflaggade handelsfartyg och stärkt svensk beredskap. Det första är om det finns skäl att avskaffa stämpelskatt vid beviljande av ansökan om in-teckning i skepp, och det andra är att utvärdera tonnagebeskattningssystemet och föreslå åtgärder för att utveckla systemet med utgångspunkt i syftet med systemets införande.

Det är viktigt att understryka att de områden som belyses i denna utredning, stämpelskatten och tonnagebeskattningen, enbart är två delar inom ramen för vad som avgör den svenskkontrollerade sjöfartens konkurrenskraft, såväl med svensk flagg som under annan registrering. Övriga ekonomiska och regulatoriska förutsättningar, såväl sådana som beslutas nationellt som internationellt, tillgången till kompetens liksom andra trafikslags och sjöfartens förutsättningar i andra länder påverkar konkurrenskraften i stor utsträckning. Det är således en kontinuerlig process att upprätthålla och utveckla den svenska sjöfartens relativa konkurrenskraft såväl gentemot annan sjöfart som andra trafikslag.

Handelssjöfarten verkar i en global kontext. Det innebär att svensk sjöfart är beroende av ekonomiska förutsättningar som inte avviker för mycket från de internationella förutsättningarna. Sjöfarten har därför villkor som få andra branscher har, med bl.a. skattebefriat bränsle, ett omfattande sjöfartsstöd och i många fall förmånlig beskattning för individ och företag. Om Sverige inte erbjuder sjöfarten förutsättningar som är i paritet med vad som erbjuds internationellt är risken att rederier flyttar sin verksamhet utomlands uppenbar.

Inom ramen för utredningen har ett stort antal intressenter hörts<sup>1</sup>. Fokus för samtalen har varit att ge möjlighet till inspel och att utredningen ska få ökad förståelse för hur branschen fattar sina beslut och vilka åtgärder som

---

<sup>1</sup> Se bilaga 2.

kan tänkas öka den svenska sjöfartens konkurrenskraft, öka antalet svenskflaggade fartyg och bidra till stärkt beredskap.

Rapportens disposition är som följer. I kapitel 2 ges en bakgrund kring utredningens område. Kapitlet beskriver den svenska sjöfartens konkurrenskraft; vad tonnagebeskattning handlar om och hur det svenska tonnagesystemet är uppbyggt; hur stämpelskatt vid skeppsinteckningar fungerar; hur tonnagebeskattning och stämpelskatt kan påverka valet av flaggstat samt en överblick av sjöfartens roll i svensk beredskap. I kapitel 3 presenteras vad stämpelskatt vid beviljande av ansökan om inteckning i skepp inneburit i skatteintäkter, utredningens förslag på ändring och en genomgång av stämpelskattens lämplighet. Kapitel 4 inleds med en utvärdering av det svenska tonnagesystemet utifrån de syften som lyftes i prop. 2015/16:127. Därefter presenteras utredningens förslag på justeringar av tonnagebeskattningen, för att göra systemet tillgängligt för fler företag och fartyg, samt mer attraktivt att ingå i. I kapitel 5 redogör utredningen översiktligt för de konsekvenser som utredningens förslag kan antas innebära. Utredningens finansieringsförslag presenteras därefter i kapitel 6.

## 2. Bakgrund

### 2.1 Den svenska sjöfartens konkurrenskraft

Konkurrenskraften för svensk sjöfart beror på dess förmåga att erbjuda sina tjänster till så attraktiva priser som möjligt givet tjänsternas kvalitet. För att stärka konkurrenskraften kan näringen utveckla sina tjänster så att de blir mer attraktiva och/eller sänka priserna på tjänsterna. Huruvida Sverige är ett konkurrenskraftigt land för sjöfarten att bedriva sin verksamhet i påverkas bland annat av hur regler, skatter, avgifter och stödsystem är utformade.

Sjöfarten är en speciell näring så till vida att den, till skillnad från många andra näringar, inte är bunden i något särskilt land. Skogsindustrin är t.ex. beroende av att det finns skog och gruvnäringen av att det finns mineraler. Den typen av begränsningar har inte sjöfarten. Det innebär att det, i många fall, är förhållandevis enkelt för sjöfarten att flytta verksamheten till länder med gynnsamma villkor. Sjöfarten är i stora delar internationell till sin karaktär. Svenska förutsättningar och villkor behöver därmed vara i linje med vad som gäller i omvärlden för att Sverige ska vara ett land som är aktuellt att bedriva sin verksamhet i, och för att rederier ska välja att flagga svenskt.

Enligt FN:s havsrättskonvention ska det finnas en genuin koppling mellan ett fartyg och flaggstaten. I praktiken har det snarare utvecklats ett system med öppna fartygsregister<sup>2</sup> där länken mellan flaggstat och fartyg är svag men de ekonomiska villkoren är gynnsamma.

Eftersom det är förhållandevis enkelt för sjöfarten att flytta verksamheten till länder med gynnsamma villkor har det lett till att många rederier använder sig av olika fördelaktiga register. Det kan också finnas andra orsaker än strikt ekonomiska till att rederier väljer ett visst register. Rederier flaggar fartyg i de länders register där det är mest gynnsamt för verksamheten. Ett rederi har inte nödvändigtvis samtliga fartyg i ett och samma register, utan de har ofta fartyg med olika flagg.

För att kunna konkurrera med fördelaktiga register erbjuder de flesta stater inom EU olika gynnsamma upplägg för rederier. Vissa, som t.ex. Danmark och Norge erbjuder, förutom sina nationella register, även internationella register. Internationella register kan sägas vara ett mellanting

---

<sup>2</sup> För ett öppet register finns inte något krav på nationalitet eller hemvist för registrering (EU 2023).

mellan öppna och nationella register, med mer fördelaktiga villkor om de uppfyller vissa krav.

De flesta stater inom EU erbjuder gynnsamma skattevillkor, både vad gäller arbetskraften och tonnageskattning. Detta har lett till att företag inom sjöfartsnäringen betalar avsevärt mindre skatt än näringsverksamhet generellt (Merk 2020). Kommissionens riktlinjer för statligt stöd till sjötransport syftar till att främja konkurrenskraften hos gemenskapens flottor på den globala sjöfarmsmarknaden, där man bl. a. utsätts för konkurrens från fartyg registrerade i tredje land (Europeiska kommissionen 2004). Bilbao-Ubillos et. al. (2021) noterar att stödåtgärder på nationell nivå tycks ha positiv effekt på konkurrenskraften hos landets kontrollerade flotta medan inverkan på landets registrerade flotta är tveksam.

I Sverige har man sedan 1997 erbjudit sjöfartsstöd<sup>3</sup> (initialt kallades det rederistöd). Sjöfartsstöd lämnas till arbetsgivare för skatt på sjöinkomst och för arbetsgivarens kostnader för arbetsgivaravgifter och allmän löneavgift enligt förordning (2001:770) om sjöfartsstöd. Stödet innebär att rederier kompenseras för de arbetsgivaravgifter som avser de, på EES-registrerat fartyg, anställdas sjöinkomst. Fartygen måste uppfylla vissa krav avseende trafik och utformning. Trafikanalys belyser effekterna av stödet i en rapportserie, se Trafikanalys (2023c).

Sedan 2017 finns också möjlighet att tonnageskattas. En finansieringskälla för införandet av tonnageskattningen var att sjöfartsstödet minskades till 99 procent. Stora delar av sjöfarten drar också fördel av skattebefriat drivmedel, och den enskilde arbetstagaren har rätt till skattelättnader som sjöinkomstavgift och skattereduktion för sjöinkomst.

Trafikanalys publicerar varje år en rapport där de beskriver svensk sjöfarms internationella konkurrenskraft. Trafikanalys bedömer att både stämpelskatten och tonnagesystemet ger avvikande konkurrensvillkor som sannolikt innebär att rederier avstår från att flagga svenskt (Trafikanalys 2022). Det svenska systemet för tonnageskattning är inte lika brett som jämförbara länders, dvs. det svenska systemet inkluderar färre fartygstyper och verksamhetsområden. Trafikanalys bedömer att de avvikande

---

<sup>3</sup> Sjöfartsstöd lämnas för sjömän med belopp som motsvarar 99 procent av det skatteavdrag enligt skatteförfarandelagen (2011:1244) som arbetsgivaren gjort på sjöinkomster samt 99 procent av kostnader för arbetsgivaravgifter enligt 2 kap. socialavgiftslagen (2000:980) och allmän löneavgift enligt 1 § lagen (1994:1920) om allmän löneavgift på dessa inkomster.



konkurrensvillkoren sannolikt innebär att rederier i vissa fall avstår från att flagga svenskt.

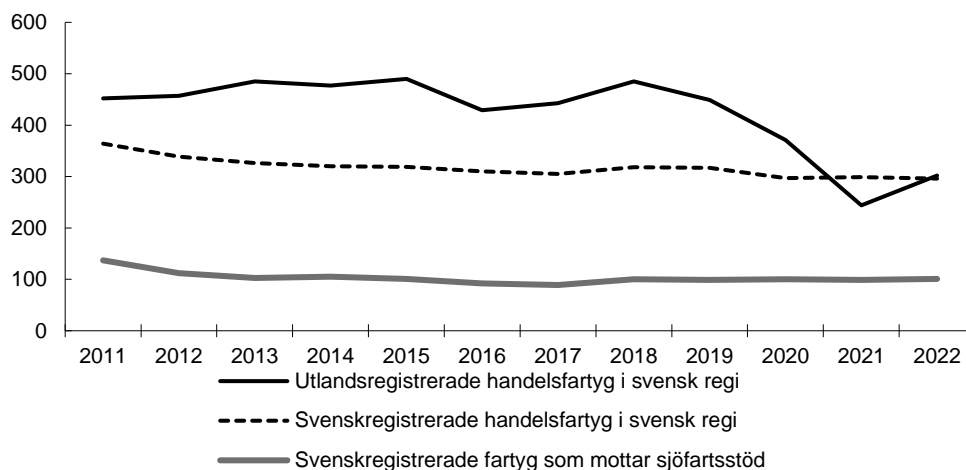
Trafikanalys (2022) konstaterar vid en analys av fartyg om minst 1000 brutto att såväl den norsk- som den danskkontrollerade handelsflottan, med 63,4 respektive 42 miljoner brutto, är betydligt större än den svenska sett till det samlade tonnaget. Sveriges motsvarande siffra var 5,8 miljoner och Finlands 2,3 miljoner. Även om man ser till antalet fartyg i ländernas register är den svenska flottan betydligt mindre omfattande än den norska och den danska. Sett till svenskflaggade fartyg på minst 100 brutto, oavsett om de uppbär sjöfartsstöd eller inte, så var det 361 fartyg i det svenska registret år 2023 (UNCTAD 2023). Motsvarande siffror i Norge, Danmark och Finland var 1720, 715 och 282.

Figur 1 nedan visar en översikt över utvecklingen av antalet fartyg med svensk koppling. Diagrammet visar att den svenskregistrerade handelsflottan är tämligen liten men också att den under senare år varit relativt stabil. I genomsnitt under perioden 2011–2022 har den svenskregistrerade andelen av de svenskkontrollerade fartygen, mätt som summan av de svenskregistrerade och de utlandsregistrerade fartygen i svensk regi<sup>4</sup>, varit 56,7 procent. Omkring 6 procent av de svenskflaggade handelsfartygen är inte i svensk regi (Trafikanalys 2022). Trafikanalys (2023a) konstaterar att det under 2022 var små förändringar i det svenskregistrerade tonnaget där man bara såg en ökning om 5 procent medan det utlandsregistrerade tonnaget, mätt i bruttodräktighetsdagar, ökade med 82 procent. Det bör betonas att historiken med pandemiåren inverkar på den till synes mycket kraftiga ökningen.

---

<sup>4</sup> Fartyg i svensk regi (svenskkontrollerade fartyg) är sådana som ägs av ett svenskt bolag eller där den kommersiella driften sköts av ett svenskt bolag registrerat i Sverige. Fartyg som har både svenska och utländska delägare ingår vanligtvis i statistiken när det svenska ägandet dominerar. Från 2021 är fartyg som inte är i svensk regi exkluderade, något som ovanstående figur är korrigerad för.

Figur 1 – Antal fartyg med svensk koppling (Trafikanalys 2023b, Delegationen för sjöfartsstöd 2023). Detta innefattar handelsfartyg  $\geq 100$  brutto.



Antalet utlandsregistrerade handelsfartyg har fluktuerat avsevärt under perioden, med en förhållandevis brant nedgång som inleddes 2018. Det kan konstateras att svenska rederier använde utländskt flaggat tonnage i relativt begränsad utsträckning under pandemiåren men att vi ser en återgång under senare år.

Avseende de svenskregistrerade fartygen har trenden varit långsamt nedåtgående. Andelen svenskregistrerade fartyg har varierat över den analyserade perioden med en svagt nedåtgående trend. 2022 var andelen svenskregistrerade fartyg 50,5 procent av samtliga svenskkontrollerade fartyg. Basen är dock samtliga svenskflaggade respektive svenskkontrollerade fartyg. Det innefattar således en stor andel av de fartyg som inte kommer att kunna omfattas av tonnagesystemet såsom t. ex. skärgårdstrafiken. Den typ av trafik som inte är aktuellt för tonnagesystemet torde endast i begränsad omfattning ha utlandsregistrerade handelsfartyg.

Den nedre linjen i figur 1 visar antalet svenskflaggade fartyg som mottar sjöfartsstöd. Andelen sjöfartsstödmottagare med svensk flagg, av det totala antalet svenskregistrerade fartyg i svensk regi, är tämligen konstant över perioden och uppgår till cirka en tredjedel. Utredningen anser att det är relevant att använda svenskflaggade fartyg som även är sjöfartsstödmottagare som måttstock i utredningen, eftersom de bättre motsvarar den grupp som även tonnagebeskattningen riktar sig till, inte minst för att de möter internationell konkurrens.

## 2.2 Tonnagebeskattning

Ett tonnagebeskattningssystem innebär att i stället för att de ingående företagens vinster beskattas konventionellt, schablonberäknas företagens inkomster utifrån tonnaget i deras flotta. Den schablonberäknade tonnageinkomsten beskattas med bolagsskattesatsen. Det innebär att skatten de betalar på tonnageinkomsten är densamma oavsett verksamhetens resultat. Den skatt de betalar inom systemet är ofta betydligt lägre än den de annars hade betalat under goda tider. Samtidigt betalar de skatt även under förlustår. Sett över tid är dock tonnagebeskattning tveklöst ekonomiskt fördelaktigt för rederierna. Verksamhet som kvalificeras för tonnagebeskattning beskattas utifrån tonnageregler, medan annan verksamhet beskattas konventionellt.

Tonnagebeskattningssystem har funnits betydligt längre i vår omvärld än i Sverige. Norge och Nederländerna införde det 1996, Storbritannien 2000, Finland och Danmark 2002. Flera länder har även gjort förändringar i sina system efter införandet. Tonnagebeskattningssystem i EU-länder måste godkännas av kommissionen. Bedömningen av tonnagesystemen sker utifrån kommissionens riktlinjer för statligt stöd till sjötransport (Europeiska kommissionen 2004) och praxis, dvs. andra godkända tonnagesystem.

Förutom att möta riktlinjernas syfte om att främja konkurrenskraften hos gemenskapens flottor på den globala sjöfartsmarknaden behöver ändringar gällande tonnagebeskattningen kunna motiveras utifrån de mål som återfinns i riktlinjerna. Målen med riktlinjerna är att främja den europeiska handelsflottan och förbättra en tillförlitlig, effektiv, säker och miljövänlig sjötransport. De ska även bidra till att främja nyregistrering och återregistrering av fartyg i gemenskapen och upprätthålla en flotta som är konkurrenskraftig på världsmarknaderna.

Utformningen av det svenska tonnagebeskattningssystemet utreddes i SOU 2015:4 *Ett svenskt tonnageskattesystem*. Efter prop. 2015/16:127 infördes systemet från 1 januari 2017. Sedan dess har det varit möjligt för rederier att beskattas utifrån deras tonnage i Sverige, givet att de uppfyller förutsättningarna för den formen av beskattning. Enligt antaganden i SOU 2015:4 och prop. 2015/16:127 var det 23 företag med sammanlagt 84 fartyg som bedömdes bedriva kvalificerad verksamhet och som kunde antas ansöka om tonnagebeskattning.

Tonnagebeskattningen regleras i inkomstskattelagen (1999:1229) och skatteförfarandelagen (2011:1244). Skatten är således en särskild skatt som

företag som bedriver kvalificerad rederiverksamhet kan välja att tillämpa.

Kvalificerad rederiverksamhet är den som utgörs av:

- transport av gods eller passagerare till sjöss med kvalificerat fartyg (sjötransport),
- verksamhet som är nödvändig för eller nära anknuten till en sjötransport och som ingår i ersättningen för sjötransporten,
- transport utanför hamnområdet som ingår i ersättningen för en sjötransport, om den som bedriver verksamheten har förvärvat transporten mot en marknadsmässig ersättning av ett annat företag,
- uthyrning av kvalificerat fartyg med besättning, och
- uthyrning av kvalificerat fartyg utan besättning under högst tre år under en tioårsperiod och till högst 20 procent av den sammanlagda bruttodräktigheten för de kvalificerade fartyg som ingår i verksamheten.

Utöver punkterna ovan kan också viss kringverksamhet som t.ex. viss försäljning ombord och uthyrning av vissa lokaler vara kvalificerad.

För att rederiverksamheten ska vara kvalificerad krävs att de kvalificerade fartygen som ingår i verksamheten uppfyller följande villkor:

- minst 20 procent av den sammanlagda bruttodräktigheten hänför sig till fartyg som ägs av den som bedriver verksamheten eller är inhyrda utan besättning,
- minst 20 procent av den sammanlagda bruttodräktigheten hänför sig till fartyg som är registrerade i något register inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES), och
- andelen av den sammanlagda bruttodräktigheten som hänför sig till fartyg som är registrerade i något register inom EES bibehålls eller ökas under beskattningsåret.

Om minst 60 procent av den sammanlagda bruttodräktigheten är registrerade i ett register inom EES är rederiverksamheten kvalificerad även om andelen inte bibehålls eller ökar.

För att fartygen i sig ska vara kvalificerade krävs att de:

- har en bruttodräktighet på minst 100,
- har sin strategiska och ekonomiska ledning i Sverige, och

- huvudsakligen används i internationell fart eller i inrikes fart i ett annat land.

### 2.2.1 Övergång från konventionell beskattning till tonnagebeskattning

När företag går från konventionell beskattning till tonnagebeskattning behöver rester av den konventionella beskattningen hanteras. Det rör specifikt de fall då företagen har inventarier med ett högre bokfört värde än ett skattemässigt värde. För företag som bedriver rederiverksamhet och äger fartyg kan denna skillnad vara betydande. När företagen går in i tonnagebeskattningen placeras denna skillnad i en fond som tas upp som en intäkt. Företagen får emellertid göra avdrag motsvarande skillnaden. Huvudregeln är att avdraget ska återföras till beskattning med minst 25 procent senast fem år senare. Om nettodräktigheten för ingående fartyg minskat med mer än 25 procent på fem år ska en del som motsvarar minskningen återföras.

Det finns emellertid undantag från regeln. Om nettodräktigheten på de ingående fartygen har ökat efter fem år har rederierna möjlighet att flytta fram återföringen med ytterligare fem år. Detta är möjligt att upprepa fler gånger. På så vis är det möjligt att skjuta på återföringen av avdraget på obestämd tid. Om företagen får sitt godkännande för tonnagebeskattningen återkallat, återförs avdraget till beskattning.

Företagen ska beräkna en schablonintäkt motsvarande 1,67 procent av avdraget. Denna schablonintäkt tas upp till beskattning tillsammans med tonnageinkomsten för de fartyg som ingår i tonnagebeskattningen.

### 2.2.2 Spärrtid

En tonnagebeskattningsperiod är tio år, och ett företag som valt tonnagebeskattning har förbundit sig till systemet under den tidsperioden. Efter tioårsperioden kan företaget välja att vara kvar i systemet, eller att träda ur detsamma. I de fall företaget väljer att lämna systemet behöver de ansöka om utträde senast fyra år före ingången av det sista beskattningsår som företaget vill att tonnagebeskattning ska ske. Det är Skatteverket som återkallar godkännandet av tonnagebeskattning.

Ett godkännande om tonnagebeskattning kan även återkallas på initiativ av Skatteverket. Detta kan ske om förutsättningarna för godkännande för tonnagebeskattning inte är uppfyllda, eller om det godkända företaget inte fullgjort viss uppgifts- eller dokumentationsskyldighet, eller om det godkända företaget har meddelats en dom som fått laga kraft och där lagen

mot skatteflykt har tillämpats och detta är av betydelse för tonnagebeskattningen.

Oavsett om återkallelse sker på företagets eller Skatteverkets initiativ spärras företaget i tio år från att åter kunna träda in i systemet för tonnagebeskattning.

### **2.3 Stämpelskatt vid beviljande av ansökan om inteckning i skepp**

Det svenska fartygsregistret är inrättat för registrering av skepp, skeppsbyggen och båtar (Transportstyrelsen 2023a). Ett skepp är ett fartyg vars största längd överstiger 24 meter, och det ska alltid registreras i fartygsregistret av sin ägare. Vid registreringstillfället utgår en registreringsavgift. Det utgår även en årlig registerhållningsavgift av mindre karaktär.<sup>5</sup> Ett svenskt skepp som inte är registrerat får inte användas till sjöfart. Registreringen försvårar illegal handel med fartyg och möjliggör att fartyget kan belånas på samma sätt som en fastighet (intecknas). I de fall ägaren vill belåna sitt skepp tas en avgift ut för uttag av inteckning, samt att en stämpelskatt för beviljande av ansökan om inteckning tas ut. Avgiften för uttag vid inteckning täcker Transportstyrelsens administration och är blygsam i sammanhanget, med 6500 kronor i november 2023.

Stämpelskatten för skepp i Sverige regleras i lag om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter (SFS 1984:404). Skatten ska betalas innan pantbrevet ges ut, och motsvarar 0,4 procent av inteckningsbeloppet. Även om procentsatsen är låg, kan skatten uppgå till betydande belopp eftersom fartygsinvesteringar ofta är kostsamma och kan uppgå till miljardbelopp för t. ex. större färjor.

Tillsammans med registreringsavgiften och avgiften för uttag av inteckning, innebär stämpelskatten en samlad kostnad för att registrera skepp i det svenska fartygsregistret. Inteckning behöver dock inte ske enbart vid registrering i registret, utan kan ske även senare. Det kan också tas ut flera inteckningar på samma fartyg. Många länder tar ut avgifter för att täcka administrativa kostnader vid inteckningar, men skatt vid skeppsinteckning som möjliggör belåning är sällsynt. I en jämförelse från Transportstyrelsen (2017) är Sverige det enda av de ingående länderna som tar ut stämpelskatt

---

<sup>5</sup> Registreringsavgiften i november 2023 är 50 000 kronor, och registerhållningsavgiften är 600 kronor per år.

på skeppsinteckningar. Sjöfartsverket (2016) pekar på att stämpelskatten utgör ungefär hälften av kostnaden för att registrera ett skepp i Sverige.

I en underlagsrapport som Lloyds Register (2017) tagit fram till Trafikanalys rapport om den svenska sjöfartens konkurrenskraft (2018) gjordes en genomgång av registreringskostnader i ett antal skeppsregister. Utredningen har inte hittat någon senare genomgång av registreringsavgifter. I rapporten från Lloyds Register (2017) framgår att Sverige inte hade höga registreringsavgifter i förhållande till grannländerna. Stämpelskatten innebär dock att Sverige urskilde sig. Tillsammans med registreringsavgiften innebär stämpelskatten en högre totalkostnad vid registrering. Trafikanalys (2022) konstaterar att den högre kostnaden innebär en konkurrensnackdel för rederier som flaggar svenskt, och Lighthouse (2022) menar att stämpelskatten är en av de viktigaste faktorerna till varför det svenska registret upplevs som mindre attraktivt.

Oavsett när inteckning tas ut innebär det en sammantaget högre kostnad i Sverige jämfört med andra länder, eftersom stämpelskatt inte tas ut i andra länder. Den högre kostnaden torde kunna påverka valet av flagg oavsett tidpunkt för inteckningen.

## **2.4 Valet av flaggstat**

Enligt Bilbao-Ubillos et al. (2021) påverkar åtgärder inom ramen för nationell sjöfartspolitik den nationellt kontrollerade handelsflottan. För att förstå betydelsen av just tonnagebeskattning och stämpelskatt på svensk sjöfarts konkurrenskraft är det nödvändigt att förstå vilken roll de spelar i valet av flaggstat. Zhang & Drumm (2020) kategoriserar faktorerna som avgör valet av flaggstat som ekonomiska, sociala och politiska faktorer. Ekonomiska faktorer spelar ofta stor roll vid beslutsfattande, och inkluderar bland annat kostnader för skatter och personal. De sociala faktorerna avser exempelvis säkerhetskrav och tillgång på personal, medan de politiska avser byråkrati, miljökrav och prestige.

Chondrokouki & Tsekrekos (2022) presenterar en litteraturstudie av de studier som undersökt vad som avgör valet av flaggstat och lyfter liknande faktorer som Zhang & Drumm (2020). De lyfter särskilt bemanningskostnader och tillgången på besättningar som viktiga faktorer. Det förefaller också finnas ett samband mellan det enskilda fartygets egenskaper och dess flaggningsbeteende, t.ex. byter fartyg som fått anmärkningar i så kallade hamnstatskontroller register oftare än andra. Chondrokouki & Tsekrekos (2022) egna resultat visar även att skattenivån i

ett land påverkar beslutet att flagga ut ur nationella register till öppna register. I valet att byta mellan öppna register finns däremot inget samband med skattenivån.

Mest relevant i detta sammanhang är emellertid Lou et al. (2013) där författarna studerar valet av flaggstat generellt. Även de pekar på att olika krav på bemanning har stor påverkan på valet av flaggstat. Vad som gör denna studie särskilt intressant för denna utredning är emellertid dess analys av hur tonnagebeskattning och registreringsavgifter påverkar valet av flaggstat. Högre tonnagebeskattning minskar sannolikheten att ett fartyg flaggar till ett visst land, men en högre registreringsavgift har mer än dubbelt så stor påverkan<sup>6</sup>. Som nämns i 2.3 sker in-teckning oftast vid registrering och därmed ses stämpelskatten som en extra tillkommande del i totala registreringskostnaden om man väljer Sverige som flaggstat, jämfört med andra länder eftersom de inte har den typen av skatt.

Stämpelskatt och tonnagebeskattning verkar på olika sätt i valet av flaggstat. Stämpelskatten antas ha en direkt påverkan på val av flagg medan tonnagebeskattningen har en indirekt påverkan. Stämpelskatten påverkar kostnaderna för när ett rederi in-tecknar ett svenskregistrerat fartyg. Det innebär att stämpelskatten har en direkt påverkan på kostnaderna, och därmed benägenheten, för företag att registrera fartyg i Sverige. Tonnagebeskattning påverkar skattebördan för hela företaget. Lägre skattekostnader antas göra det mer attraktivt att bedriva rederiverksamhet i Sverige. På så sätt antas tonnagesystemet ha en indirekt påverkan till att göra det svenska registret mer attraktivt att flagga sina fartyg i.

## 2.5 Svensk beredskap

Den svenskflaggade handelsflottan är viktig för svensk beredskap. Förfogandelagen (1978:262) ger staten möjlighet att med tvång förfoga över fartyg i vissa fall. För att det ska vara verkkningsfullt krävs dock att det finns en svenskflaggad handelsflotta att förfoga över (Schelin och Widlund, 2023). Antalet svenskkontrollerade<sup>7</sup> fartyg är dock betydligt fler än de

---

<sup>6</sup> Enligt deras resultat innebär en procent högre tonnageskatt 0,2 procents lägre sannolikhet att ett fartyg väljer ett visst register och en procents högre registreringsavgift 0,6 procents lägre sannolikhet att ett fartyg väljer ett visst register.

<sup>7</sup> Med svenskkontrollerade fartyg avses fartyg ägt av ett svenskt bolag eller att den kommersiella driften sköts av ett svenskt bolag registrerat i Sverige eller av ett dotterbolag till ett svenskt bolag.



svenskflaggade (Trafikanalys 2023b<sup>8</sup>), men staten har inte samma möjlighet att förfoga över fartyg med annan flagg.

Förutom att svenskflaggade fartyg är möjliga för staten att förfoga över i vissa fall, har Försvarsmakten ansvar att skydda svenskflaggade fartyg på svenskt territorium och på fritt hav (förordning 1982:756 om Försvarsmaktens ingripanden vid kränkningar av Sveriges territorium under fred och neutralitet, m.m. (IKFN-förordning)).

Antalet svenskflaggade fartyg som får sjöfartsstöd, har under ett antal år varit omkring 100 fartyg. Ett fartyg kan i sammanhanget utgöras av allt från en av de största RoPax-färjorna som t.ex. trafikerar Östersjön eller ett litet mudderverk. Ur ett beredskapsperspektiv behövs en tillräcklig mängd inom olika fartygskategorier (Lighthouse 2022). Det är alltså inte det samlade antalet svenskflaggade fartyg utan sammansättningen av den samlade numerären är avgörande ur ett beredskapsperspektiv. Utredningen har dock inte haft möjlighet att gå på djupet med hur det beredskapsmässiga behovet ser ut i olika fartygskategorier.

Att det finns en tillräckligt omfattande och diversifierad svenskflaggad handelsflotta som kan komplettera statsfartygen har avgörande betydelse i händelse av höjd beredskap eller krig. Den svenskflaggade flottan måste kunna bemannas med kompetent personal. Även om besättningen inte behöver utgöras av svenska medborgare på alla positioner kommer behovet av svenskt sjöfolk att vara stort. Vid höjd beredskap i annat land kan ombordanställda med annan än svensk nationalitet komma att lämna fartygen för tjänstgöring annorstädes. Detta är också ett faktum som påpekats av många av de intressenter, såväl från branschen, myndigheterna som akademierna, som hörts inom ramen för utredningen.

Även Försvarsberedningen konstaterar att fartyg flaggats ut och att man har utländsk besättning, samt att svensk jurisdiktion gäller för fartyg registrerade i Sverige (Regeringskansliet 2023).

Sedan 2019 är det inte längre ett krav om svensk flagg för att kunna beviljas sjöfartsstöd då kravet i stället blev att fartyget ska vara registrerat i ett nationellt fartygsregister i en stat inom europeiska ekonomiska samarbetsområdet. Figur 2 visar antalet svenskflaggade fartyg som har beviljats sjöfartsstöd, uppdelat på tre segment och över tidsperioden 2003–

---

<sup>8</sup> För ytterligare statistik om svenskregistrerade och svenskkontrollerade fartyg i olika segment se <https://www.trafa.se/sjofart/fartyg/> (2023-12-21)

2023. Notera att uppdelningen i de tre kategorierna är mer informativ än det totala antalet ur ett beredskapsperspektiv, men att det fortfarande är breda kategorier. För att säkerställa behovet ur ett beredskapsperspektiv behövs en fördjupad analys där man t.ex. ser till de olika typerna av fartyg i respektive kategori och vilka behov som föreligger. I alla tre kategorier i figuren är det stor variation avseende såväl fartygens olika segment (t.ex. geografiskt och produktmässigt), storlek som funktion. I vissa segment finns det inga eller mycket få svenskflaggade fartyg som är relevanta ur ett beredskapsperspektiv. Motiven för att registrera ett fartyg i ett visst register kan variera mellan segmenten.

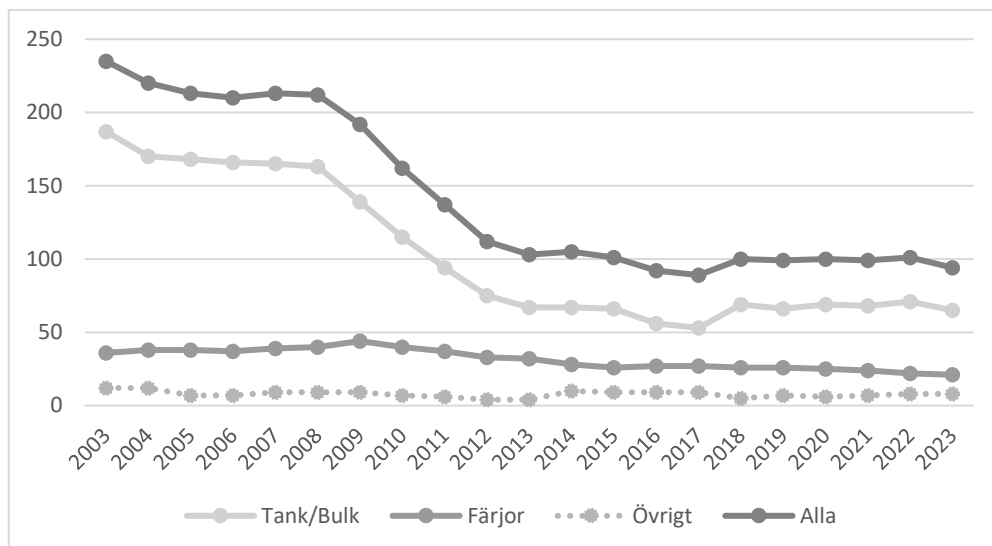
Den trendmässiga minskningen man såg under ett antal år har avtagit, sannolikt till följd av förbättrade förutsättningar rörande generösa möjligheter till TAP-bemannings<sup>9</sup> och en något mer aktiv sjöfartspolitik.

Den stora nedgången av antalet svenskflaggade fartyg sedan 2003 kan till stor del hänföras till tank- och bulkfartyg. Tank- och bulkfartyg minskade med 64 procent under perioden, vilket inkluderar ett distinkt trendbrott till följd av finanskrisen 2008. Framför allt är det bulkfartyg som minskat och det är i nuläget endast ett bulkfartyg som har svensk flagg. I denna kategori ingår även rena ro-ro-fartyg som exempelvis skogsindustrins linjefartyg.

---

<sup>9</sup> TAP-avtal reglerar i vilken omfattning fartygen bemannas med tillfälligt anställda besättningsmedlemmar från länder utanför EES-området. TAP-avtalet gäller mellan fackföreningarna och sjöfartens arbetsgivarorganisation SARF.

Figur 2 – Antalet svenskflaggade fartyg beviljade för sjöfartsstöd under perioden 2003–2023 (Delegationen för sjöfartsstöd 2023). 2023 års uppgift avser antalet per den 11 december 2023, för övriga år avser antalet per den 31 december respektive år.



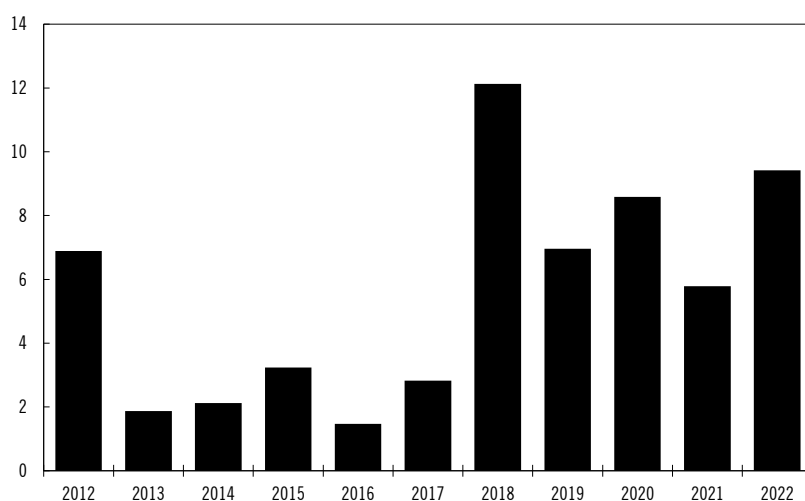
Kategorin färjor utgörs av rena kryssningsfartyg utan bildäck, samt alla varianter av ro-pax-fartyg. Färjor har minskat med 44 procent under perioden och år 2023 är det 20 fartyg med svensk flagg i denna kategori. Kategorin övrigt innehöll åtta fartyg år 2023, varav en större del består av mindre passagerarfärjor, och en mindre del av specialsjöfart. Dessa innefattas inte i färjekategorin för att inte, ur ett beredskapsperspektiv, ge en felaktig bild.

### 3. Stämpelskatt

Som nämns i avsnitt 2.3 registreras skepp i det svenska fartygsregistret. Vid registreringen betalas en registreringsavgift, och därefter betalar ägaren årligen en registerhållningsavgift. I de fall ägaren vill belåna sitt skepp ansöker denne om inteckning, och då tas en avgift ut för uttag av inteckning samt att stämpelskatten omfattande 0,4 procent av inteckningsbeloppet tas ut. Inteckning sker vanligen i samband med att ett skepp registreras, men kan även ske vid senare tidpunkt.

I figur 3 illustreras de nominella stämpelskatteinbetalningarna från fartygsinteckningar från 2012 till 2022. Statens skatteintäkter från stämpelskatten för skepp är mycket begränsade. I genomsnitt uppgick skatteinbetalningarna till 5,6 miljoner kronor per år. Det är emellertid relativt sett stor skillnad på perioden 2012–2017 respektive 2018–2022 där stämpelskatteinbetalningarna är större i den senare perioden. Skiftet sammanfaller i tid med att systemet för tonnagebeskattning infördes, och att antalet svenskflaggade fartyg stabiliserade sig (se figur 4 i avsnitt 4.1.3). Det går dock inte att dra slutsatsen att ökade skatteinbetalningar för stämpelskatten är till följd av detta.

Figur 3 - Stämpelskatteinbetalningar i miljoner kronor från skeppsinteckningar under perioden 2012–2022, i nominella värden (Transportstyrelsen 2023b).



Enligt Transportstyrelsen gjordes under åren 2012–2017 i genomsnitt 69 inteckningar per år, medan det 2018 var drygt 140 inteckningar. Under perioden 2019–2022 minskade antalet inteckningar till i genomsnitt 24 per

år.<sup>10</sup> Enligt Transportstyrelsen härrör det avvikande antalet inteckningar 2018 från de regeländringar om vad som var skepp eller båt, som trädde i kraft 1 februari samma år. Innan 1 februari 2018 var ett skepp ett fartyg som var minst 12 meter långt och fyra meter brett. Om en inteckning fanns i ett skepp som enligt de nya reglerna skulle bli en båt tilläts fartyget vara kvar som skepp i fartygsregistret. Utan inteckning skulle det ha flyttats till båtdelen av registret. För att fartyg skulle fortsätta vara registrerade som skepp ansökte ägare om inteckning till ett lågt belopp. Det ansöktes därför om betydligt fler inteckningar 2018.

Att antalet inteckningar varit lägre från 2019 än åren innan kan således antas bero på att det efter 1 februari 2018 är fartyg med en största längd som överstiger 24 meter som räknas som skepp. Samtidigt som det därmed är färre inteckningar från 2019 och framåt är summorna för skattebetalningarna i genomsnitt högre än innan 2018. Ett genomsnitt för 2019–2022 visar nära 7,7 miljoner kronor per år i stämpelskattebetalningar.

### 3.1 Förslag

Utredningen föreslår att stämpelskatten för beviljande av ansökan om inteckning i skepp avskaffas.

**Skäl till förslaget:** Skatter har i huvudsak två uppgifter. Den ena är att finansiera statens utgifter och den andra är att korrigera för marknadsmisslyckanden. Stämpelskatten är inte differentierad på annat sätt än genom inteckningsbeloppet och kan inte anses korrigera för något marknadsmisslyckande. Det innebär att stämpelskattens syfte bör betraktas vara att delfinansiera statens verksamhet.

Skatter med syfte att finansiera staten bör, för att vara effektiva, ha ett antal egenskaper. Ur ett finansieringsperspektiv bör skattebasen, i det här fallet skeppsinteckningar, vara trögrörlig. Det innebär att skattebasens storlek inte påverkas av skatten. En annan, angränsande egenskap, är att skatten inte bör påverka besluten i ekonomin. Om det påverkar besluten påverkar det också effektiviteten i ekonomin.

---

<sup>10</sup> Enligt Transportstyrelsen överensstämmer antalet inteckningar i princip med antalet fartyg.

Som konstaterats ovan är sjöfarten inte knuten till ett särskilt land utan företagen har möjlighet att välja vilket land de registrerar sina fartyg i. Det indikerar att fartygsinteckningar är en rörlig skattebas.

Utredningen har inte funnit något annat land där stämpelskatt för skeppsinteckningar tas ut på motsvarande sätt. Eftersom inteckning oftast sker i samband med registrering i fartygsregistret, ses stämpelskatten vid beviljande av ansökan om inteckning i skepp ofta som en extra del i totalkostnaden för att registrera skepp i Sverige. Oavsett när inteckning tas ut innebär stämpelskatten en högre kostnad än vid inteckning i andra länder eftersom andra länder inte har sådan skatt.

De studier som redogjordes för i 2.4 visar dels att skatter påverkar företagens beslut, dels att registreringsavgifter förefaller ha en förhållandevis stor påverkan på valet av register. Stämpelskatten antas därmed vara ett incitament till att inte flagga svenskt.

Eftersom stämpelskatten baseras på inteckningsbeloppet kan skatten innebära en betydande kostnad för vissa rederier. Den högre kostnaden kan påverka såväl intermodal som internationell konkurrenskraft, samt utgöra ett visst negativt incitament till investeringar i fartygen för t.ex. bättre hållbarhetsprestanda än vad regelverken kräver.

Sammanfattningsvis förefaller skeppsinteckningar vara en skattebas som är olämplig för fiskala skatter, som påverkar den svenska flaggans konkurrenskraft negativt och som inte genererar några betydande skatteintäkter till den svenska staten. Utredningen föreslår att stämpelskatten vid beviljande av ansökan om inteckning i skepp avskaffas.

## 4. Tonnagebeskattning

### 4.1 Utvärdering

Inom ramen för utredningen ingår att genomföra en utvärdering av tonnagebeskattningen utifrån syftet med införandet. I prop. 2015/16:127 beskrivs syftet med tonnagesystemet som att det ska:

- Ge svenska rederier i internationell trafik konkurrensvillkor som är likvärdiga med villkoren för rederier i våra grannländer.
- Öka antalet svenskflaggade fartyg.
- Bevara svenskt sjöfartskunnande.

Tonnagebeskattningssystemet är frivilligt att ingå i, och valet att ansöka om tonnagebeskattning påverkas sannolikt av flera faktorer. Ekonomiska drivkrafter är, liksom förutsägbarhet, viktiga argument för att ansöka om tonnagebeskattning. Även om tonnagebeskattning generellt sett är fördelaktig i förhållande till konventionell beskattning, medför tonnagebeskattningen att företagen betalar skatt oavsett verksamhetens resultat. Tonnagebeskattning innebär dock att företagen vet på förhand vilken skatt de ska betala.

Tvedt och Wergeland (2023) lyfter i en empirisk studie att rederier ofta framhåller att den största fördelen med att tonnagebeskattas inte nödvändigtvis är den ofta lägre skatten i sig, utan snarare förutsägbarheten att veta vad de ska betala i skatt. Detta perspektiv har också lyfts i samtal utredningen haft med branschaktörer. Förutsägbarhet sägs skapa en lägre risk för långsiktiga investeringar. Tvedt och Wergeland (2023) menar dock att tonnagebeskattningens främsta argument inte är den något högre stabiliteten för långsiktiga investeringar, utan att det är just den lägre skatten i sig som är den största fördelen med tonnagebeskattning.

Eftersom tonnagebeskattningssystem är förmånligt utformat även i konkurrerande länder kan man anta att få rederier ser konventionell beskattning som ett alternativ när mer lönsamma beskattningssystem föreligger. Om företag som beskattas i Sverige i stället väljer ett upplägg som möjliggör beskattning inom ramen för ett annat lands beskattningssystem innebär det, allt annat lika, att den svenska statens skatteintäkter minskar.

Som nämns i SOU 2015:4 är det företag som är registrerade under SNI-koderna 501 och 502 (Havs- och kustsjöfart, passagerartrafik respektive Havs- och kustsjöfart, godstrafik) som ansetts vara de som tonnagebeskattning ska vara tillgängligt för. Utredningen har tagit del av data

från Skatteverket gällande skatteutfallet på näringsverksamhet för företag som är registrerade inom dessa SNI-koder för åren 2014–2021. De företag som ingår i tonnagebeskattningen ingår inte i utfallet. Under tidsperioden var det 552 företag som var registrerade inom någon av dessa koder givet denna förutsättning. Av dessa betalade 358 företag skatt något eller några av åren, och över åren är den genomsnittliga sammanlagda skatteintäkten 81,1 miljoner, efter att en ytterlighetsobservation sorterats bort.

Statens tämligen begränsade skatteintäkter från företagen inom dessa SNI-koder tydliggörs av underlaget. Under tidsperioden var det bara 14 rederier som, i genomsnitt över åren, betalade mer än en miljon kronor i skatt per år. Två av dessa betalade mer än fem miljoner kronor per år i genomsnitt. Koncentrationen inom området blir också tydlig. Sammanlagt betalade nämnda 14 rederier 51,7 miljoner kronor i skatt per år, vilket motsvarar 63 procent av den totala genomsnittliga årliga skatteintäkten.

Perioden 2014–2021 inkluderar även år innan tonnagebeskattning var ett möjligt alternativ, och sträcker sig också över tillräckligt många år för att någorlunda täcka både bättre och sämre tider för de olika segmenten. Detta gäller inte minst innan, under och efter den mest påverkande fasen av Covid 19-pandemin.

Det ska dock påpekas att SNI-koder är en trubbig jämförelse, då de faktiska verksamheterna som bedrivs inte alltid avspeglas korrekt vare sig avseende företag som har registrerat sig inom dessa koder eller företag som inte har det.

I samband med införandet av tonnagebeskattningssystemet antogs 23 företag med sammanlagt 84 fartyg vara aktuella för att ansöka om att träda in i systemet (SOU 2015:4). Kostnaderna för att dessa företag skulle övergå till tonnagebeskattning beräknades vara 50 miljoner kronor per år, i 2017 års priser, och baserades på antaganden om företagets tonnageinkomst. Skatten på överavskrivningsfonden beräknades till 5 miljoner kronor i 2017 års priser, och kostnaden för systemet antogs därför vara 45 miljoner kronor per år.

Till och med år 2023 är det 19 företag med sammanlagt 89 fartyg som ingår i det svenska tonnage-systemet. Utifrån de teoretiska beräkningar Skatteverket genomför för att rapportera stödet till EU, har systemet blivit dyrare än beräknat. Eftersom antalet företag och fartyg som antagits för tonnagebeskattning ökat över tid var kostnaden för systemet lägre än de 45 miljonerna initialt för att sedan öka. I genomsnitt för 2018–2021 var kostnaden för staten drygt 76,7 miljoner kronor per år, uttryckt i 2017 års



priser. För 2021 var kostnaden 77,2 miljoner kronor. Även om beräkningarna från Skatteverket är teoretiska och ska tolkas med mycket stor försiktighet verkar systemet haft en betydligt högre kostnad än vad som förutsågs. Resonemanget bygger på att företagen beskattats i Sverige även om inte tonnagebeskattningssystemet fanns. Detta visar på de stora osäkerheterna i att göra en uppskattning av uteblivna intäkter till staten som följd av en mer attraktiv tonnagebeskattning.

#### 4.1.1 Begränsningar

Det svenska tonnagesystemet trädde i kraft år 2017. Att utvärdera systemet efter den relativt korta period systemet varit i bruk medför osäkerheter och resultatet bör därför som tidigare nämnts tolkas med försiktighet. Det finns en inbyggd tröghet i rederibeskattningen, nationellt såväl som internationellt, då företag kan vara bundna till ett annat lands system för tonnagebeskattning i upp till tio år. Eftersom det inte förekommer något krav på svensk flagg i systemet, finns det inte något direkt samband mellan tonnagebeskattning och antalet svenskflaggade fartyg eller svenskt sjöfartskunnande, vilket man bör vara medveten om vid tolkning av resultatet men också vid ev. justeringar av systemets förutsättningar.

#### 4.1.2 Likvärdiga konkurrensvillkor

Det första syftet med att införa tonnagebeskattning i Sverige var att ge svenska rederier i internationell trafik likvärdiga konkurrensvillkor som rederier i våra grannländer. Vad likvärdiga konkurrensvillkor i praktiken innebär kan diskuteras men att det sträcker sig bortom de i denna utredning fokuserade områden är uppenbart. Utredningen utvärderar villkoren genom att jämföra det svenska tonnagesystemet primärt med grannländernas system, studera rederiernas agerande efter att det svenska systemet trädde i kraft samt analysera skillnaden mellan vad de hade betalat i konventionell skatt och vad de betalar i skatt i tonnagesystemet.

#### **Det svenska systemet jämfört med andra nordiska länder**

Det svenska tonnagebeskattningssystemet är i delar baserat på det finska systemet (Tonnageskattelag 2023) och är därför mycket likt det. Det finns även likheter med de danska (Tonnageskat 2023) och norska (Tonnasjeskatt 2023) systemen. Även om det finns likheter är våra grannländer mer tillåtande i vissa avseenden. Det innebär att det svenska tonnagesystemet kan anses ge sämre konkurrensvillkor utifrån dessa parametrar såväl gällande

tillgänglighet till systemet som när företag väl omfattas av detsamma. I detta avsnitt ger utredningen en kortfattad överblick över de områden där Sverige kan anses ha sämre villkor jämfört med tonnagesystemen i våra grannländer. I avsnitt 4.2 går utredningen in närmre på skillnaderna mellan länderna för respektive förslag som utredningen lägger fram.

Ett avseende där länderna skiljer sig åt är hanteringen av resterna av den konventionella beskattningen. Det gäller specifikt det fall då företag skrivit av inventarier på kortare tid skattemässigt än redovisningsmässigt. Det uppstår då en skillnad som företagen bör ta upp till beskattning när de går in i tonnagesystemen. Eftersom det är mycket kostsamt för företagen tillåter såväl Sverige som Finland, Norge och Danmark att företagen tar med sig skillnaden in i tonnagesystemet. Därefter hanteras det på olika sätt.

I Sverige är huvudregeln att skillnadsbeloppet placeras i en överavskrivningsfond, och tas upp till beskattning. Det finns dock undantagsregler som möjliggör för företagen att skjuta på beskattningen. Under tiden beskattas företagen för en schablonintäkt på 1,67 procent av skillnadsbeloppet.

I Finland skrivs det som motsvarar skillnadsbeloppet av under en tioårsperiod, och företagen betalar ingen ränta på beloppet under tiden. I det danska systemet kan skillnadsbeloppet skrivas av med högst 12 procent per år. Det innebär att den aldrig försvinner men hela tiden minskas. I alla länder utlöser en minskning av tonnaget eller att företagen lämnar tonnagebeskattningen att skillnadsbeloppet tas upp till beskattning.

Förutom hanteringen av skillnadsbeloppet lyfter branschen andra skillnader som gör det svenska systemet mindre attraktivt än andra nordiska tonnagesystem. Branschen lyfter särskilt att det svenska systemet urskiljer sig negativt gällande kraven på internationell fart och fartygsstorlek, att specialfartyg inte inkluderas samt att det är färre verksamheter som inkluderas. Kravet på internationell fart gör att vissa rederier med mycket kustsjöfart inte vågar gå med i systemet eftersom de är osäkra på om det kommer göra att de blir tvungna att tacka nej till kontrakt som hade kunnat leda till en för hög andel icke-internationell fart. Även Skatteverket lyfter fram problem med hur kravet på internationell fart är utformat då det uppstår en gränsdragningsproblematik både för myndigheten och företagen. Vad gäller specialfartyg anser branschen att de, liksom de danska och norska systemen, bör inkluderas explicit. Branschen menar att kravet på fartygsstorlek bör sänkas, vilket delvis hänger samman med att möjliggöra

för specialsjöfarten<sup>11</sup> eftersom branschen menar att många fartyg i det segmentet är mindre än den nuvarande storleksgränsen på 100 brutto. Vad gäller andra typer av aktiviteter jämför branschen med vissa andra EU-länder såsom t ex Nederländerna, Cypern och Malta där det är tillåtet att även inkludera vissa typer av stödtjänster, t.ex. bemanning, i tonnagebeskattningen.

### Rederiernas agerande

Som nämnts tidigare var det 23 företag med 84 fartyg som bedömdes kvalificerade och som antogs ansöka om att ingå i det svenska systemet för tonnagebeskattning. År 2023 är det 19 godkända företag som gått in i systemet med totalt 89 fartyg, varav 42 svenskflaggade, se Tabell 1. Av övriga 47 fartyg har 35 fartyg annan EES-flagg och 12 fartyg är flaggade utanför EES. En knapp majoritet av fartygen som omfattades av systemet 2023 hade således annan flagg än svensk.

Enligt Skatteverket är ytterligare 10 företag med totalt 16 fartyg godkända för 2024. Av dessa 16 fartyg är det 11 som har svensk flagg, 2 har EES-flagg och 3 annan flagg. Från 2024 är antalet företag och fartyg alltså högre än antalet som, inför att systemet trädde i kraft, bedömdes kvalificerade och som antogs ansöka. Detta tyder på att systemet är konkurrenskraftigt för de företag som har möjlighet att omfattas av det.

*Tabell 1 – Antal godkända företag och fartyg i systemet för tonnagebeskattning, per år (Skatteverket 2023a)*

År	Godkända företag	Godkända fartyg
2017	1	3
2018	3	16
2019	2	14
2020	5	40
2021	1	2
2022	0	0
2023	7	14
2024	10	16
<b>Totalt</b>	<b>29</b>	<b>105</b>

<sup>11</sup> Avser sjöfart som varken transporterar gods eller passagerare i vanlig mening utan snarare är tjänsteutövning i form av t ex sjömätning, transport av industripersonal eller bogserbåtsverksamhet. Se t ex Transportstyrelsen (2020).

Det är emellertid inte bara tonnagebeskattningen som avgör var företag väljer att förlägga sin verksamhet. Många faktorer påverkar ett lands konkurrenskraft och attraktivitet för rederier. Det har skett andra förändringar under perioden, t.ex. Transportstyrelsens arbete med inflaggningslots som ska underlätta för företag som vill bedriva rederiverksamhet i Sverige. Rederiernas agerande är inte att betrakta som ett bevis på att tonnagebeskattningen i sig gjort att konkurrensvillkoren blivit likvärdiga. Att de väljer att binda upp sig under en tioårsperiod kan dock ses som en indikation på att de bedömer att konkurrensvillkoren under den kommande tiden kommer vara likvärdig andra länders.

#### **Jämförelse av att vara i och utanför systemet**

Företag som ingår i tonnagesystemet betalar betydligt lägre skatt inom systemet, jämfört med den beräknade konventionella skatt de hade betalat på verksamhetens resultat om de inte ingått i systemet. En jämförelse med den kontrafaktiska skatten, baserad på beräkningar från Skatteverket (2023b), visar att de som ingår i tonnagesystemet i genomsnitt per företag och år för åren 2018–2021 betalat ungefär fyra procent (åtta procent inklusive skatt på överavskrivningsfond) av vad de skulle ha betalat om de beskattats konventionellt. Den beräknade skatten måste dock tolkas och användas med stor försiktighet då den är teoretiskt beräknad, och företagen sannolikt hade redovisat på annat sätt om de beskattats konventionellt. En viktig parameter är också att företagen betalar skatt oavsett verksamhetens resultat när de ingår i tonnagesystemet.

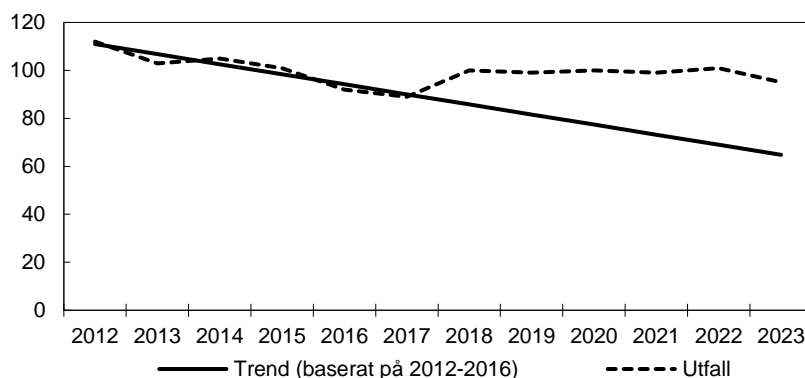
#### **4.1.3 Svenskflaggade fartyg**

Det andra syftet med att införa tonnagebeskattning var att öka antalet svenskflaggade fartyg. Något direkt samband mellan tonnagebeskattning och svensk flagg finns dock inte eftersom tonnagebeskattningens flaggkrav är EES-flagg. Tonnagebeskattning som verktyg för att nå detta mål måste därför betraktas som trubbigt. Som nämns i avsnitt 2.4 antas tonnagebeskattningens påverkan på svensk flagg vara indirekt, utifrån att attraktiviteten för att bedriva rederiverksamhet i Sverige antas öka. Attraktiviteten för ett lands fartygsregister påverkas av en rad olika faktorer och förutsättningar. Tonnagesystemet antas vara en del i detta, men det går inte att sätta likhetstecken mellan tonnagebeskattningens attraktivitet och förändringen i antalet nationellt flaggade fartyg.

För att utvärdera effekten på antalet svenskflaggade fartyg vore det önskvärt att jämföra med vad som hade skett om tonnagebeskattning inte hade införts. Det är dock inte möjligt att identifiera en fullt ut relevant kontrollgrupp för en sådan jämförelse. En möjlighet vore att jämföra utvecklingen med ett lämpligt land under samma period. Valet av land är dock i sig komplicerat. Att välja något av våra grannländer kan vara olämpligt då svenskflaggade fartyg och fartyg flaggade i våra grannländer i hög utsträckning är kommunicerande kärl. Det är inte heller nödvändigtvis så att det är relevant att jämföra länderna då sjöfartspopulationerna inom länderna är verksamma inom olika segment. Utredningen har därför valt att utgå från antagandet att trenden skulle ha fortsatt om inget hade gjorts. Även om det är ett osäkert antagande bedömer utredningen det som det bästa alternativet.

I figur 4 visas en jämförelse mellan den nedåtgående trenden i antalet svenskflaggade fartyg, baserat på 2012–2016, och den faktiska utvecklingen av antalet svenskflaggade fartyg. Liksom figur 1 ovan är det baserat på svenskflaggade fartyg som även erhåller sjöfartsstöd.<sup>12</sup>

*Figur 4 - Antalet svenskflaggade fartyg med sjöfartsstöd (Delegationen för sjöfartsstöd 2023). Det innefattar årsdata från årsskiften, och för 2023 från 21 september.*



Det totala antalet svenskflaggade fartyg är relativt litet och har de senaste åren kretsat runt 100 fartyg. Jämförelsen mellan den trend som var mellan 2012–2016 och den faktiska utvecklingen, visar en tydlig skillnad efter 2017. Det faktiska utfallet visar en initial uppgång efter 2017 och sedan en

<sup>12</sup> Man kan mäta antalet svenskflaggade fartyg på olika sätt men att basera det på de som får sjöfartsstöd är vanligt i branschen. Trafikanalys brukar mäta de svenskregistrerade fartygen som är på minst 100 brutto oavsett stöd.

stabilisering av antalet svenskflaggade fartyg. Jämfört med trenden fanns det trettio fler svenskflaggade fartyg år 2023. Det går dock inte att säga att det är till följd av att tonnagebeskattning infördes, endast att trendbrottet sammanfaller med införandet.

Eftersom rederiernas flottor kan vara relativt omfattande sett till antalet fartyg kan en enskild redares beslut om att flagga in eller ut hela, eller delar av sin flotta under svensk flagg få stor effekt på det totala antalet svenskflaggade fartyg. Detta förefaller vara vad som ligger bakom den ökning som kan noteras år 2018, då ett rederi valde att flagga in sina fartyg till Sverige (Sjöfartstidningen 2018). Enligt rederiet var orsaken dock inte införandet av det svenska tonnagesystemet (Sjömannen 2017). Att minskningen avtagit och antalet stabiliserats skulle kunna ha påverkats av förbättrade förutsättningar i t.ex. möjligheterna till omfattande TAP-bemannning, delegering till klassningssällskapen och införandet av en inflaggningslots. Utredningen har inte haft förutsättningar att utreda det närmre.

#### 4.1.4 Bevara svenskt sjöfartskunnande

Det tredje syftet med att införa tonnagesystemet var att bevara svenskt sjöfartskunnande. På motsvarande sätt som med flaggan finns det dock inget direkt samband mellan tonnagebeskattning och sjöfartskunnande. Om valet att tonnagebeskattas i Sverige även innebär att rederierna flaggar svenskt, kan det däremot antas att förutsättningarna för att bevara svenskt sjöfartskunnande förbättras. Fler svenskregistrerade fartyg innebär fler arbetstillfällen för svenska sjömän och fler praktikplatser ombord för sjöfartsstudenter men också sannolikt fler landanställda.

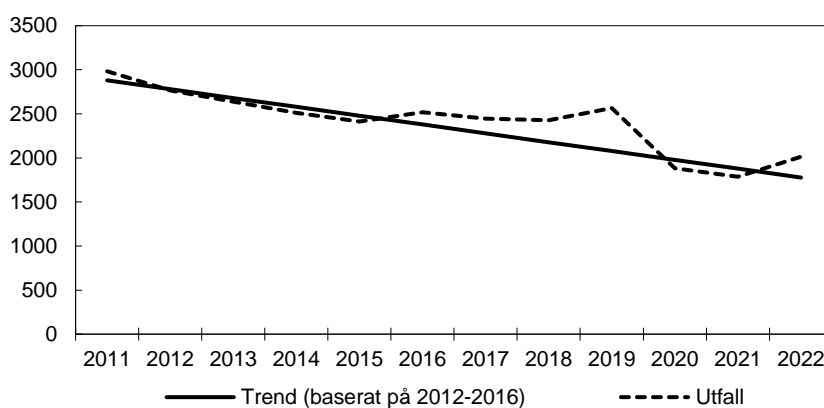
Hur tonnagebeskattningen kan ha bidragit till att bevara svenskt sjöfartskunnande är än mer komplicerat att utvärdera än antalet fartyg eftersom sjöfartskunnande i sig är svårt att definiera. Sjöfartskunnande skulle t.ex. kunna ses som kunskapsproduktionen inom akademien, eller som antalet aktiva sjömän. Utifrån att denna utredning ska se till den svenska beredskapen och bemanning av svenskflaggade fartyg i kris eller krig, har dock valet fallit på utvecklingen av antalet aktiva sjömän.

I Figur 5 visas det genomsnittliga antalet svenska ombordanställda per dag på svenskregistrerade fartyg på minst 100 brutto, för perioden 2011 till 2022. Om den minskning som inleder perioden hade fortsatt, visar trenden att antalet ombordanställda hade sjunkit med drygt 40 procent fram till 2022. Minskningen avtog dock 2015 och antalet var på en någorlunda stabil nivå

fram till 2018. Därefter går det att skönja ett litet trendbrott med en uppgång, vilket sammanfaller med att tonnagebeskattning infördes. I samband med pandemin 2020 skedde en drastisk nedgång, som sedan följdes av en uppgång 2022.

Att antalet svenskregistrerade fartyg har stabiliserats torde vara positivt för svenskt sjöfartskunnande. Ökningen 2018 sammanfaller med den ökning av svenskflaggade fartyg som skedde vid motsvarande tidpunkt (se 4.1.3). Att ökningen av ombordanställda skulle kopplas till tonnagebeskattningen är dock inte sannolikt, eftersom ökningen av svenskflaggade fartyg som skedde 2018 inte med säkerhet kan härledas till tonnagebeskattningens införande.

Figur 5 - Genomsnittligt antal svenska ombordanställda per dag på svenskregistrerade fartyg på minst 100 brutto (Trafikanalys 2023b)



## 4.2 Föreslagna ändringar

Givet utvärderingen av tonnagebeskattningen, målsättningarna med reformen när den introducerades 2017 och de möjligheter som en starkare svensk sjöfart ger finns det anledning att genomföra justeringar för att möjliggöra för fler företag och fartyg att kunna tonnagebeskattas. De rekommendationer som utredningen föreslår för att svensk sjöfart ska bli mer konkurrenskraftig, såväl gentemot andra länders handelsflottor som gentemot andra trafikslag, men också för att stärka svensk beredskap återges nedan. I den mån utredningen haft möjlighet att jämföra situationen med våra grannländer nämns sådana jämförelser i respektive avsnitt.

Som nämns i kapitel 2.2 behöver utredningens förslag överensstämma med kommissionens riktlinjer om statligt stöd för sjötransport.

#### 4.2.1 Inför undantag

Utredningen föreslår att lagstiftningen om tonnagebeskattning kompletteras med ett undantag så att upphandlad sjötransport och skärgårdstrafik inte är kvalificerade för systemet. För att uppnå detta föreslår utredningen att lagstiftningen kompletteras med att det med kvalificerat fartyg avses fartyg som inte, i mer än ringa omfattning, används för att bedriva trafik under allmän trafikplikt eller avtal om allmän trafik enligt artikel 4 i rådets förordning (EEG) 3577/92 av den 7 december 1992 om tillämpning av principen om frihet att tillhandahålla tjänster på sjötransportområdet inom medlemsstaterna (cabotage). Därtill bör inte fartyg som, mer än i ringa omfattning, används för att bedriva nationell skärgårdstrafik anses vara kvalificerade fartyg.

**Skäl till förslaget:** Flera av de förslag utredningen lämnar öppnar upp tonnagesystemet jämfört med idag, och innebär att fler företag och fartyg kommer kunna tonnagebeskattas, men också att förutsättningarna väl inne i systemet blir mer attraktiva. För att uppfylla det övergripande syftet med tonnagesystemet, d.v.s. att stärka handelssjöfartens konkurrenskraft, utan att få oavsiktliga snedvridande effekter bör vissa delar av sjöfarten, som inte heller omfattas idag, fortsatt undantas.

Utredningen menar att det inte finns skäl att möjligheten till tonnagebeskattning ska omfatta sjötrafik som sker i upphandlad form då de ekonomiska förutsättningarna bör inkluderas i upphandlingens förutsättningar. Skärgårdstrafik, som till sin art nästan uteslutande är nationell, bör inte omfattas av möjligheten till tonnagebeskattning då skärgårdstrafikens internationella och intermodala konkurrensytta skiljer sig markant från t.ex. den internationella sjöfarten och kustfarten för godsbefordran. Utredningen menar därför att fartyg som går i upphandlad trafik eller i skärgårdstrafik, annat än i ringa omfattning, inte bör vara kvalificerade fartyg. Innebörden av *ringa omfattning* bör vara 10 procent av påbörjade tonnagedygn.

Statsfartyg och fiskefartyg är egentligen redan undantagna från möjligheten att tonnagebeskattas då de inte är att betrakta som handelsfartyg. Vad utredningen erfar utifrån kommissionens tidigare beslut rörande maltesisk tonnageskatteförordning, faller inte fiskefartyg under definitionen av sjötransport (Europeiska kommissionen 2019). Statsfartyg, såsom, örlogsfartyg, forskningsfartyg samt andra fartyg och svävare som ägs eller brukas av en stat och nyttjas i icke-kommersiellt syfte, torde inte heller



omfattas av dagens eller det föreslagna förändrade tonnagesbeskattningsystemet.

#### 4.2.2 Ändra fartområdet

Utredningen föreslår att kravet på fartområde för att fartyg ska vara kvalificerat ändras från *huvudsakligen används i internationell fart eller i inrikes fart i ett annat land till används i trafik som i åtminstone ringa omfattning sker i internationell fart, eller används i inrikes fart i ett annat land.*

**Skäl till förslaget:** Ett av de nuvarande kriterierna för att fartyg ska anses vara kvalificerade är att de huvudsakligen används i internationell fart eller i inrikes fart i ett annat land. Nuvarande formulering har resulterat i flera problem, både för rederierna och Skatteverket. Med huvudsakligen avses, i likhet med i inkomstskattelagen, minst 75 procent. Att fartyget huvudsakligen ska användas i internationell fart eller inrikes fart i ett annat land innebär således att fartyget till 75 procent eller mer ska användas i trafik mellan en svensk och en utländsk hamn eller mellan två utländska hamnar. Kravet innebär att rederier är begränsade i hur många uppdrag de kan ta mellan svenska hamnar. Rederier inom tonnagesbeskattningsystemet kan därför behöva tacka nej till uppdrag som t.ex. skulle avlasta svenskt vägnät mellan två hamnar.

Ett annat exempel är situationen för företag som verkar inom trampsjöfarten i segment som t.ex. bunkerfartyg, som är beroende av var kunden önskar att fartyget går. De kan därmed hindras från att kunna ingå i tonnagesystemet.

Rederier som inte i huvudsak går i internationell fart, utan överstiger 25 procent i nationell trafik, utesluts från det svenska tonnagesystemet, även om de möter internationell konkurrens.

Det uppstår även gränsdragningsproblem kring vilka resor som uppfyller kraven på internationell fart. Det är t.ex. inte självklart i vilken utsträckning en transport bestående av flera stopp mellan svenska hamnar, ett stopp i utländsk hamn och sedan återresa till Sverige utgör en resa i internationell fart. Denna otydlighet skapar en osäkerhet och administrativ börda för såväl ingående företag som Skatteverket.

I det finska systemet finns krav på att ingående fartyg ska gå minst 50 procent i internationell sjöfart, sett över ett år. Internationell sjöfart innefattar trafik mellan finsk och utländsk hamn eller mellan utländska hamnar, dock inte fartyg som uteslutande går i trafik mellan två hamnar i

samma stat. De finska reglerna innebär också att minst 20 procent av bolagets bruttodräktighet måste bestå av fartyg de själva äger och använder för att transportera gods och passagerare i internationell sjöfart.

Danmark har inga krav på att fartyg måste gå i internationell fart eller internationell trafik, utan att det ska gå mellan olika destinationer. Det innebär en asymmetrisk konkurrenssituation där danska rederier har bättre konkurrensvillkor i Sverige än vad svenska rederier har i Danmark. Svenska rederier med trafik mellan svenska hamnar kan därmed ha motiv att gå med i det danska tonnagesystemet snarare än det svenska.

Det norska systemet innehåller inte heller något krav på internationell fart. Systemet utgår i stället från att fartyget är i fart, vilket ställer krav på att fartyget ska tillryggalägga en viss sträcka varje dag. Fartyg i fart avser fartyg med eget framdriftsmaskineri, men även fartyg utan eget framdriftsmaskineri kan anses vara fartyg i fart om det uppfyller vissa villkor. Fartyg som endast bedriver sin verksamhet inom ett begränsat område räknas emellertid inte som fartyg i fart. Vissa fartyg som går mellan norska hamnar, t.ex. arbetsplattformar och teaterfartyg samt färjor i reguljär trafik där avståndet mellan den första och sista anlöpshamnen är under 300 nautiska mil betraktas inte heller som fartyg i fart.

Utredningen föreslår att kravet på fartområde för att fartyg ska vara kvalificerat ändras till att fartyg används i trafik som i åtminstone ringa omfattning sker i internationell fart, eller används i inrikes fart i ett annat land. *Åtminstone ringa omfattning* bör innebära minst 10 procent av påbörjade tonnagedygn. Utredningens ambition är att de som möter internationell konkurrens ska kunna ingå i systemet till större del än vad som möjliggörs utifrån nuvarande formulering, även om man går i internationell fart i mindre omfattning än vad som krävs i nuvarande system. Även de som går mindre än 75 procent i internationell fart möter till stor del internationell konkurrens. Att fortsatt ha kvar en procentandel, om än tydligt mindre än nuvarande, i internationell fart menar utredningen är av betydelse för att minska risken att taktiska överväganden snarare än trafikmässiga skäl avgör om man ska kunna omfattas av systemet. Utredningen bedömer att ytterst få, om några, fartyg som är kvalificerade torde påverkas så att man inte kan ingå av denna begränsade andel internationell fart.

#### 4.2.3 Inkludera specialsjöfart explicit

Utredningen föreslår att handelssjöfart av typen specialsjöfart inkluderas explicit till vad som anses utgöra kvalificerad verksamhet. Detta innefattar bogsering; sjömätning; fartyg som servar olika typer av offshoreanläggningar; fartyg som utför byggande, underhåll och nedmontering av vindkraftverk och andra offshoreanläggningar; kabel- och rörlägningsfartyg samt fartyg som utför prospektering och utvinning av naturresurser.

**Skäl till förslaget:** Enligt nuvarande svenska regler för tonnagebeskattning krävs det att rederier ägnar sig åt transport av gods eller passagerare till sjöss med kvalificerat fartyg för att anses vara kvalificerad verksamhet. Detta bygger på definitionen av sjötransport som används i den europeiska gemenskapens riktlinjer för statligt stöd för sjötransport. Definitionen, som bygger på Rådets förordning (EEG) 4055/86 och Rådets förordning (EEG) 3577/92, innebär att sjötransport är transport av gods eller passagerare till sjöss, mellan hamnar eller mellan hamn och offshoreanläggning (Europeiska kommissionen 2018). Under vissa förutsättningar tillåter riktlinjerna att bogsering och muddring ingår i sjötransport.<sup>13</sup>

De svenska reglerna inkluderar dock inte bogsering eller muddring, utan innebär att sjötransport innefattar transport av gods eller passagerare till sjöss med kvalificerat fartyg. Enligt SOU 2015:4 exkluderas specialsjöfart från tonnagebeskattningen utifrån antagandet att dessa fartyg inte transporterar gods eller passagerare i internationell fart.

Specialsjöfarten består av olika typer av fartyg för t.ex. byggande och underhåll av vindkraftparker och andra offshoreanläggningar, prospektering och utvinning av naturresurser, kabelläggning och tjänster kopplade till dessa verksamheter. I den mening passagerare och gods transporterats är inte syftet att transporterats mellan hamnar, utan att kunna utföra t.ex. underhåll, kabelläggning eller prospektering. Vissa delar av specialsjöfarten, som t.ex. fraktar gods och passagerare till vindkraftparker skulle eventuellt kunna inrymmas i dagens tonnagesystem om transporten kan sägas vara deras

---

<sup>13</sup> Bogsering omfattas av de europeiska riktlinjerna om mer än 50 procent av bogseringsverksamheten som utförs av en bogserbåt under ett visst år utgör sjötransport (Europeiska kommissionen 2015). Skattebestämmelser för företag (såsom tonnagebeskattning) kan tillämpas på sådana mudderverk vars verksamhet under mer än 50 procent av den årliga driftstiden utgör sjötransport, d.v.s. verklig transport till sjöss av muddermassa.

huvudsakliga verksamhet. Andra typer av specialsjöfart, t.ex. kabelläggning eller underhållsarbete, ingår inte eftersom det i sig inte är en kvalificerad verksamhet.

Fartyg som används till specialsjöfart delar dock betydande egenskaper med fartyg som utför vad som i strikt mening räknas som sjötransport, och bör därför ses som sjötransport. Även för fartyg som används inom specialsjöfarten krävs kvalificerad personal, fartygen är havsgående och omfattas av samma drift- och säkerhetskrav som fartyg för sjötransport. Det får även anses vara lika stor risk att fartyg inom specialsjöfarten inte flaggas in i svenska registret, eller flaggas ut, som för fartyg som används för sjötransport. Detta motsvarar även de aspekter som Danmark förde fram till kommissionen för att inkludera fler verksamheter i det danska tonnagesystemet (Europeiska kommissionen 2018).

2018 godkände kommissionen Danmarks begäran om att utvidga sitt tonnagebeskattningssystem till att även innefatta andra verksamheter än transport av gods och passagerare. Det danska systemet innefattar numera även fartyg som servar olika typer av offshoreanläggningar, fartyg för byggande, underhåll och nedmontering av vindkraftverk och andra offshoreanläggningar, kabel- och rörlägningsfartyg, ishanteringsfartyg och logementsfartyg. I sitt svar till Danmark resonerade kommissionen utifrån vad som är att definiera som sjötransport och bekräftade Danmarks ståndpunkt att eftersom kraven på dessa fartyg är desamma som för andra handelsfartyg är de att likställa med sjötransport.

Även det norska systemet tillåter flera typer av specialsjöfart. Som nämnts tidigare är det en huvudregel i norska systemet att fartyg i fart får ingå i systemet. Fartyg som utför kabelläggning får tonnagebeskattas eftersom de anses vara i fart under utförandet då fartyget är i rörelse under tiden kablar läggs ut, och utförandet även ses som en kombination av transport och lossning av gods. Under kabelreparation är graden av stillastående avgörande för om fartyget anses vara i fart eller inte. Norska reglerna tillåter explicit att fartyg som används för byggande, underhåll och demontering av vindkraftverk tonnagebeskattas, samt att en rad olika fartygstyper kopplade till oljesektorn får tonnagebeskattas.

I det finska systemet utgår den kvalificerade verksamheten från transport av gods och passagerare i internationell trafik, men inkluderar också bogsering och skjutbogsering om de fartygen huvudsakligen används för transporter. Transporter av gods och passagerare till t.ex. vindkraftsparker är, vad utredningen förstår, dock kvalificerade givet att de uppfyller kravet på

internationell trafik. Även verksamhet som är att betrakta som nödvändig för att fullgöra transporttjänsten är kvalificerade verksamheter.

I sina scenarier av utvecklingen av Sveriges energisystem fram till 2050 skriver Energimyndigheten (2023) att det finns stor potential i ökad vindkraftsutbyggnad, såväl på land som till havs. Behovet av specialsjöfart och den kompetens som finns i branschen förväntas därför öka när fler vindkraftparker till havs anläggs och kablar inom parkerna och till land läggs. Att ha kunskap inom landet om hur dessa, och liknande, anläggningar underhålls och repareras kan därför vara av inte bara ekonomisk betydelse utan även ha betydelse för Sveriges beredskap. Utredningen föreslår därför att specialsjöfart inkluderas explicit i tonnagesystemet genom nedan presenterade typer. Utredningen bedömer att samtliga förslag nedan kan öka Sveriges kunskap inom respektive område, bidra till att stärka svensk beredskap, ha potentiellt positiv effekt på antalet svenskflaggade fartyg och ha positiv påverkan på klimat och miljö. Den internationella konkurrensen inom specialsjöfarten ökar och för Sveriges del är det viktigt att attrahera denna typ av sjöfart för att stärka sin position inom den globala sjöfarten.

- Bogsering bör tillåtas i det svenska systemet utifrån vad som redan möjliggörs i riktlinjerna om statsstöd för sjötransport. Om mer än 50 procent av bogseringsverksamheten som utförs under ett visst år utgör sjötransport, tillåts bogsering att tonnagebeskattas.
- Sjömätning bör tillåtas då det är av stor vikt för farledsförändringar, svensk beredskap men också för t.ex. anläggande av vindkraftparker och andra offshoreanläggningar.
- Fartyg som servar olika typer av offshoreanläggningar bör tillåtas. Detta kan innebära hjälp- och stödtjänster som t.ex. transport av förnödenheter och bunkerbränsle; säkerhets- och bärgningstjänster och tjänster som inbegriper miljöskydd.
- Fartyg som bygger, underhåller och demonterar vindkraftverk och andra typer av offshoreanläggningar bör tillåtas. Detta kan inkludera transport av delar till vindkraftsbyggen eller andra offshoreanläggningar. Det sistnämnda skulle t.ex. kunna inkludera områden som vågbrytande installationer och kustskyddsåtgärder. Utredningen menar att det också håller dörren öppen till tillkommande områden i framtiden.
- Kabel- och rörlägningsfartyg bör tillåtas, och då inkludera utläggning, inspektion och reparation av kablar och rör på havsbotten.

- Fartyg som utför prospektering och utvinning av naturresurser bör tillåtas.

#### 4.2.4 Minska den minsta kvalificerade fartygsstorleken

Utredningen föreslår att kravet på minsta kvalificerade fartygsstorlek sänks från en bruttodräktighet på 100 till 20.

**Skäl till förslaget:** I SOU 2015:4 föreslog utredningen att kvalificerade fartyg skulle ha en bruttodräktighet på minst 100 utifrån två argument. Det första var att det överensstämmer med reglerna för sjöfartsstöd som även de utgår från en bruttodräktighet på 100. Det andra argumentet var att i princip alla fartyg som är avsedda för fart i öppet vatten har en bruttodräktighet på över 100. För att inte hindra framtida verksamhet, inom befintliga eller nya verksamhetsområden, med mindre fartyg föreslår utredningen att minska kvalificerad fartygsstorlek till en bruttodräktighet på 20.

Generellt sett använder sig specialsjöfarten av mindre fartyg än de som vanligtvis används vid transport av gods och passagerare. Även om många av fartygen i segmentet är större än 100 brutto idag går det inte att utesluta att man inom delar av segmentet framgent kan komma att använda sig av mindre fartyg. Genom att sänka gränsen för storleken på kvalificerade fartyg till 20 brutto reduceras risken att storleken i sig ska utgöra ett hinder för att sådana delsegment inom specialsjöfarten ska kunna inkluderas i systemet i framtiden.

Bland de nordiska länderna har man inte valt samma fartygsstorlek för kvalificerade fartyg i tonnagesystemen. Finland har, precis som Sverige har idag, ett krav på fartygsstorlek som innebär att bruttodräktigheten ska vara minst 100. I det norska systemet är kravet 100, men om fartyget går i utrikes fart finns inte någon nedre gräns. I det danska systemet är den minsta kvalificerade fartygsstorleken 20 brutto.

#### 4.2.5 Ändra villkoren för att flytta fram återföringen av överavskrivningsfonden

Utredningen föreslår att villkoret för att flytta fram beskattningen av överavskrivningsfonden ändras från att nettodräktigheten för ingående fartyg ska ha ökat, till att nettodräktigheten för ingående fartyg inte ska ha minskat.

**Skäl till förslaget:** I direktiven till SOU 2015:4 (Dir 2013:6) framgår att hanteringen av överavskrivningsfonden ska uppmuntra företagen att bibehålla eller öka den verksamhet man har vid övergången till tonnagesbeskattning. Utredningen valde därför en metod för att hantera överavskrivningarna som skulle uppmuntra företagen att öka det kontrollerade tonnaget. Bedömningen var att ett system där en del av överavskrivningsfonden tas upp till beskattning varje år, minskar företagens möjligheter att investera i nytt tonnage. Ett system där överavskrivningsfonden inte togs upp till beskattning ansågs vara en generös hantering och att det motiverade kraven på en ökande flotta.

Det är inte ovanligt att rederier är organiserade så att ett enskilt fartyg är registrerat i ett separat företag. I synnerhet är det vanligt bland de större rederierna. På så sätt har det varit lättare att kontrollera kostnader och bemanning. En konsekvens av detta är att medianföretaget gått in i tonnagesystemet med 3 fartyg. Företagen kan mycket väl ha ambitionen att växa under perioden men i en konjunkturkänslig och kapitalintensiv bransch som rederinäringen är, kan det utifrån bl.a. marknadsläge vara svårt för ett rederi att växa som planerat. För ett mindre rederi kan även en ökning av tonnaget utgöra en förhållandevis stor kostnad till följd av de transaktionskostnader som finns i samband med fartygsinköp. Att i det läget vara tvungen att ta upp en del av överavskrivningsfonden till beskattning riskerar att ytterligare försämra rederiets livskraft.

Utredningen föreslår därmed att villkoret för att flytta fram beskattningen av överavskrivningsfonden ändras från att nettodräktigheten för ingående fartyg ska ha ökat, till att nettodräktigheten för ingående fartyg inte ska ha minskat.

#### 4.2.6 Avtal om införskaffande jämställs med innehav

Utredningen föreslår att bindande avtal om leverans av nybyggt tonnage inom tre år jämställs med anskaffning av fartyg. Som förutsättning gäller att a) företaget ska ha ingått bindande avtal senast det datum som inkomstdeklarationen ska lämnas för aktuellt beskattningsår och b) att tonnaget används i tonnagesbeskattningen.

**Skäl till förslaget:** Som nämns i 4.2.5 innebär nuvarande lagtext att företag i tonnagesystemet behöver öka nettodräktigheten för ingående fartyg. Om nettodräktigheten inte ökar tas överavskrivningsfonden upp till beskattning.

Utredningen föreslår enligt 4.2.5 att kravet ska ändras till att nettodräktigheten inte ska minska.

En del i ordinarie rederiverksamhet är att köpa och sälja fartyg när marknadsförutsättningarna bedöms vara de rätta. Detta är i många fall en viktig del för att bedriva rederiverksamhet på ett framgångsrikt sätt. Handel med fartyg kan initieras av olika anledningar, t.ex. på spekulation eller för att förnya sin flotta. Skulle handel med fartyg tvingas fram vid marknadsmässigt fel tillfälle skulle den finansiella risken för i synnerhet mindre rederier kunna vara direkt hotande mot dess existens.

Det är viktigt för rederier att kunna köpa och sälja fartyg när marknadsförutsättningarna är de rätta. Oavsett nuvarande krav eller det förslag utredningen lägger fram i 4.2.5 står rederierna inför det faktum att de kan riskera att inte uppfylla kraven om nettodräktighet om de inte lyckas tjäna avyttring och anskaffning vid rätt tidpunkt.

Ett exempel på en situation som kan uppstå oavsett nuvarande krav eller det förslag utredningen lägger fram, är att det kan bli ett glapp om företaget avyttrar ett fartyg och köper ett nytt, där det nya inte hinner levereras i tid innan avstämning. Företaget kan då befinna sig i en situation där det har en lägre nettodräktighet vid tiden för avstämning, och att överavskrivningsfonden då ska tas upp till beskattning.

I såväl det danska som det finska systemet jämföras ingående av ett bindande avtal om leverans av nybyggt tonnage inom tre år med anskaffning av fartyg. Det danska systemet förutsätter att avtalet ingås senast vid utgången av följande inkomstår och att det aktuella tonnaget används i tonnagesystemet. I det finska systemet ska den skattskyldige under skatteåret med hjälp av bindande beställningsavtal, eller på annat tillförlitligt sätt, styrka sin avsikt att inom loppet av tre år efter överlåtelseåret anskaffa ett fartyg som hänför sig till tonnagebeskattad verksamhet.

Utredningen föreslår att det ska likställas om den skattskyldige under skatteåret har anskaffat, eller med hjälp av bindande beställningsavtal att inom loppet av tre år efter överlåtelseåret, bundit sig att anskaffa ett fartyg som hänför sig till tonnagebeskattad verksamhet. Ett fartyg behöver inte vara färdigt innan handel kan ske utan fartyg under byggnation eller kontrakt om ett fartyg för framtida leverans kan också i vissa fall byta ägare. Den föreslagna justeringen om att likställa avtal om att införskaffa fartyg med innehav av fartyg motiveras av risken redaren tar om förseningar uppstår i processen med att bygga nytt tonnage.



#### 4.2.7 Utöka möjligheten att använda bareboat

Utredningen föreslår att möjligheten att använda sig av uthyrning av kvalificerat fartyg utan besättning utökas från att vara *högst tre år under en tioårsperiod och till högst 20 procent av den sammanlagda bruttodräktigheten* till *högst tre år under en tioårsperiod och till högst 50 procent av den sammanlagda bruttodräktigheten*.

**Skäl till förslaget:** Vid bareboat charter (skeppslega) hyrs fartyget ut, utan besättning, till befraftaren under viss tid. Befraftaren bemannar och driver fartyget. I SOU 2015:4 föreslog utredningen att för kvalificerad verksamhet ska uthyrning av kvalificerat fartyg utan besättning vara under högst tre år under en tioårsperiod och till högst 20 procent av det sammanlagda bruttotonnaget för de kvalificerade fartygen.

Att använda sig av möjligheten att hyra in fartyg vid tillfälliga efterfrågetoppar är vanligt förekommande inom sjöfarten och kan betraktas som en viktig del av rederiverksamheten. Genom att även tillåta möjligheten att hyra ut fartyg ökar företagets flexibilitet i en föränderlig marknad. Det är till gagn för en samlad fartygsflotta som används på ett effektivt sätt och bidrar därmed till ökad hållbarhet. Kapacitetsbehovet varierar med konjunktur och marknadssvängningar, vilket gör det till en normal del av ett rederis verksamhet att hyra in/ut fartyg utifrån marknadsförutsättningarna.

Avsikten med en begränsning i omfattningen i tonnagesystemet är att undvika att renodlade fartygsuthyrare och mäklare omfattas av systemet. En ökning av andelen av bruttotonnaget som omfattas vid uthyrning förbättrar flexibiliteten ytterligare, samt öppnar för ökade möjligheter för mindre rederier att använda tonnagesystemet.

I det danska systemet tillåts bareboat ut en gång per fartyg och maximalt under tre år till maximalt 50 procent av tonnaget. Norge har justerat sitt system från att inte ha haft någon begränsning vare sig för bareboat in eller ut till att maximalt få bareboata ut 40 procent av tonnaget, med en något mer flexibel lösning för offshore. I det finska systemet tillåter man sådan uthyrning av fartyg utan besättning under högst tre år och andelen får inte överskrida 20 procent av bruttodräktigheten.

Utredningen föreslår att procentandelen av den sammanlagda bruttodräktigheten som kan användas till uthyrning av kvalificerat fartyg utan besättning utökas till 50 procent.

#### 4.2.8 Förtydliga spärrtiden

Utredningen föreslår att nuvarande lagtext ändras från

*Den som har fått ett godkännande för tonnagebeskattning återkallat får inte godkännas för tonnagebeskattning igen förrän minst tio beskattningsår har gått från utgången av det senaste beskattningsår då tonnagebeskattning har skett.*

Till

*Den som har fått ett godkännande för tonnagebeskattning återkallat får inte godkännas för tonnagebeskattning igen förrän minst tio beskattningsår har gått från utgången av det senaste beskattningsår då tonnagebeskattning har skett vid återkallelse enligt 10 § första stycket 1 eller förrän minst tio beskattningsår har gått från ingången av det beskattningsår då beslut om återkallelse meddelades vid återkallelse enligt 10 § första stycket 2–4.*

**Skäl till förslaget:** Oavsett om återkallelsen sker på initiativ av företaget eller Skatteverket är spärrtiden avsedd att vara tio år, och beräknas från utgången av det senaste beskattningsår då tonnagebeskattning har skett. Detta fungerar som avsett i de fall återkallelsen sker på initiativ av företaget. Däremot har Skatteverket noterat att formuleringen sannolikt innebär att spärrtiden blir kortare än avsett i de fall återkallelsen sker på initiativ av Skatteverket. Vid återkallelse som sker på initiativ av Skatteverket träder reglerna om omprövning och efterbeskattning in. Skatteverket ska då beskatta företaget konventionellt för de beskattningsår som föregått beslutet om återkallelse, dock max sex år. Det innebär att tonnagebeskattning rimligen inte kan anses ha skett för de år som omprövats, och effekten blir att spärrtiden i praktiken sannolikt räknas från tidigare år och blir kortare än vad som avsågs enligt prop. 2015/16:127.

I Finland och Danmark kan de som lämnar tonnagebeskattningen återinträda i systemet efter att tio år med konventionell beskattning förflutit. I Norge likställs spärrtiden för att åter träda in i systemet med hur mycket av tonnagebeskattningsperioden som återstod när företaget lämnade systemet.

Utredningen föreslår att ändra formuleringen för de fall där Skatteverket återkallar ett godkännande om tonnagebeskattning, så att spärrtiden räknas från ingången av det beskattningsår då beslut om återkallelse meddelades.

#### 4.2.9 Inför en syftesuppfyllande paragraf

Utredningen föreslår att lagstiftningen om tonnagebeskattning kompletteras med en syftesuppfyllande paragraf innehållande: *Om Skatteverket finner det uppenbart att det skulle strida mot syftet med tonnagesbeskattningssystemet att bevilja inträde trots att de formella kraven är uppfyllda får verket avslå ansökan om inträde.*

**Skäl till förslaget:** I villkoren för sjöfartsstöd ingår en paragraf där Trafikverket ges möjlighet att avslå ansökan om att bevilja stöd om verket finner det uppenbart att det skulle strida mot syftet med sjöfartsstödet att bevilja stöd (förordning 2020:19 om ändring i förordningen 2001:770 om sjöfartsstöd). Detta bedöms vara en viktig förutsättning för att undvika snedvridningar i konkurrensförutsättningarna. I praktiken används paragrafen mycket sällan för sjöfartsstödet beviljande, men anses vara en form av säkerhetsventil för de fall där det är uppenbart att syftet med sjöfartsstödet inte skulle uppfyllas. Uppstår en situation som inte är uppenbar, utan där det finns gråzoner, ska bedömning ske enligt de ordinarie stöd villkoren.

För att säkerställa att syftet med tonnagebeskattningen uppfylls anser utredningen att en liknande skrivning som finns för Trafikverket gällande sjöfartsstödet bör införas gällande tonnagebeskattning. Rimligen skulle det användas mycket sällan även avseende tonnagebeskattningen, men paragrafen utgör en viktig möjlighet för att säkerställa uppfyllandet av tonnagesystemets syfte.

Det övergripande syftet med det svenska tonnagesystemet är att stärka svensk handelssjöfarts möjligheter att vara konkurrenskraftiga på den internationellt konkurrensutsatta sjötrafikmarknaden. Syftet är också att bidra till att stärka de samlade svenska förutsättningarna för att bedriva avsedd sjöfartsverksamhet under svensk flagg, även om svensk flagg inte är ett krav för att ingå i tonnagesystemet.

## 5. Konsekvensanalys

I detta avsnitt redogörs för förslagets effekter i den omfattning som bedöms lämpligt i det aktuella ärendet och med beaktande av Kommittéförordning (1998:1474).

### 5.1 Stämpelskatt vid beviljande av ansökan om inteckning i skepp

Utredningen föreslår att stämpelskatt vid beviljande av ansökan om inteckning i skepp avskaffas. Stämpelskatt tas ut vid inteckning av skepp. Det sker vanligen i samband med att ett skepp registreras i det svenska fartygsregistret, men inteckning kan också ske vid annan tidpunkt. Stämpelskatten är 0,4 procent av inteckningsbeloppet. Konsekvensanalysen för avskaffande av stämpelskatt genomförs separat från de ändringar utredningen föreslår rörande tonnagebeskattningen.

#### 5.1.1 Syfte, alternativa lösningar och förenlighet med EU-rätten

Syftet med utredningens förslag om att avskaffa stämpelskatten är att den lägre kostnaden ska bidra till att det blir mer attraktivt att flagga svenskt, och att svensk sjöfarts konkurrenskraft därmed förbättras samt att den svenska beredskapen får bättre förutsättningar.

Alternativet hade varit att låta skatten kvarstå, vilket skulle innebära att Sverige fortsätter att urskilja sig internationellt med en ovanlig eller unik beskattning, som fortsatt innebär en negativ påverkan på valet att flagga svenskt.

Förslaget om att avskaffa stämpelskatten är förenligt med EU-rätten.

#### 5.1.2 Offentligfinansiella effekter

Den offentligfinansiella effekten består av en minskad skatteintäkt till följd av att stämpelskatten tas bort. Skattebasen för stämpelskatten varierar från år till år, utifrån inteckningar som tas ut.

Som framgår i kapitel 3 och av figur 3 var den genomsnittliga stämpelskatten 5,6 miljoner kronor per år under perioden 2012–2022, i nominella siffror. 2018 var ett avvikande år till följd av regelförändringen gällande definitionen av skepp. Sett till åren därefter, 2019–2022 var det i genomsnitt 24 inteckningar och de årliga totala stämpelskatteinbetalningarna var 7,7 miljoner kronor i nominella siffror. Det motsvarar 9,4 miljoner i 2025

års värde.<sup>14</sup> Utifrån tidigare nämnda genomsnitt på 24 in-teckningar innebär det 393 000 kronor per in-teckning.

Avskaffas stämpelskatten antas det ha en direkt positiv påverkan på redares val av Sverige som flaggstat eftersom kostnaden för att flagga svenskt blir lägre och mer i paritet med alternativa flaggstater (se avsnitt 2.3 och 2.4). Antalet fartyg med svensk flagg väntas öka något över tid, och antalet in-teckningar antas då också öka. Utredningen anser det sannolikt att ökningen blir måttlig och sker gradvis till följd av ett avskaffande av stämpelskatten.

Utredningen utgår från att avskaffandet av stämpelskatten träder i kraft 2025, och att fasta priser och volymer utifrån i kraftträdandeåret gäller. Därtill antar utredningen att det sker 30 in-teckningar år 2025, vilket är en ökning från de genomsnittliga 24 från de senaste åren. Under antagande om att ovan nämnda genomsnitt på 393 000 kronor per in-teckning fortsätter gälla, skulle det innebära 11,8 miljoner kronor i minskade skatteintäkter årligen.

Eftersom avskaffandet av stämpelskatten inte antas medföra några indirekta effekter på de offentliga finanserna antas nettoeffekten vara densamma som bruttoeffekten.

Även om ett avskaffande av stämpelskatten vid in-teckning av skepp innebär minskade skatteintäkter, kommer avskaffandet att ha en ytterst liten påverkan på statens samlade skatteintäkter.

### 5.1.3 Effekter för företag

De företag som berörs av att stämpelskatten avskaffas är de som in-tecknar skepp. Ett avskaffande av stämpelskatten sänker kostnaden för dessa företag. Stämpelskatten tas vanligen ut i samband med att ett skepp registreras i det svenska registret, och kan i de fallen sägas utgöra en del av totalkostnaden företagen betalar vid registrering. För dessa företag kommer avskaffandet av skatten att innebära en lägre kostnad för att gå med i det svenska registret än idag.

In-teckning kan även ske vid senare tidpunkt än vid registreringstillfället, och skatten tas även då ut i samband med in-teckningen. Avskaffas skatten blir kostnaden för in-teckning lägre.

---

<sup>14</sup> Egna beräkningar utifrån KPI (SCB 2023)

Antalet in-teckningar varierar över åren, och hur hög skatten är i absoluta termer beror på skeppet som in-tecknas. En beräkning utifrån de ovan nämnda genomsnittliga siffrorna för 2019–2022, i 2025 år priser, visar att den genomsnittliga stämpelskatten varit 393 000 kronor per in-teckning. Utredningen har inte tillgång till data för de separata företagen och deras in-teckningar, och då inte heller skatten per enskild in-teckning, men bedömer att skillnaderna mellan företagen sannolikt är stora utifrån berörda skepp. Hur betungande stämpelskatten är beror i sin tur på företagets förutsättningar.

Kostnadsminskningen är densamma som företagen skulle ha betalat i stämpelskatt. Den lägre kostnaden innebär att de berörda företagen får mer resurser att röra sig med, jämfört med nuvarande situation. Utredningen bedömer dock att påverkan på de enskilda företagens konkurrenssituation på marknaden blir ytterst begränsad.

#### 5.1.4 Effekter för myndigheter

##### **Transportstyrelsen**

Transportstyrelsen är den myndighet som hanterar stämpelskatten vid in-teckning av skepp. Hanteringen av stämpelskatten är en del av Transportstyrelsens administration kring in-teckningen. Inbetalningen är en förutsättning för att myndigheten ska kunna skicka ut pantbrevet. Att stämpelskatten tas bort innebär inte någon påtaglig minskning av arbetsbördan för Transportstyrelsen, men väl en förenkling av administrationen i samband med in-teckningen. I de fall in-teckning sker i samband med registrering förenklas även myndighetens registreringshantering.

Avskaffas stämpelskatten behöver inte Transportstyrelsen beräkna skatten, administrera fakturan, hålla pantbrevet under den tid de inväntar inbetalningen för skatten, och inte heller bevaka att inbetalningen kommer in för att kunna skicka pantbrevet.

Att Transportstyrelsen kan skicka pantbrevet utan att behöva invänta inbetalning av skatten innebär även att företagen möter en snabbare och enklare process, vilket kanske är av särskild vikt för utländska rederier som inte nödvändigtvis är insatta i den svenska lagstiftningen.

Utredningen bedömer att avskaffandet av stämpelskatten innebär en mindre ekonomisk fördel för Transportstyrelsen då de kan använda sina resurser på annat sätt.

## **Försvarmakten**

Om avskaffandet av stämpelskatten leder till att fler fartyg blir svenskflaggade kan Försvarmakten påverkas på så sätt att det blir fler fartyg myndigheten har möjlighet att förfoga över i händelse av kris eller krig. Försvarmaktens behov av att knyta kapacitet till sig via t ex kapacitetsavtal med rederier torde då minska, och likaså kostnaderna för dessa avtal. I vilken utsträckning en ökning av antalet svenskregistrerade fartyg faktiskt stärker den svenska beredskapen handlar dock inte enbart om antalet fartyg, utan väl så mycket om vilken typ av fartyg det rör sig om (se avsnitt 2.5).

En ökning av antalet svenskflaggade fartyg innebär också att det är fler fartyg som Försvarmakten har ansvar att kunna skydda, på såväl svenskt territorium som på fritt hav (förordning 1982:756).

Utredningen har inte närmre kunnat ta del av vilka kostnader och andra konsekvenser detta skulle kunna röra sig om, men konstaterar att det borde innebära kostnadsminskningar till viss del och till viss del kostnadsökningar.

### **5.1.5 Effekter på sysselsättningen**

I den mån avskaffandet av stämpelskatten, och de medföljande lägre kostnaderna, ökar attraktiviteten av det svenska fartygsregistret kan det innebära att fler fartyg blir svenskflaggade. Om så är fallet kan anställningstillfällen för svensk personal komma att öka, om än mest troligt på marginalen inte minst utifrån det omfattande användandet av tillfälligt anställda sjömän av utländsk nationalitet på svenska fartyg.

### **5.1.6 Övriga effekter**

Ett avskaffande av stämpelskatten antas inte innebära några effekter för enskilda, för kommuner eller regioner, eller för miljön. Förslaget väntas inte innebära några effekter för inflationen eller för den ekonomiska jämställdheten. Inte heller väntas några fördelningseffekter uppstå.

## **5.2 Tonnagebeskattning**

De föreslagna ändringarna i avsnitt 4.2 innebär att det svenska tonnagebeskattningssystemet blir tillgängligt för fler fartygstyper, för fler verksamhetsområden och därigenom för fler företag. Förhoppningen med ett mer tillgängligt tonnagesystem är att det förbättrar företagens, och därigenom svensk sjöfarts, konkurrensförutsättningar, samt att det ökar attraktiviteten att flagga svenskt.

Tonnagebeskattningssystemet är ett frivilligt beskattningssystem, så även om föreslagna justeringar skulle göra systemet mer tillgängligt och attraktivt är det osäkert hur många företag som kommer att ansöka. Osäkerheten förstärks också av att tonnagebeskattningssystemen och sjöfartens villkor i andra länder också kan förändras över tiden. De föreslagna justeringarna kan vara av olika intresse för olika företag. Dessutom hänger flera av förslagen samman så att de förstärker varandra. Exempelvis skulle förslaget om att sänka kravet på fartygets brutto inte nå avsedd effekt utan att fartområdet ändras, eller att specialsjöfart inkluderas explicit. Utredningen menar därför att det inte är möjligt att analysera konsekvenserna av varje ändringsförslag enskilt på ett tillfredsställande sätt. Utredningen utgår därför från förslagen som helhet i följande analys.

Konsekvensanalysen för de ändringar utredningen föreslår i tonnagebeskattningssystemet genomförs, enligt ovan, separat från utredningens förslag om att avskaffa stämpelskatten vid beviljande av ansökan om in-teckning i skepp.

### 5.2.1 Syfte, alternativa lösningar och förenlighet med EU-rätten

Det övergripande syftet med ändringsförslagen är att öppna upp tonnagebeskattningssystemet så att det blir möjligt, och mer attraktivt, för fler att ingå i systemet. De olika ändringsförslagen verkar på olika sätt för att möjliggöra detta.

Det sistnämnda förslaget om att Skatteverket får möjlighet att avslå ansökan i fall där det är uppenbart att syftet med tonnagebeskattningssystemet inte uppfylls, är dock mer en ordningsfråga, än ett sätt att göra systemet mer tillgängligt.

Andra förslag som diskuterats under utredningens gång är att ändra fartområdet genom att ändra från att fartyg ska gå i internationell fart till att fartyg ska möta internationell konkurrens, samt att ändra hanteringen av överavskrivningar. Utredningen har dock bedömt att begreppet internationell konkurrens sannolikt är svårhanterligt och komplicerat att bedöma rent juridiskt. Utredningen har mottagit förslag på att överavskrivningar ska avskrivas över tid. Utredningen har dock valt att inte lämna detta som förslag av flera anledningar. Till orsakerna hör bl.a. att det skulle kräva mer omfattande behov av finansiering.

Förändringar gällande tonnagebeskattningen behöver överensstämma med kommissionens riktlinjer om statligt stöd till sjötransport (Meddelande C(2004)43). Förutom att beakta riktlinjerna har utredningen även beaktat



den praxis som har bildats genom kommissionens statsstödsbeslut gällande andra länders tonnagesystem. Utredningen menar att föreslagna ändringar av tonnagesystemet inte går utöver vad som kommissionen angett i sina riktlinjer och i tidigare fastställda statsstödsbeslut.

Konsekvensanalysen, och sedermera finansieringsförslagen, fokuserar på effekter som härrör från utredningens föreslagna ändringar, inte effekter för tonnagesystemet som helhet. Det är dock en svårighet att urskilja de som väljer tonnagebeskattning just på grund av dessa ändringsförslag från de som hade valt tonnagebeskattning ändå.

### 5.2.2 Offentligfinansiella effekter

De offentligfinansiella effekterna beror på flertalet saker. Dels hur många som väljer att ansöka och hur antalet ingående företag och fartyg utvecklas. Dels om de nya företagen kommer från svensk konventionell beskattning eller från beskattning i annat land. Det beror också på vid vilken tidpunkt de träder in i det svenska tonnagesystemet.

För de som övergår från konventionell beskattning i Sverige innebär övergången en kostnad för staten, eftersom skatteintäkterna från de berörda företagen minskar. För företag som övergår från beskattning i ett annat land uppstår en viss skatteintäkt för svenska staten.

Tonnagesystemet antas vara attraktivt för de företag som söker förutsägbarhet och som utifrån sin verksamhet och förutsättningar har möjlighet att ingå, och som det lönar sig att tonnagebeskattas för. Om det svenska systemet anses så attraktivt att företag önskar lämna ett annat lands tonnagebeskattning och i stället gå in i det svenska, påverkas tidpunkten för deras inträde i systemet av deras kvarvarande bindningstid.

Skatteverkets teoretiska beräkningar av hur mycket de ingående företagen skulle ha betalat i skatt om de i stället hade beskattats konventionellt är, som tidigare nämnts, mycket osäkra. Siffrorna ska därför tolkas och användas med mycket stor försiktighet. Det innebär också en osäkerhet att perioden i Skatteverkets beräkning enbart är fyra år, och att antalet företag inte hann bli fler än 12 stycken fram till 2021. Dessa siffror är dock vad utredningen har tillgång till för en uppfattning om vad det innebär för kostnad för staten att företag beskattas utifrån tonnagesystemet.

Baserat på 2025 års priser är medelvärdet för kostnaden per företag, dvs. skillnaden mellan den beräknade konventionella skatten och skatt på tonnageinkomst per företag 13,5 miljoner kronor (13,2 miljoner kronor inklusive skatt på överavskrivningsfond) per år för perioden 2018–2021, och

för 2021 var kostnaden nära 8,5 miljoner kronor (8,3 miljoner kronor inklusive skatt på överavskrivningsfond) per företag.<sup>15</sup> Utifrån den nämnda genomsnittliga kostnaden på 13,5 miljoner kronor per företag och det antal företag som finns i systemet 2024 uppgår kostnaden till 391,5 miljoner kronor (382,8 miljoner kronor inklusive skatt på överavskrivningsfond).<sup>16</sup>

Utredningens bedömning är dock att den omfattande kostnaden inte speglar verkligheten då konventionell beskattning inom Sverige inte förefaller vara ett realistiskt alternativ för rederierna annat än i undantagsfall. Detta stöds i analys av Skatteverkets uppgifter rörande beskattning av rederier inom SNI (se avsnitt 5.2.3).

Hur många företag och fartyg som kan komma att ansöka om tonnagesbeskattning i Sverige till följd av utredningens förslag är osäkert. Osäkerheten handlar om vilka ändringsförslag som genomförs, om företagens och andra länders agerande. Det är också svårt, om inte omöjligt, för utredningen att bland de som antas ansöka urskilja de som hade ansökt oavsett ändringar eller ansöker just på grund av ändringarna. Det är det senare som är av intresse för utredningen utifrån de kostnader som uppstår, d.v.s. de som ansöker just till följd av ändringarna.

Som nämnts tidigare kommer 29 företag och 105 fartyg ingå i systemet 2024. Ett antagande om fördubbling på tio år skulle innebära att 58 företag och 210 fartyg ingår i systemet 2034. Det antagandet innebär att de som redan ingår antas stanna i systemet efter att bindningstiden löpt ut. Medelvärde visar att det genomsnittliga företaget som omfattas av tonnagesbeskattningen har 3,6 fartyg i systemet. Ett antagande om att dubbla antalet fartyg skulle innebära dubbla kostnaden kan ge en bild, om än osäker, om effekten.

Utredningen utgår från att ändringar av tonnagesystemet träder i kraft 2025, och att fasta priser och volymer för i kraftträdandeåret gäller. Hur många av de ytterligare 29 företagen och 105 fartygen som i så fall tillkommer till följd av utredningens förslag är, som tidigare nämnts, väldigt osäkert. Den offentligfinansiella effekten av att genomföra föreslagna justeringar av tonnagesbeskattningssystemet beräknas till 43,5 miljoner kronor per år utifrån förutsättningarna att 15 procent av de tillkommande 29

---

<sup>15</sup> Egna beräkningar utifrån KPI (SCB 2023)

<sup>16</sup> Detta kan jämföras med den tidigare nämnda antagna kostnaden på 45 miljoner kronor i 2017 års priser, som uppräknat till 2025 års priser motsvarar 59,5 miljoner kronor.

företagen beräknas ansluta till följd av förändringarna. Som nämns ovan betalar dessa företag i genomsnitt 13,5 miljoner kronor mindre i skatt än de annars skulle gjort. Uppskattningen är mycket osäker. Utredningen menar att uppskattningen sannolikt är för hög för de tillkommande företagen, eftersom en relativt stor delmängd av de möjligen tillkommande företagen är inom specialsjöfarten. Dessa företag har oftast en verksamhet som torde rendera i mindre skatteinbetalning än ovan nämnda 13,5 miljoner. Utredningen antar därför att kostnaden är 10 miljoner kronor per företag och år, vilket ger den ovan nämnda kostnaden på 43,5 miljoner.

Det faktiska utfallet kommer också påverkas av, inte enbart hur många företag som träder in och hur stora de är, utan också av vilken typ av verksamhet de bedriver. I antalet företag och fartyg kan inrymmas sådana som kommer från ett annat lands beskattning. I det fallet är de en intäkt som tillkommer för Sveriges del, och minskar denna kostnad något på totalen.

### **De företag som redan ingår i tonnagebeskattningssystemet**

De ändringsförslag som presenterats av utredningen kan antas innebära att en del av de företag som redan ingår i tonnagesystemet kan beskatta en större del av sin verksamhet inom tonnagesystemet. Det skulle i så fall innebära att skatteintäkterna från dessa företag minskar, jämfört med om den delen fortsatt beskattats konventionellt. Vad detta skulle innebära för de offentligfinansiella effekterna har inte utredningen haft förutsättningar att utreda mer detaljerat.

### **5.2.3 Effekter för företag**

Att tonnagebeskattas är frivilligt och antas främst vara attraktivt för de företag som söker stabila förutsättningar och som skulle ha möjlighet att få en lägre sammanlagd beskattning inom tonnagesystemet, jämfört med konventionell beskattning under den period som beskattningen skulle gälla.

De företag som registrerat sig inom de tidigare nämnda SNI-koderna 501 och 502 (Havs- och kustsjöfart, passagerartrafik respektive Havs- och kustsjöfart, godstrafik. Se även avsnitt 4.1) är de företag som systemet antagits vara tillgängligt för.<sup>17</sup> Även om utredningen inte haft förutsättningar

---

<sup>17</sup> Som beskrivs i 4.1 är dessa SNI-koder en trubbig jämförelse då verksamheterna som bedrivs inte alltid avspeglas korrekt vare sig gällande företag som registrerat sig inom dessa koder eller företag som inte har det.

att analysera populationen på djupet kan det konstateras att företagen skiljer sig åt bland annat gällande storlek och vilket, eller vilka, segment de verkar inom. Genomförs utredningens förslag kan även mindre företag antas ansöka än vad som varit fallet hittills, och bland dessa kan handelsbolag/kommanditbolag och enskilda firmor komma att ingå.

De företag som övergår till tonnagebeskattning skulle därmed ha möjlighet att i genomsnitt komma att betala lägre skatt jämfört med om de hade beskattats konventionellt. Skillnaden mellan vad de betalar inom systemet och vad de hade betalat utanför är svårt att uppskatta. De beräkningar Skatteverket gör i syfte att rapportera om stödet till EU, är teoretiska och fångar inte upp fullt ut hur företagen hade redovisat vid konventionell beskattning. Det går dock att konstatera att det i genomsnitt över år och företag är en betydligt lägre skatt inom tonnagebeskattningssystemet (se avsnitt 4.1.2).

För åren 2018–2021 har företagen i genomsnitt, per företag och år, betalat mellan 1,5 procent och 9,3 procent i skatt av vad de skulle ha betalat om de hade beskattats konventionellt motsvarande period. Sett till medelvärdet, och baserat på 2025 års priser, har de betalat 13,5 miljoner kronor (13,2 miljoner kronor inklusive skatt på överavskrivningsfond) mindre i skatt per år och företag. Utredningen utgår från att företag som tillkommer till följd av de föreslagna ändringarna, där inte minst specialsjöfarten ingår, inte får en lika omfattande skattemässig fördel i systemet. Utredningen utgår i stället, enligt ovan, från att differensen är 10 miljoner kronor per företag och år.

Bland de företag som kan vara aktuella att ansöka till det svenska tonnagebeskattningssystemet finns både företag som idag beskattas konventionellt i Sverige och företag som idag beskattas i andra länder. De som beskattas i ett annat land kan vara konventionellt beskattade eller ingå i det landets tonnagebeskattningssystem. För företag som idag befinner sig i ett annat lands beskattningssystem kan valet att träda in i det svenska systemet påverkas bland annat av hur reglerna ser ut för att träda ur det landets skattesystem, och av hur lång bindningstid de har kvar om de är tonnagebeskattade i det landet. Bindningstiden påverkar även tidpunkten för när företagen skulle kunna träda in i det svenska systemet.

För företag som går in i tonnagebeskattningssystemet uppstår en administrativ kostnad för att sätta sig in i regelverket. Det uppstår även årliga administrativa kostnader för det boksluts- och deklarationsarbete, och extern revisionsexpertis, som tillkommer utöver vad som hade varit fallet om de inte

ingått i tonnagesystemet. Företagen har dock redan den typen av kostnader även vid konventionell beskattning, och utredningen bedömer att den tillkommande kostnaden utifrån utredningens förslag är begränsad. En del av den ökade löpande kostnaden torde dock minska över tid, till följd av att företaget kommer in mer och mer i hur tonnagebeskattningen fungerar. Det borde också finnas stordriftsfördelar för företag som går in med flera fartyg i systemet.

Det tillkommer en administrativ kostnad specifikt för de med blandad verksamhet, för att hålla isär redovisningen för det som ska tonnagebeskattas från det i verksamheten som ska beskattas konventionellt. Utredningen saknar uppgifter för vad det kan uppgå till.

#### **De företag som redan ingår i tonnagebeskattningssystemet**

De ändringsförslag som presenterats av utredningen kan antas innebära att en del av de företagen som redan ingår i tonnagesystemet kan beskatta en större del av sin verksamhet inom tonnagesystemet. Vad detta skulle innebära för respektive företag har inte utredningen haft möjlighet att utreda närmre, men utredningen anser det sannolikt att omfattningen är begränsad.

#### **5.2.4 Effekter för myndigheter**

##### **Skatteverket**

Skatteverket är ansvarig myndighet för tonnagebeskattningen och har rutiner, blanketter och IT-system i drift sedan tonnagesystemets införande. Antalet företag och fartyg som tonnagebeskattas antas öka till följd av de lämnade förslagen. Det skulle innebära merarbete i form av mer handläggning och fler kontroller att utföra för myndigheten.

Förslaget om att minska minsta kvalificerade fartygsstorlek från 100 till 20 brutto antas innebära, förutom att fler företag ansöker, att även mindre företag ansöker. Bland dessa antas en del vara handelsbolag/kommanditbolag och enskilda firmor. Eftersom de blanketter, rutiner och IT-system som finns i drift sedan 2017 är anpassade för aktiebolag skulle det inledningsvis krävas ett administrativt arbete för att ta fram rutiner, blanketter och information som är anpassat även för mindre företag. De mindre företagen vänder sig även oftare direkt till Skatteverket med frågor, i stället för till externa konsulter, vilket väntas innebära en ökad arbetsbörda.

Att omhänderta förslaget om att avtal om införskaffande jämföras med innehav (se avsnitt 4.2.6) innebär att Skatteverket behöver ta fram ett system för att följa upp att bindande avtal faktiskt ingås, samt arbeta fram rättsliga och administrativa möjligheter att åtgärda de fall där avtal inte ingås. Det innebär dels ett arbete för att detta ska finnas på plats innan ändringen träder i kraft, dels själva utförandet av det nya momentet när den situationen uppstår.

Förslaget om att Skatteverket får avslå ansökan (se avsnitt 4.2.9), i de fall verket finner det uppenbart att det skulle strida mot syftet med tonnagebeskattningssystemet att bevilja inträde trots att de formella kraven är uppfyllda, innebär även det ett nytt moment för Skatteverket. Utredningen har bedömt att det skapar en utökad möjlighet för Skatteverket att upprätthålla systemet. Även om Skatteverket sannolikt ytterst sällan skulle använda denna möjlighet, innebär det likväl att myndigheten behöver arbeta fram rutiner för hur det ska hanteras.

Om den ökade arbetsbördan skulle rymmas inom befintlig verksamhet, eller om Skatteverket skulle behöva utökade resurser beror på vilka förslag som blir verklighet och hur attraktivt det gör systemet.

### **Försvarsmakten**

Om föreslagna ändringar gör det mer attraktivt att bedriva rederiverksamhet i Sverige, och det leder till att fler fartyg blir svenskflaggade kan Försvarsmakten påverkas på så sätt att det blir fler fartyg myndigheten har möjlighet att förfoga över i händelse av kris eller krig. Huruvida en ökning av antalet svenskregistrerade fartyg stärker den svenska beredskapen handlar dock inte enbart om antalet fartyg, utan till stor del om vilken typ av fartyg det rör sig om (se avsnitt 2.5).

En ökning av antalet svenskflaggade fartyg innebär även att det är fler fartyg som Försvarsmakten har ansvar att skydda, på såväl svenskt territorium eller på fritt hav (förordning 1982:756).

Utredningen har inte närmre kunnat ta del av vilka kostnader och andra konsekvenser detta skulle kunna röra sig om, men konstaterar att det borde innebära kostnadsminskningar till viss del och till viss del kostnadsökningar.

### **5.2.5 Effekter på sysselsättningen**

I den mån föreslagna ändringar leder till att fler fartyg blir svenskregistrerade kan anställningstillfällen för svensk personal komma att öka, om än mest troligt på marginalen. Med fler svenskregistrerade fartyg ökar antalet

praktikplatser ombord. Praktikplatser anses vara en stor utmaning i dagens utbildningsystem (för att få behörighet att söka arbete efter examen måste befälsutbildningarna inkludera praktik ombord). Om praktikplatserna inte utgör en flaskhals i systemet kan utbildningarna i sig bli mindre oattraktiva. Föreslagna förändringar i sjöfartens förutsättningar torde dock ha mindre påverkan på sysselsättningen om de inte kompletteras med ett aktivt arbete för att stärka sjöfartens attraktivitet. I detta spelar rederierna och anställandet av utländsk personal inom ramen för TAP-möjligheterna stor roll. De samlade effekterna på sysselsättningen som följd av föreslagna förändringar torde således vara begränsad.

#### 5.2.6 Övriga effekter

De förslag utredningen presenterar för att ändra tonnagesystemet antas inte innebära några effekter för enskilda, för kommuner eller regioner, eller för miljön. Förslaget väntas inte innebära några effekter för inflationen eller för den ekonomiska jämställdheten. Inte heller väntas några fördelningseffekter uppstå.

## 6. Finansiering

I utredningens uppdrag ingår att föreslå finansieringskällor som täcker det finansieringsbehov som uppstår till följd av de förslag som utredningen presenterar avseende stämpelskatt och tonnagesystemet.

Finansieringskällorna ska enligt uppdraget vara på statens utgiftssida. Det innebär t.ex. att en justering av tonnageskattningens nivå inte föreligger som ett alternativ. Eventuella dynamiska effekter, såväl positiva som negativa, på t.ex. anställningar eller svensk beredskap som kan uppkomma inom sjöfarten eller i samhället i övrigt till följd av föreslagna förändringar tas inte upp som finansieringsmässigt påverkande. Utgångspunkten för utredningen är att det finansieringsbehov som uppstår till följd av utredningens förslag motsvaras av de offentligfinansiella effekter som beräknas i kapitel fem, d.v.s. 55,3 miljoner kronor per år i 2025 års penningvärde. Detta belopp är alltså summan av 11,8 miljoner kronor som hänför sig till förslaget om stämpelskattens borttagande och 43,5 miljoner kronor utifrån minskade skatteintäkter till följd av föreslagna förändringar inom tonnageskattningssystemet. Det ska återigen strykas under att beloppet kopplat till justeringarna inom tonnageskattningssystemet är att betrakta som mycket osäkra och baseras på ett flertal antaganden. Notera att finansieringen gäller för de som antas ansluta till följd av föreslagna förändringar.

De kostnader som ska finansieras till följd av förslaget om att avskaffa stämpelskatten och ändringsförslagen för tonnageskattning är statens bortfall av skatteintäkter och ökade offentliga kostnader. Ökade offentliga kostnader handlar i det här fallet om Försvarmaktens och Skatteverkets eventuella tillkommande kostnader kopplat till de föreslagna ändringarna i tonnagesystemet.

Vid införandet av tonnageskattning 2017 antogs kostnaden vara 45 miljoner kronor, och kostnaden finansierades primärt via två källor. Dels att medlen till utveckling av statens transportinfrastruktur minskades med 25 miljoner kronor, dels att anslaget för sjöfartsstöd minskades med en procent som skulle motsvara i storleksordningen 20 miljoner kronor (prop. 2015/16:127). Andra finansieringskällor som diskuterades i SOU 2015:4 var höjd stämpelskatt, skatt på fritidsbåtar, finansiering genom återföring av de ackumulerade överavskrivningarna och årlig avgift till Skatteverket.

Bland de som kan komma att träda in i det svenska tonnagesystemet återfinns både företag som idag beskattas konventionellt i Sverige och företag som idag beskattas i annat land. Det är dock enbart de företag som



övergår från konventionell beskattning i Sverige som innebär ett offentligfinansiellt underskott när de träder in i tonnageskattningen. För den här utredningen är det dessutom enbart de som träder in till följd av de föreslagna förändringarna som ska finansieras, inte systemet för tonnageskattning som helhet. De som attraheras till systemet från ett annat lands beskattning medför ett överskott, om än marginellt, till följd av den beskattning som tas ut inom ramen för tonnageskattningssystemet.

Utredningen menar att de föreslagna reformerna är kostnadseffektiva i förhållande till syftet. Finansieringsbehovet måste betraktas som ringa eller måttligt utifrån väntad effekt. Utredningen har valt att enbart beakta möjliga finansieringskällor som har en direkt koppling till området kommunikation.

Utredningens förslag är att förslagets införande ska finansieras genom minskade anslagsmedel till Sjöfartsverket som eventuellt kompletteras av minskade anslagsmedel till utveckling av statens infrastruktur. Förslagen presenteras närmre nedan.

### **6.1 Minskade anslag till Sjöfartsverket**

Utredningen föreslår att stämpelskattens avskaffande och utvidgningen av tonnageskattningssystemet finansieras, helt eller huvudsakligen, genom minskade anslagsmedel till Sjöfartsverket. Syftet är inte att Sjöfartsverket ska minska sin verksamhet. För att inte behöva göra det när anslagen minskar kommer verket i stället att behöva höja farledsavgifterna något som i sig har negativ inverkan på sjöfartens konkurrenskraft. Emellertid torde denna effekt enligt nedan att bli begränsad.

Statskontoret (2023) konstaterar att sjötransporter är relativt okänsliga för pris- och kostnadsförändringar, ett konstaterande som också finner stöd i flera studier från bland andra VTI (se t.ex. VTI 2020). I en studie av Sjöfartsverkets farledsavgifter visar Merkel & Lindgren (2022) att högre avgifter ledde till färre fartygsanlöp men högre kapacitetsutnyttjande för fartyg som trafikerade svenska hamnar. Det innebär att såväl belastningen på befintlig, som behovet av ny, infrastruktur minskar.

Farledsavgifterna utgör vanligtvis en liten andel av de totala transportkostnaderna för transportkedjor där sjöfarten ingår (Johansson et al. 2020). Det rör sig vanligen om någon enstaka procent. Priselasticiteten för sjöfartstransporter inom EU beräknas av Merkel et al. (2022) till -0,37 vilket innebär att en ökning av farledsavgifterna enbart får en mindre påverkan på efterfrågan på sjöfartstransporter.

Enligt VTI (2021) är sjöfarten generellt sett underinternaliserad, och sjöfartens avgifter och skatter behöver öka för att uppnå högre internaliseringsgrad.

En höjning av farledsavgifterna påverkar alla fartyg som anlöper svenska hamnar. Av Sjöfartsverkets samlade avgiftsuttag härstammar 80 procent från icke svenskkontrollerade rederier (Sjöfartsverket 2021) något som också indikerades i Sjöfartsverket (2015). En uppgift som Sjöfartsverket också muntligen bekräftat för utredningen. Finansiering av föreslagna sjöfartsreformer via farledsavgifterna innebär, vid sidan av inslaget av ”user pay”-principen, således att utländska rederiers anlop i hög utsträckning skulle finansiera systemet, och därmed även till förbättrade konkurrensvillkor för svenska rederier.

Den föreslagna finansieringsmodellen innebär att miljödifferentering och frekvensrabattsystemen indirekt förstärks. Det finns en miljöstyrande komponent i farledsavgifterna, där fartygets miljöprestanda enligt miljöindexet CSI inverkar på farledsavgiften. Finansiering som innebär ökade farledsavgifter innebär således indirekt en miljöstyrande effekt inom utredningens områden. I farledsavgiften finns också en frekvensrabatt vilket innebär att trafik med många anlop i svensk hamn får en relativ ekonomisk fördel, vilket förväntas gynna svenskkontrollerade rederier och särskilt svenskflaggade fartyg mer än andra.

Sjöfartsverkets intäkter från farledsavgifter uppgick år 2021 till 1 255 miljoner kronor (Sjöfartsverket 2022). Om det i utredningen indikerade finansieringsbehovet om 55,3 miljoner kronor till sin helhet skulle finansieras genom att Sjöfartsverket beslutar om motsvarande höjning av farledsavgifterna innebär det en höjning om ungefär 4,4 procents avgiftshöjning. Utländsk sjöfart skulle betala 80 procent av denna avgiftsökning. Givet farledsavgiftsmodellens konstruktion skulle svenskkontrollerad sjöfart, inte att sammanblanda med svenska transportköpare, med hög frekvens och/eller goda miljöprestanda enligt CSI gynnas jämfört med övrig sjöfart.

## **6.2 Minskade anslagsmedel till utvecklingen av statens infrastruktur**

I prop. 2023/24:1 anges anslaget till utvecklingen av statens infrastruktur under 2024 till 36,9 miljarder kronor.

Med mer attraktiva förutsättningar för sjöfarten, inte minst då rederier inom ramen för tonnagebeskattningsystemet i ökad utsträckning kan verka på den svenska sjöfartsmarknaden, stärks sjöfartens konkurrenskraft inte

bara ur ett internationellt perspektiv utan också gentemot landtransportlösningar. När sjöfarten kan erbjuda transportköparna fler och/eller mer attraktiva transportlösningar kan det leda till viss överflyttning från lastbilar och tåg till sjöfart. Detta bör, på marginalen, minska behovet av underhållsåtgärder och nyinvesteringar i den landbaserade infrastrukturen, vilket kan motivera viss anslagsjustering för Trafikverket som eventuellt kompletterande finansieringskälla.

## 7. Referenser

- Bilbao-Ubillos, J., Ana Fernández-Sainz, A., Rosa Payán-Azkue, R. *State aid, EU maritime transport policies and competitiveness of EU country fleets*. European Transport Research Review 13 (1), 2021.
- Chondrokouki, M. & Tsekrekos, A. (2022). Freight rate volatility and flag-switching decisions. *Maritime Economics & Logistics* 24, 395-414. <https://doi.org/10.1057/s41278-021-00206-6>
- Delegationen för sjöfartsstöd (2023). Delegationen för sjöfartsstöd vid Trafikverket (2023). [Opublicerat material] Energimyndigheten (2023). Scenarier över Sveriges energisystem 2023 – Med fokus på elektrifieringen 2025. ER 2023:07
- Copenhagen Economics A/S (2012). Svensk sjöfarts konkurrenssituation. [copenhagen-economics-2016-svensk-sjofarts-konkurrenssituation.pdf](https://copenhageneconomics.com/copenhagen-economics-2016-svensk-sjofarts-konkurrenssituation.pdf) ([copenhageneconomics.com](https://copenhageneconomics.com)) [2023-12-27]
- EU (2023). Sammanfattning av EU-lagstiftningen. Statligt stöd - sjötransport. <https://eur-lex.europa.eu/SV/legal-content/summary/state-aid-maritime-transport.html> [2023-12-21]
- Europeiska kommissionen (2015). Meddelande C(2004) 43 från kommissionen – Gemenskapens riktlinjer för statligt stöd till sjötransport 2004/C13/03. [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SV/TXT/PDF/?uri=CELEX:52004XC0117\(01\)&from=DE](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SV/TXT/PDF/?uri=CELEX:52004XC0117(01)&from=DE) [2023-12-21]
- Europeiska kommissionen (2018). State aid – SA.45300 (2016/N) – Denmark Amendment to the Danish Tonnage Tax Scheme. [https://ec.europa.eu/competition/state\\_aid/cases/264149/264149\\_2050629\\_170\\_4.pdf](https://ec.europa.eu/competition/state_aid/cases/264149/264149_2050629_170_4.pdf) [europa.eu](https://ec.europa.eu) [2023-12-22]
- Europeiska kommissionen (2019). Kommissionens beslut (EU) 2019/1116 – av den 19 december – om statligt stöd SA 33829 (2012/C) Maltesisk tonnageskatteordning och andra statliga åtgärder till förmån till rederier och deras aktieägare. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SV/TXT/PDF/?uri=CELEX:32019D1116&from=LT> [2023-12-21]
- Förordning (2001:770) om sjöfartsstöd. Landsbyggs- och infrastrukturdepartementet
- Förordning (2020:19) om ändring i förordningen 2001:770 om sjöfartsstöd. Infrastrukturdepartementet
- Johansson, M., Vierth, I. & Bondemark, A. (2020). Utvärdering av Sjöfartsverkets nya avgiftsmodell 2018 – En modelljämförelse för perioden 2017 till 2019. VTI rapport 1034. <https://www.diva-portal.org/smash/get/diva2:1424376/FULLTEXT02.pdf> [2023-12-20]
- Lighthouse (2022). Nyttan med svenskflaggade fartyg och betydelsen av en ökad inflaggning för Sverige. [https://lighthouse.nu/images/Nyttan\\_med\\_svensk\\_flagg.pdf](https://lighthouse.nu/images/Nyttan_med_svensk_flagg.pdf) [2023-12-21]

- Lou, M., Fan, L. & Li, K.X. (2013). Flag Choice Behaviour in the World Merchant Fleet. *Transportometrica A: Transport Science* 9 (5), 429-450.
- Lloyds Register (2017), Benchmarking of Ship Registries, december 2017. [Öpublicerat material]
- Merk, O. (2020). Quantifying tax subsidies to shipping. *Maritime Economics and Logistics* 22, 517-535. <https://doi.org/10.1057/s41278-020-00177-0>
- Merkel, A. & Lindgren, S. (2022). Effects of fairway dues on the deployment and utilization of vessels: Lessons from a regression discontinuity design. *Transport Policy* 126, 204-214. <https://www.diva-portal.org/smash/get/diva2:1715669/FULLTEXT01.pdf> [2023-12-20]
- Merkel, A., Johansson, M., Lindgren, S. & Vierth I. (2022). How (in)elastic is the demand for short-sea shipping? A review of elasticities and application of different models to Swedish freight flows. *Transport Reviews* 42 (4), 551-571. <https://www.sciencedirect.com/org/science/article/pii/S0144164722004329> [2023-12-20]
- Poulsen, R.T., Sjögren, H., Lennerfors, T.T. (2012). The Two Declines of Swedish Shipping. I: Tenold, S., Iversen, M.J., Lange, E. (eds) *Global Shipping in Small Nations*. Palgrave Macmillan, London.
- Prop. 2007/08:27. Avskaffad statlig fastighetsskatt, m.m.
- Prop. 2015/16:127. Ett svenskt tonnagesbeskattningssystem.
- Prop. 2023/24:1. Budgetpropositionen för 2024.
- Regeringskansliet (2023). Kraftsamling Inriktningen av totalförsvaret och utformningen av det civila försvaret. Ds 2023:34. Försvarsdepartementet
- Raza, Z. (2020) The Sustainability and Competitiveness of European Short-Sea Shipping. Doktorsavhandling, Göteborgs Universitet. [https://gupea.ub.gu.se/bitstream/handle/2077/63439/gupea\\_2077\\_63439\\_1.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://gupea.ub.gu.se/bitstream/handle/2077/63439/gupea_2077_63439_1.pdf?sequence=1&isAllowed=y) [2023-12-20]
- Rådets förordning (EEG) 4055/86 av den 22 december 1986 om tillämpning av principen om frihet att tillhandahålla tjänster på sjötransportområdet mellan medlemsstater samt mellan medlemsstater och tredje land. (EGT L 378, 31.12.1986, s. 1–3) <https://eur-lex.europa.eu/eli/reg/1986/4055/oj>
- Rådets förordning (EEG) 3577/92 av den 7 december 1992 om tillämpning om frihet att tillhandahålla tjänster på sjötransportområdet inom medlemsstaterna (cabotage). (EGT L 364, 12.12.1992, s. 7–10) <https://eur-lex.europa.eu/eli/reg/1992/3577/oj>
- SCB (2023). Konsumentprisindex (1980=100), fastställda tal. Statistiska centralbyrån. <https://www.scb.se/hitta-statistik/statistik-efter-amne/priser-och-konsumtion/konsumentprisindex/konsumentprisindex-kpi/pong/tabell-och-diagram/konsumentprisindex-kpi/kpi-faststallda-tal-1980100/> [2023-12-20]

- Schelin, J & Widlund, M. *En svensk handelsflotta i krig och kristider?* Tidskrift i Sjöväsendet (TiS), nr 3/2023, s. 275 ff
- SFS 1978:262. Förfogandelag. Försvarsdepartementet
- SFS 1982:756. Förordning om Försvarsmaktens ingripanden vid kränkningar av Sveriges territorium under fred och neutralitet, m.m. (IKN-förordning). Försvarsdepartementet
- SFS 1984:404. Lag om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter. Finansdepartementet
- SFS 1999:1229. Inkomstskattelag. Finansdepartementet
- SFS 2011:1244. Skatteförfarandelag. Finansdepartementet
- Sjöfartstidningen (2018). Sirius flaggar in hela flottan. <https://www.sjofartstidningen.se/sirius-flaggar-hela-flottan/> [2023-12-21]
- Sjöfartsverket (2015). Redovisning av uppdrag att utarbeta en finansiell modell. Dnr 15–02391
- Sjöfartsverket (2016). Analys av utvecklingspotentialen för inlands- och kustsjöfart i Sverige – Regelverk och administrativa hinder. DNR 16-00767.
- Sjöfartsverket (2021). 2021 års avgiftshöjningar slopas helt. Pressmeddelande 2021-06-29.
- Sjöfartsverket (2022). Årsredovisning 2022. <https://www.sjofartsverket.se/globalassets/om-oss/sjofartsverkets-arsredovisning-2022.pdf> [2023-12-21]
- Sjömannen (2017). ”Övertygad om att det kommer fler”. <https://www.sjomannen.se/nyheter/overtygad-om-att-det-kommer-fler/> [2023-12-21]
- Skatteverket (2023a). Antal godkända företag och fartyg i systemet för tonnagebeskattning, per år. [Opublicerat material]
- Skatteverket (2023b). Kontrafaktisk skatt. [Opublicerat material]
- SOU 2010:73. Svensk sjöfarts konkurrensförutsättningar.
- SOU 2015:4. Ett svenskt tonnageskattesystem.
- Statskontoret (2023). Sjöfartsverkets verksamhets- och finansieringsform. Rapport 2023:3. <https://www.statskontoret.se/siteassets/rapporter-pdf/2023/2023-3-utskriftsversion.pdf> [2023-12-20]
- Tonnasjeskatt (2023). R-2-5.3 Tonnasjeskatt. <https://www.skatteetaten.no/en/rettskilder/type/handboker/skatte-abc/gjeldende/r-2-rederiselskaper/R-2.067/R-2.078/> [2023-12-22]
- Tonnageskat (2023). C.D.8.8 Tonnageskat Inhold. <https://info.skat.dk/data.aspx?oid=2049212&vid=218928> [2023-12-22]
- Tonnageskattelag (2023). Tonnageskattelag 5.6.2002/476. <https://www.finlex.fi/sv/laki/ajantasa/2002/20020476> [2023-12-22]

- Trafikanalys (2018). Svensk sjöfarts internationella konkurrenssituation. 2018:12. [https://www.trafa.se/globalassets/rapporter/2018/rapport-2018\\_12-svensk-sjofarts-internationella-konkurrenssituation.pdf](https://www.trafa.se/globalassets/rapporter/2018/rapport-2018_12-svensk-sjofarts-internationella-konkurrenssituation.pdf) [2023-12-21]
- Trafikanalys (2022). Svensk sjöfarts internationella konkurrenssituation 2022. 2022:19. [https://www.trafa.se/globalassets/rapporter/2022/rapport-2022\\_19-svensk-sjofarts-internationella-konkurrenssituation-2022.pdf](https://www.trafa.se/globalassets/rapporter/2022/rapport-2022_19-svensk-sjofarts-internationella-konkurrenssituation-2022.pdf) [2023-12-21]
- Trafikanalys (2023a). Svensk sjöfarts internationella konkurrenssituation 2022. 2022:19. [https://www.trafa.se/globalassets/rapporter/2023/rapport-2023\\_9-svensk-sjofarts-internationella-konkurrenssituation-2023.pdf](https://www.trafa.se/globalassets/rapporter/2023/rapport-2023_9-svensk-sjofarts-internationella-konkurrenssituation-2023.pdf) [2023-12-27]
- Trafikanalys (2023b). Fartyg 2022 – Statistik 2023:13. svenska-och-utlandskafartyg-i-svensk-regi-2022---2023-05-03.xlsx (live.com) [2023-12-22]
- Trafikanalys (2023c). Sjöfartsstödet effekter år 2021 och 2022. 2023:8 [https://www.trafa.se/globalassets/rapporter/2023/rapport-2023\\_8-sjofartsstodets-effekter-ar-2021-och-2022.pdf](https://www.trafa.se/globalassets/rapporter/2023/rapport-2023_8-sjofartsstodets-effekter-ar-2021-och-2022.pdf) [2023-12-22]
- Transportstyrelsen (2017). Förekomst av stämpelskatt och avgiftsnivåer i vissa länder vid in-teckning av skepp. PM. [Opublicerat material]
- Transportstyrelsen (2020). Så stärker vi förutsättningarna för specialsjöfarten under svensk flagg. TSG 2020–1038. <https://www.transportstyrelsen.se/sv/publikationer-och-rapporter/rapporter/sjofart/sa-starker-vi-forutsattningarna-for-specialsjofarten-under-svensk-flagg/> [2023-12-21]
- Transportstyrelsen (2023a). Fartygsregistret. <https://www.transportstyrelsen.se/sv/sjofart/fartygsregistret-sjofartsregistret/> [2023-12-21]
- Transportstyrelsen (2023b). Stämpelskattinbetalningar i miljoner kronor från skeppsinteckningar under perioden 2012–2022, i nominella värden. [Opublicerat material]
- Tvedt, J. och Wergeland, T. (2023) Tax regimes, investment subsidies and the green transformation of the maritime industry. <https://toi.brage.unit.no/toi-xmliui/handle/11250/3074354>
- UNCTAD (2023). Merchant fleet by flag of registration and by type of ship, annual. <https://unctadstat.unctad.org/datacentre/dataviewer/US.MerchantFleet> [2023-12-22]
- VTI (2020). Konkurrensyta land – sjö. Vilken potential finns för överflyttning till sjöfart. VTI rapport 1058. Utgivningsår 2020. <https://www.diva-portal.org/smash/get/diva2:1734167/FULLTEXT01.pdf> [2023-12-21]
- VTI (2021). Vart är sjöfarten i Sverige på väg? Omvärldsanalys 2021. PM 2021:15. <http://vti.diva-portal.org/smash/get/diva2:1605267/FULLTEXT01.pdf> [2023-12-20]
- Zhang, P. & Drumm, L. (2020). The flagging-out strategy: An examination of the impacts on the decreasing German national fleet. Marine Policy 115,

103872.

<https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0308597X19309832>

[2023-12-20]





Landsbygds- och infrastrukturdepartementet

**Uppdrag att analysera om det finns skäl att avskaffa stämpelskatt vid beviljande av ansökan om inteckning i skepp samt utvärdera och föreslå åtgärder för att utveckla systemet med tonnagebeskattning**

### **Uppdraget**

För att öka svensk sjöfarts konkurrenskraft och attraktivitet och samtidigt stärka Sveriges beredskap ska utredaren:

1. analysera om det finns skäl att avskaffa stämpelskatt vid beviljande av ansökan om inteckning i skepp, och
2. utvärdera tonnagebeskattningssystemet med utgångspunkt från syftet med införandet (se prop. 2015/16:127) och föreslå åtgärder för att utveckla systemet med tonnagebeskattning.

De åtgärder som föreslås för att utveckla systemet ska rymmas inom Gemenskapens riktlinjer för statligt stöd till sjötransport (2004/C 13/03) samt relevanta delar av EU-kommissionens beslutspraxis på området.

Konsekvenser av eventuella författningsförslag ska beskrivas i enlighet med vad som anges i kommittéförordningen (1998:1474). För det fall att utgiftsdrivande eller skatteintäktsminskande åtgärder föreslås, ska förslag på finansiering presenteras. Sådan finansiering ska vara i form av utgiftsminskningar på statens budget.

Uppdraget ska genomföras i dialog med berörda myndigheter. Berörda aktörer inom näringsliv och akademi bör ges möjlighet att lämna synpunkter.

Utredaren ska redovisa vilka myndigheter och andra aktörer som har fått tillfälle att lämna synpunkter.

Utredaren ska också hålla sig informerad om andra beredningsprocesser inom Regeringskansliet som rör sjöfarten.

Utredaren ska beakta EU-rätten och särskilt EU:s regler om statligt stöd.

Uppdraget ska redovisas senast den 29 december 2023 till Regeringskansliet (Landsbyggs- och infrastrukturdepartementet).

#### **Bakgrund och skäl**

En fungerande sjöfart är helt avgörande för svensk utrikeshandel och varuförsörjning. En ungefärlig uppskattning är att 85–90 procent av varorna transporteras på fartyg under någon del av transportkedjan. Sjöfarten måste fungera såväl i fredstid som i tider av kris och krig. I kris- och krigstider har antalet svenskregistrerade fartyg betydelse men också vilken typ av fartyg det är, då det finns behov av olika transporter och tjänster. I det sammanhanget kan också nämnas behovet av sjömän för att bemanna fartygen även i kris- och krigstid. Under 2019 fanns drygt 13 600 sjömän med minst en registrerad påmönstring på svenskt fartyg. Av dessa var uppskattningsvis enligt Transportstyrelsen 2 000 från andra nationer än Sverige. De utländska sjömännen kan, av olika anledningar och särskilt i kris- och krigstider, behöva lämna sina tjänster och måste då ersättas av svenska sjömän.

För att fartyg som, i händelse av kris och krig, ska kunna bli föremål för förfogande från svenska statens sida är det, om inte en förutsättning, så i alla fall en klar fördel om fartygen är svenskregistrerade. Antalet svenskregistrerade fartyg har dock minskat från början av 2000-talet. Svenska redener kontrollerar därutöver ett ytterligare antal fartyg, men dessa är registrerade i utländska fartygsregister.

Det finns ytterligare skäl till att öka antalet svenskregistrerade fartyg. Fartygen bidrar till att stärka och utveckla det svenska sjöfartsklustret och upprätthålla sjöfartskompetensen i Sverige. Konkret bidrar fartygen till fler arbetstillfällen för svenska sjömän och fler praktikplatser ombord för sjöfartsstudenter. Studenterna måste ha fartygsförlagd praktik för att få behörighet och därmed kunna söka arbete. De sjömän som efter ett antal år på sjön börjar jobba i land för med sig värdefulla erfarenheter. Efter

---

avmönstring är efterfrågan stor från transportmyndigheter för jobb som exempelvis lots eller inspektör och från skolor och universitet för jobb som lärare. Sjöfartskompetens, som har förvärvats till sjöss, behövs också på rederier, i hamnar, hos skeppsmäklare osv. Att fartyg är svenskregistrerade innebär vidare att svenska entreprenörer kan använda sådana fartyg som testbäddar för innovationer betydligt lättare än om fartygen är utlandsregistrerade.

En stor handelsflotta, ett starkt sjöfartskluster och hög kompetens bidrar till att stärka den svenska rösten och inflytandet i internationella förhandlingar inom EU, FN:s sjöfartsorganisation IMO m.fl. organisationer där Sverige har höga ambitioner inom säkerhet, hållbarhet och för sociala villkor.

Trafikanalys konstaterar i rapporten Svensk sjöfarts internationella konkurrenssituation 2022 (rapport 2022:19) att om antalet svenskregistrerade fartyg ska öka behöver det svenska fartygsregistret bli mer konkurrenskraftigt med ändamålsenliga och funktionella regler som bidrar till ökad och hållbar sjöfart. Trafikanalys konstaterar vidare att sjöfarten är internationell och att det finns tydliga inslag av regelkonkurrens mellan olika länders register. En övergripande iakttagelse från Trafikanalys sida är att antalet svenskregistrerade fartyg inte ökar. En förklaring till detta är som Trafikanalys ser det regelkonkurrensen mellan olika länders sjöfartsregister där förutsättningarna för svenskflaggade fartyg inte uppfattas som tillräckligt bra av rederierna.

#### **Stämpelskatt vid beviljande av inteckning i skepp**

Det svenska fartygsregistret som administreras av Transportstyrelsen är inrättat för registrering av skepp, skeppsbyggen och båtar. Den som köper ett skepp, dvs. ett fartyg med en största längd överstigande 24 meter, måste registrera det i fartygsregistret. Efter att ett skepp har registrerats kan ägaren vilja belåna det. Det krävs inteckning för att panträtt till säkerhet för en fordran ska kunna upplåtas i skepp. Inteckning sker genom att Transportstyrelsen beviljar inskrivning i skeppet med ett visst belopp. Bevis om inteckning i skepp kallas pantbrev. Enligt lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter ska stämpelskatt tas ut vid beviljande av ansökan om inteckning i skepp. Med beviljande av ansökan om inteckning i skepp jämställs att inteckning i skeppsbygge förs över från fartygsregistrets skeppsbyggnadsdel till fartygsregistrets skeppsdela. Stämpelskatten är 0,4 procent av det belopp som intecknas.

---

Skatteutskottet konstaterar i betänkandet Företag, kapital och fastighet (bet. 2021/22:SkU14) att då kostnader för investeringar inom sjöfartsnäringen kan uppgå till stora belopp kan också stämpelskatten innebära stora kostnader för företagen. Utskottet utesluter inte att den kostnadsökning som stämpelskatten innebär för företagen kan ha en negativ inverkan på företagens möjlighet till en omställning till mer hållbara investeringar. Riksdagen har ställt sig bakom det som utskottet anför och har tillkännagett för regeringen att den ska göra en översyn av stämpelskatten på fartygsinteckningar med särskild inriktning på dess miljöstyrande effekt (rskr. 2021/22:268).

I flera länder där svenska rederier har valt att registrera sina skepp i stället för i Sverige tas ingen motsvarande stämpelskatt ut. Detta gäller exempelvis i Danmark, Norge, Finland och Nederländerna. Trafikanalys konstaterar i sin ovan nämnda rapport att stämpelskatten innebär att ägare av skepp i det svenska registret har högre kostnader för att finansiera köpen och att det ger dem en ekonomisk konkurrensnackdel jämfört med ägare av skepp registrerade i många andra länder.

#### Tonnagebeskattningsystemet

Tonnagebeskattningsystemet utgör ett statligt stöd. Den svenska systemet anmäldes på sjöfartsriktlinjerna<sup>1</sup> och godkändes av EU-kommissionen den 18 augusti 2016 (SA.43642). Den 1 december 2022 godkändes en förlängning av stödet till och med den 31 december 2026 (SA.104280). Den svenska stödordningen återfinns i inkomstskattelagen (1999:1229).

Syftet med att införa ett svenskt tonnagebeskattningsystem är att öka andelen svenskflaggade fartyg. Systemet ska också ge svenska rederier konkurrensvillkor som är likvärdiga med villkoren för rederier i Sveriges grannländer, se propositionen Ett svenskt tonnagebeskattningsystem (prop. 2015/16:127). I propositionen angav regeringen också en avsikt att följa upp och utvärdera effekterna av den aktuella lagstiftningen.

Skatteutskottet konstaterar i det ovan nämnda betänkandet att tonnagebeskattningsystemet innebar att svensk sjöfart fick större tillväxtmöjligheter genom förenklade skatteregler. Utskottet anser att en stärkt svensk sjöfart utgör ett viktigt verktyg för att kunna öka den svenska

---

<sup>1</sup> EGT C 13 of 17.1.2004, p.3.

exporten till nya tillväxtmarknader, att flytta allt fler långväga godstransporter från lastbil till tåg och sjöfart samt bidra till en minskad klimatpåverkan från transportsektorn. I betänkandet understryks att regeringen när systemet infördes uttalade att avsikten är att följa upp och utvärdera effekterna av lagstiftningen. Riksdagen har ställt sig bakom det som utskottet anför och har tillkännagett för regeringen att den ska utvärdera och föreslå åtgärder för att utveckla bl.a. den kustnära sjöfarten och systemet med tonnagebeskattning (rskr. 2021/22:268).

## Bilaga 2 Dialogpartners

Utredningen har fört dialog med relevanta myndigheter och organisationer genom fysiska, samt i några fall digitala, möten. Dialogerna har, i de flesta fall, varit av typen semistrukturerade samtal. Dialogerna har varierat i längd mellan en och två timmar. Frågeställningarna har varit likartade och stort utrymme har lämnats för att de olika parterna ska ges möjlighet att komma med de inspel och argument de önskar till utredningen. Fördelen med vald metodik har varit att det blir tydligt när man nått mättnad i de ämnen och synpunkter som framförts. Givet utredningens väl avgränsade område och det faktum att frågorna måste anses vara väl diskuterade under åren i berörda organisationer har mättnad, men därmed inte sagt enighet, i argument och önskemål uppnåtts.

Särskilt värt att notera är att nära nog samtliga samtal i någon utsträckning kommit in på frågan om sjöfartsbranschens kompetensförsörjning. Det råder samstämmighet i konstaterandet att svensk bemanning, i synnerhet ombord men i viss utsträckning också i landbaserad verksamhet, måste säkras för att svensk sjöfart ska kunna stärkas men också för att svenskflaggade fartyg ska kunna nyttjas ur ett beredskapsperspektiv.

Bland övriga kommentarer som frekvent återkommit finns ett önskemål om att myndigheterna skall utvecklas till att vara mer lösningsorienterade och välkomnande avseende flaggfrågor. Dialog har förts med:

### Sjöfartens organisationer

- Branschföreningen Svensk Sjöfart (utredningen har träffat dem vid två tillfällen, andra gången deltog representanter för Soya AB respektive Stena AB).
- Seko sjöfolk
- Sjöbefälsföreningen
- Sveriges Skeppsmäklareförening
- Transportföretagen – Sarf
- Transportföretagen – Sveriges hamnar
- Lighthouse
- Skärgårdsredarna
- Svenska Skeppshypotek
- Kungl. Örlogsmannasällskapet

## **Myndigheter**

- Försvarsmakten
- Marinen
- Skatteverket
- Sjöfartsverket (vid två separata tillfällen)
- Trafikanalys
- Trafikverket
- Trafikverket Färjerederiet
- Transportstyrelsen
- MSB
- Kustbevakningen
- FOI

## **Akademi**

- Chalmers tekniska högskola
- Linnéuniversitetet

Vid sidan av dessa organisationer har samtal förts med ett antal externa områdesexperter. Därutöver har representanter för vissa enskilda rederier kontaktat utredaren för att verbalt ge uttryck för sina utmaningar och önskemål.