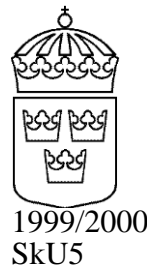


Skatteutskottets betänkande

1999/2000:SkU5

Slopade stoppregler



Sammanfattning

Utskottet tillstyrker regeringens förslag om slopade stoppregler för fåmansägda företag och föreslår en följdändring i underprislagen. Motionerna avstyrks.

Vid betänkandet fogas sex reservationer (m, v, kd, c, fp).

Propositionen

Regeringen (Finansdepartementet) föreslår i proposition 1999/2000:15 att riksdagen antar de i propositionen framlagda förslagen till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
2. lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt,
3. lag om ändring i lagen (1951:763) om statlig inkomstskatt på ackumulerad inkomst,
4. lag om ändring i lagen (1998:1601) om uppskov med beskattningen vid andelsbyten,
5. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:000).

I propositionen föreslås att de allra flesta av de särskilda regler som tar sikte på transaktioner mellan fåmansägda företag och deras ägare (de s.k. *stoppreglerna*) skall upphävas. Vidare föreslås ändringar och förtydliganden av de definitioner av fåmansföretag, fåmansägda handelsbolag, företagsledare och ägare som finns i punkt 14 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen (1928:370), KL. Dessutom föreslås en kompletterande bestämmelse om att förbjudna lån skall tas upp som intäkt av näringsverksamhet hos juridiska personer.

Definitionen av fåmansföretag och fåmansägda handelsbolag ändras så att det av lagtexten framgår hur många delägare/personer som konstituerar ett sådant företag/handelsbolag samt att en person och hans närstående anses utgöra en person vid bedömningen av antalet ägare. Vidare föreslås att utländska juridiska personer som är jämförliga med svenska aktiebolag och ekonomiska föreningar respektive handelsbolag skall kunna utgöra fåmansföretag respektive fåmansägda handelsbolag, om övriga förutsättningar för detta är uppfyllda.

Definitionen av företagsledare ändras så att det av lagtexten framgår att det väsentliga inflytandet i företaget eller handelsbolaget inte enbart kan utövas

genom aktie- och andelsinnehav utan även måste utövas genom ställningen i företaget.

Definitionen av ägare ändras till att avse delägare och justeras så att inskränkningen av den till att avse vissa särskilt angivna stycken i punkt 14 av anvisningarna till 32 § KL tas bort. Definitionen skall i stället gälla generellt.

Stoppregeln avseende anskaffning av egendom för företagsledarens eller dennes närstående privata bruk i punkt 14 första stycket av anvisningarna till 32 § KL upphävs liksom avdragsförbudet i 2 § 13 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, SIL. Beskattning skall ske enligt de allmänna reglerna om förmånsbeskattning.

Stoppreglerna avseende försäljning av egendom till överpris till ett fåmansföretag respektive utköp till underpris från ett fåmansföretag (de s.k. felprisreglerna) i punkt 14 andra respektive fjärde styckena av anvisningarna till 32 § KL avskaffas. Det innebär att avdragsförbudet respektive uttagsbeskattningen i 2 § 13 mom. SIL, upphävs. Beskattning skall ske enligt de allmänna reglerna. Förmånen av överpriset beskattas som inkomst av tjänst eller inkomst av kapital. Förvärv till underpris beskattas som inkomst av tjänst eller utdelning.

Även stoppregeln avseende handelsbolagsdelägars utköp av fastigheter i punkt 14 fjärde stycket av anvisningarna till 32 § KL upphävs liksom avdragsförbudet i 2 § 13 mom. SIL. Om handelsbolag överlåter privatbostad till underpris till en delägare skall beskattning ske som om överlåtelsen skett till marknadsvärde. Förslaget tas in som ett nytt 10 a mom. i 25 § SIL (privatbostadsfastighet) respektive ett nytt 9 a mom. i 26 § SIL (bostadsrätt).

Stoppregeln avseende införsäljning av onyttig egendom till ett fåmansföretag i punkt 14 tredje stycket av anvisningarna till 32 § KL upphävs liksom avdragsförbudet i 2 § 13 mom. SIL. En sådan införsäljning kommer att behandlas enligt de allmänna bestämmelserna om reavinstberäkning. Om överlåtelsen skett till överpris utlöses löne- eller utdelningsbeskattning. Om den onyttiga egendomen fortfarande nyttjas privat av säljaren gäller de allmänna reglerna om förmånsbeskattning.

Stoppregeln avseende företagsledares uthyrning av privatbostad till företaget i punkt 14 femte stycket av anvisningarna till 32 § KL avskaffas. Det korresponderande avdragsförbudet i 2 § 13 mom. SIL slopas också. Beskattning skall ske enligt de allmänna reglerna om upplåtelse av privatbostad i 3 § 3 mom. tredje och fjärde styckena SIL. Avdragsbegränsningen i fjärde stycket som gäller vid upplåtelse till den skattskyldiges eller honom närstående arbetsgivare (skäligt avdrag) utvidgas till att gälla vid upplåtelse till ett företag som ingår i samma intressegemenskap som sådan arbetsgivare. Detsamma skall gälla vid upplåtelse till handelsbolag av delägare i bolaget. Vid uthyrning till överpris utgör skillnaden mellan erlagt belopp och marknadsmässig ersättning lön eller kontantuttag.

En ny bestämmelse om att lån som lämnats i strid med 12 kap. 7 § aktieföretagslagen (1975:1385) eller 11 § lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m. till en annan juridisk person än dödsbo skall tas upp som intäkt av näringsverksamhet förs in som ett nytt moment i 2 § SIL. Beträffande lån som lämnats till handelsbolag tar delägare som är juridisk

person upp lånet som intäkt av näringsverksamhet och delägare som är fysisk person som intäkt av tjänst.

Den särskilda regeln i punkt 14 sjätte stycket av anvisningarna till 32 § KL om beskattning av räntefria eller ränteförmånliga lån som lämnats till företagsledare eller företagsledare närstående person avskaffas liksom den korresponderande uttagsbeskattningsregeln i 2 § 13 mom. SIL. Förekommande ränteförmåner beskattas enligt de allmänna reglerna i punkt 10 av anvisningarna till 32 § KL.

Den särskilda regeln i punkt 14 sjunde stycket av anvisningarna till 32 § KL om beskattning av nedskrivning av lån som lämnats till företagsledare eller företagsledare närstående person avskaffas liksom avdragsförbudet i 2 § 13 mom. SIL. Liksom hittills föranleder nedskrivning av ett lån, som delägaren beskattats för vid lånets beviljande, inte någon ytterligare beskattning. Nedskrivning av ett sådant lån från ett fåmansföretag till en delägare som inte föranlett beskattning skall behandlas enligt allmänna regler.

Den särskilda regeln i 2 § 13 mom. tredje stycket SIL om tidpunkten för fåmansföretags avdrag för tantiem avskaffas. Allmänna regler skall gälla, vilket innebär att avdrag medges det år då utgiften enligt god redovisningsred tas upp i räkenskaper.

Den särskilda regeln i punkt 2 av anvisningarna till 21 § KL om beskattning i inkomstslaget näringsverksamhet när en delägare i ett fåmansföretag avyttrar hyresrätt, patenträtt eller liknande rättighet avskaffas. De allmänna reglerna skall tillämpas. I de fall då avyttringen inte enligt de allmänna reglerna skall beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet innebär det att eventuell vinst beskattas som inkomst av tjänst (hobbyverksamhet) eller inkomst av kapital (reavinst).

Den särskilda begränsningen för fåmansföretags respektive fåmansägt handelsbolags rätt till avdrag för medel som avsatts till personalstiftelse i punkt 20 a andra stycket av anvisningarna till 23 § KL slopas. Det kommer således inte längre att krävas att sådana företag sysselsätter minst 30 årsarbetskrafter för att rätt till avdrag skall föreligga.

Lagförslagen finns i bilaga till betänkandet.

Motioner väckta med anledning av propositionen

1999/2000:Sk12 av Per Rosengren m.fl. (v) vari yrkas att riksdagen som sin mening ger regeringen till känna vad i motionen anförts om beredskap att återinföra stoppregler för att förhindra sammanblandning av privatekonomi och näringsverksamhet.

1999/2000:Sk13 av Carl Fredrik Graf m.fl. (m) vari yrkas

1. att riksdagen beslutar att de särskilda reglerna i punkt 13 av anvisningarna till 32 § KL om lön till make och barn i fåmansföretag och fåmansägt handelsbolag slopas i enlighet med vad som anförts i motionen,

2. att riksdagen beslutar att de särskilda reglerna i punkt 15 av anvisningarna till 32 § KL om förbjudna lån i fåmansföretag slopas i enlighet med vad som anförts i motionen,

3. att riksdagen begär att regeringen återkommer med förslag om ändrade regler i SIL 12 och 12 a–e § i enlighet med vad som anförts i motionen,

4. att riksdagen beslutar att undantaget avseende fåmansföretagare och dennes närstående i 32 § 3 h mom. första stycket KL slopas i enlighet med vad som anförts i motionen,

5. att riksdagen beslutar att ikraftträdandet av förändringarna i lagstiftningen rörande stoppreglerna skall vara den 1 januari 1999 i enlighet med vad som anförts i motionen.

1999/2000:Sk14 av Johan Pehrson och Karin Pilsäter (fp) vari yrkas

1. att riksdagen som sin mening ger regeringen till känna vad i motionen anförts om avskaffande av stoppreglerna vad gäller inkomstfördelning mellan makar i fåmansbolag,

2. att riksdagen som sin mening ger regeringen till känna vad i motionen anförts om särskild skattebehandling av förbjudna lån enligt aktiebolagslagen,

3. att riksdagen som sin mening ger regeringen till känna vad i motionen anförts om avskaffande av särbehandlingen av dem som är verksamma i fåmansbolag såvitt avser skattefrihet för utbildning m.m. vid personalavveckling.

1999/2000:Sk15 av Mats Odell m.fl. (kd) vari yrkas

1. att riksdagen beslutar avskaffa stoppregeln gällande inkomstfördelning inom familjen i enlighet med vad som anförts i motionen,

2. att riksdagen beslutar avskaffa stoppregeln gällande förbjudna lån i enlighet med vad som anförts i motionen,

3. att riksdagen beslutar avskaffa stoppregeln gällande beskattning av förmåner i samband med personalavveckling i enlighet med vad som anförts i motionen,

4. att riksdagen hos regeringen begär förslag till lagändringar av fåmansbolagens skattesituation i enlighet med vad som anförts i motionen,

5. att riksdagen hos regeringen begär förslag till förenklingar av fåmansbolagsreglerna i enlighet med vad som anförts i motionen.

1999/2000:Sk16 av Rolf Kenneryd m.fl. (c) vari yrkas

1. att riksdagen beslutar att slopa den särskilda regeln om lön till make i fåmansföretag,

2. att riksdagen beslutar slopa de särskilda reglerna om lön till barn i fåmansföretag,

3. att riksdagen beslutar om bättre skattevillkor för fåmansbolag i enlighet med vad som anförts i motionen.

Motioner väckta under allmänna motionstiden 1999

1999/2000:Sk326 av Carl Fredrik Graf m.fl. (m) vari yrkas

12. att riksdagen hos regeringen begär förslag till regler för beskattning av utdelning och realisationsvinst i fåmansbolag i enlighet med vad som anförts i motionen,

13. att riksdagen beslutar avskaffa särbestämmelserna för fåmansbolag avseende familjemedlemmars inkomster i enlighet med vad som anförts i motionen.

1999/2000:N384 av Alf Svensson m.fl. (kd) vari yrkas

18. att riksdagen hos regeringen begär förslag om ändringar i reglerna för fåmansföretag.

1999/2000:N386 av Johan Pehrson och Karin Pilsäter (fp) vari yrkas

10. att riksdagen som sin mening ger regeringen till känna vad i motionen anförts om att utdelning från företag bör beskattas som inkomst av kapital.

Utskottet

Slopade stoppregler

Bakgrund

År 1976 infördes s.k. stoppregler som skulle motverka att ägaren till ett fåmansägt företag utnyttjade företaget för att mildra sin egen eller närståendes beskattning på ett sätt som inte var förenligt med principerna i skattesystemet (prop. 1975/76:79, SkU 1975/76:28). En utredning hade konstaterat ett utbrett missbruk av skattereglerna i samband med olika typer av transaktioner mellan fåmansföretag och deras ägare.

När de hårdare stoppreglerna tillämpas leder de till att fåmansföretagen och deras ägare får högre skatt än med vanliga skatteregler. En vanlig effekt av stoppreglerna är att delägaren beskattas för inkomst av tjänst för en transaktion samtidigt som företaget vägras avdrag för kostnaden. Sociala avgifter tas dock inte ut på de belopp som beskattas som tjänsteinkomster med stöd av stoppreglerna.

Våren 1997 uppdrog regeringen åt en utredare att se över stoppreglerna. Stoppregelutredningen fann att de motiv som fanns för att införa stoppreglerna bara var delvis giltiga än i dag. I betänkandet Stoppreglerna (SOU 1998:116) föreslog utredningen att de flesta stoppreglerna borde slopas och att definitionerna av fåmansföretag, fåmansägt handelsbolag och företagsledare borde förtydligas.

Propositionen

I propositionen föreslås att stoppreglerna slopas så långt som detta är möjligt för både fåmansägda aktiebolag (fåmansföretag) och fåmansägda handelsbolag. Det är stoppreglerna om anskaffning av egendom för företagsledarens privata bruk, överprisförsäljningar till företaget, införsäljning till företaget av lös egendom som är onyttig för företaget, utköp till underpris från företaget, uthyrning av lokal i privatbostad till företaget, räntefria och räntebilliga lån, nedskrivning av lån, avdrag för tantiem, avyttring av immateriella rättigheter och avdrag vid avsättning till personalstiftelse. Allmänna regler skall i stället tillämpas på transaktionerna, dvs. vanligen att den förmån som transaktionen innebär för företagaren leder till löne- eller utdelningsbeskattning. De särskilda avdragsbegränsningar och regler om uttagsbeskattning som gäller för

sådana transaktioner tas bort. Detta innebär också att socialavgifter kommer att tas ut i många fall där detta inte varit möjligt med gällande regler.

Ett viktigt motiv för förslaget om slopade stoppregler är att åtgärderna förväntas förbättra företagsklimatet och tillväxten i små och medelstora företag. Ett annat skäl är att skattesystemet skall vara neutralt och skattereglerna enkla och så långt som möjligt generella.

I propositionen föreslås vidare några justeringar i begrepp som gett upphov till tillämpningsproblem. Det gäller främst hur många personer som krävs innan karaktären av fåmansföretag upphör, hur utländska bolag skall behandlas och vad som avgör om en delägare är företagsledare eller ej. Enligt förslaget föreligger fåmansföretag om fyra eller färre fysiska personer har mer än 50 % av rösterna (bestämmande inflytande i handelsbolag). En närstående krets av fysiska personer räknas i detta sammanhang som en fysisk person.

Slopandet av stoppregeln vid uthyrning av lokal i privatbostad föranleder en uttrycklig bestämmelse om att fåmansföretagare skall beskattas på samma sätt som löntagare som hyr ut till sin arbetsgivare. Den allmänna regeln kompletteras också så att den inte skall kunna kringgås genom att upplåtelseavtalet formellt sett ingås mellan t.ex. den skattskyldige och ett dotterbolag till dennes arbetsgivare.

För att motverka skattefördelar med att låta ett handelsbolag äga privatbostaden föreslås en regel om att handelsbolagets överlåtelse av privatbostad till underpris till en delägare skall beskattas som om överlåtelsen skett till marknadsvärde.

Uppgiftsskyldigheten för företagen och delägarna ändras inte.

Motionen

I motion Sk12 av Per Rosengren m.fl. (v) yrkas att riksdagen i ett tillkännagivande till regeringen skall uttala att det är viktigt att det finns en beredskap att återinföra stoppregler om det skulle behövas för att förhindra sammanblandning av privatekonomi och näringsverksamhet.

Utskottets ställningstagande

Utskottet delar regeringens bedömning att stoppreglerna så långt möjligt nu bör slopas och att de allmänna reglerna skall tillämpas i stället. Utskottet tillstyrker följaktligen de förslag som har lagts fram i propositionen i denna del. Utöver de kompletterande regler som regeringen föreslår aktualiserar slopandet av stoppreglerna en ändring i lagen (1998:1600) om beskattningen vid överlåtelser till underpris. Utskottet återkommer till denna fråga nedan under rubriken Övriga frågor.

Enligt propositionen förutsätter slopandet av stoppreglerna bl.a. att en korrekt beskattning kan ske inom det vanliga systemets ram. Det framgår av propositionen att regeringen kommer att följa rättsutvecklingen noga och återkomma om de allmänna reglerna inte är tillräckliga för att motverka missbruk. Utskottet utgår ifrån att uppföljningen skall leda till att uppkommande problem snabbt kan åtgärdas. Mot denna bakgrund anser utskottet att

det inte behövs något tillkännagivande till regeringen i frågan. Utskottet avstyrker motion Sk12, men anser att motionärernas syfte får anses vara tillgodosett genom den uppföljning som skall ske.

Inkomstfördelning i familjen

Bakgrund

Enligt gällande rätt beskattas lön från fåmansföretag till företagsledarens make och barn som fyllt 16 år hos maken resp. barnet om lönen är marknadsmässig för arbetsinsatsen. Är lönen högre beskattas överskjutande del hos företagsledaren. Lön till barn under 16 år beskattas enligt huvudregeln hos den av makarna som har den högsta inkomsten från företaget. Liknande regler finns för fåmansägt handelsbolag.

Stoppregelutredningen ville slopa reglerna om lön till make men behålla reglerna om lön till barn oförändrade. Regeringen har inte lagt fram något förslag om ändring i reglerna i detta sammanhang.

Motionerna

I motionerna Sk13 yrkande 1 och Sk326 yrkande 13 av Carl Fredrik Graf m.fl. (m), Sk15 yrkande 1 av Mats Odell m.fl. (kd) och Sk16 yrkandena 1 och 2 av Rolf Kenneryd m.fl. (c) yrkas att särreglerna för fåmansföretagen om lön till make och barn skall slopas. I motion Sk14 yrkande 1 av Johan Pehrson och Karin Pilsäter (fp) yrkas att Stoppregelutredningens förslag genomförs, dvs. att särreglerna om lön till make slopas.

I motionerna anförs bl.a. att nuvarande regler diskriminerar fåmansföretagen och att barn och ungdomar i företagarfamiljer kan få en negativ syn på Sverige som företagarländ.

Utskottets ställningstagande

Av propositionen framgår att beredning pågår av ett förslag från Redovisningskommittén där motsvarande regler för enskild näringsverksamhet tagits upp, och att reglerna om inkomstfördelning i fåmansföretag och fåmansägda handelsbolag lämpligen kan ses över i samband med reglerna för enskilda näringsidkare. Utskottet anser att resultatet av det arbete som pågår bör avväntas. Utskottet avstyrker motionerna Sk13 yrkande 1, Sk14 yrkande 1, Sk15 yrkande 1, Sk16 yrkandena 1 och 2 och Sk326 yrkande 13.

Förbjudna lån

Bakgrund

Lån som tagits i strid mot låneförbudet i aktiebolagslagen skall beskattas som inkomst av tjänst hos mottagaren. Detta gäller alla aktiebolag och inte bara fåmansbolag. Den särskilda skatteregeln har sitt huvudsakliga tillämpningsområde inom fåmansföretagssfären.

Gällande rätt är inte helt klar när det gäller hur lån till juridiska personer skall behandlas vid beskattningen.

1999/2000:SkU5

Propositionen

Den särskilda skatteregeln om förbjudna lån bör enligt propositionen behållas. I propositionen föreslås en ny kompletterande bestämmelse som klarlägger att förbjudna lån skall tas upp som intäkt av näringsverksamhet hos juridiska personer. För delägare i handelsbolag som är fysiska personer och dödsbon tas handelsbolagets penninglån upp som intäkt av tjänst och för övriga delägare som intäkt av näringsverksamhet. Vidare föreslås att ett förbjudet lån som ett aktiebolag lämnar till ett handelsbolag skall beskattas hos delägare i handelsbolaget, som intäkt av näringsverksamhet om delägaren är juridisk person och som intäkt av tjänst om delägaren är en fysisk person. Detta för att skattereglerna om lån från fåmansföretag inte skall kunna kringgå av den som äger såväl ett fåmansföretag som ett handelsbolag.

Motionerna

I motionerna Sk13 yrkande 2 av Carl Fredrik Graf m.fl. (m), Sk14 yrkande 2 av Johan Pehrson och Karin Pilsäter (fp) och Sk15 yrkande 2 av Mats Odell m.fl. (kd) yrkas att de särskilda skattereglerna om förbjudna lån skall slopas. Motionärerna anser att det civilrättsliga låneförbudet är tillräckligt.

Utskottets ställningstagande

Utskottet vill framhålla att ett motiv för införandet av det aktiebolagsrättsliga låneförbudet var att motverka skatteflykt. Enligt förarbetena yttrade sig denna form av skatteflykt främst i att aktieägare eller personer i ledande ställning i ett bolag tog lån från detta för privat konsumtion. Låneförbudet kompletterades därför med bestämmelser om hur förbjudna lån skall beskattas.

Låneförbudet infördes för omkring 25 år sedan. Under dessa år har gjorts förändringar i skattesystemet som medför att betydelsen av de skatteregler som kompletterar låneförbudet sannolikt har minskat. Regeringens bedömning är likväl att läget inte förändrats i så hög grad att låneförbudet i fortsättningen kan upprätthållas enbart med anlitande av aktiebolagslagens sanktionssystem. Utskottet delar denna bedömning och tillstyrker regeringens förslag om att komplettera den nuvarande regeln. Följaktligen avstyrker utskottet motionerna Sk13 yrkande 2, Sk14 yrkande 2 och Sk15 yrkande 2.

Personalavveckling

Bakgrund

Fr.o.m. 1997 års taxering är viss utbildning m.m. för den som är eller riskerar att bli arbetslös på grund av omstrukturering, personalavveckling eller lik-

nande i arbetsgivarens verksamhet befriad från förmånsbeskattning (prop. 1995/96:152, bet. 1995/96:SkU25). Skattefriheten gäller inte för förmån från fåmansföretag eller fåmansägt handelsbolag om den anställde är företagsledare eller delägare i företaget eller närstående till sådan person. Motsvarande begränsningar gäller för enskild näringsverksamhet.

Motionerna

I motionerna Sk13 yrkande 4 av Carl Fredrik Graf m.fl. (m), Sk14 yrkande 3 av Johan Pehrson och Karin Pilsäter (fp) och Sk15 yrkande 3 av Mats Odell m.fl. (kd) yrkas att samma regel om personalavveckling skall gälla för fåmansföretagen som för andra företag.

Utskottets ställningstagande

Som skäl för att inte utvidga skattelättnaden i samband med personalavveckling till nya personalkategorier har regeringen anfört bl.a. att skattelättnaden är ett avsteg från skattereformens principer om likformig och neutral beskattning. Vidare kan lagstiftningen medföra tillämpningsproblem och – oavsett företagets storlek – obehöriga skatteförmåner. Enligt regeringens bedömning bör en ändring i systemet snarast gå i motsatt riktning.

Utskottet anser att de skäl som regeringen har anfört starkt talar emot en utvidgning av det ifrågavarande regelsystemet. Utskottet avstyrker motionsyrkandena.

Ikraftträdandet av slopade stoppregler

Propositionen

Slopandet av flertalet stoppregler för fåmansägda företag och deras ägarkrets innebär att såväl de materiella som de formella skattereglerna blir enklare att förstå och tillämpa. Det kommer även i viss mån att innebära en minskad skattebelastning för små och medelstora företag. Avsikten är att det nya regelsystemet skall träda i kraft så snart som möjligt. Slopandet av stoppreglerna föreslås därför träda i kraft den 31 december 1999 och tillämpas första gången vid taxeringen år 2001.

Propositionen kan i vissa begränsade hänseenden innebära skärpningar i skattereglerna. Även dessa regler skall enligt förslaget börja tillämpas fr.o.m. 2001 års taxering. Företag med brutet räkenskapsår som börjar under 1999 skall enligt förslaget tillämpa de nya reglerna på förhållanden som hänför sig till tiden fr.o.m. den 1 januari 2000. En tidigare tillämpning skulle enligt propositionen – åtminstone teoretiskt – kunna komma i konflikt med förbudet i 2 kap. 10 § regeringsformen mot retroaktiv lagstiftning.

Motionen

Enligt motion Sk13 yrkande 5 av Carl Fredrik Graf m.fl. (m) bör stoppreglerna slopas med retroaktiv verkan fr.o.m. 1 januari 1999.

Ett ändrat ikraftträdande med verkan bakåt i tiden skulle – med hänsyn till att de nya reglerna undantagsvis kan leda till högre beskattning – innebära att alla taxeringar av fåmansföretag och deras ägare skulle få prövas enligt två regelsystem för att det lindrigaste beskattningsresultatet med säkerhet skulle uppnås. Med hänsyn till det merarbete som detta medför för skattemyndigheterna och då endast kort tid återstår innan arbetet med deklARATIONERNA för år 2000 börjar anser utskottet att en sådan utvidgning av lagstiftningen inte är försvarbar. Utskottet tillstyrker propositionen i denna del och avstyrker motionsyrkandet.

Fördelning av inkomst mellan tjänst och kapital i fåmansföretag

Bakgrund

Genom lagstiftning under hösten 1996 (prop. 1996/97:45, bet. 1996/97:SkU13), som har kompletterats under våren 1997 (prop. 1996/97:150, bet. 1996/97:FiU20), har riksdagen genomfört omfattande lättnader i beskattningen av utdelning och reavinst på aktier i onoterade företag fr.o.m. 1998 års taxering. Lagstiftningen skall främja investeringar i små och medelstora företag och skapa nya arbetstillfällen i dessa företag. Vid införandet av dessa lättnadsregler beslutades även en utökning av det kapitalinkomstbeskattade utrymmet enligt de särskilda regler (3:12-reglerna) som tillämpas vid fördelning av fåmansföretagarens inkomst mellan tjänst och kapital.

De nämnda reglerna innebär bl.a. att både vid beräkning av det skattefria utrymmet enligt lättnadsreglerna och vid beräkning av storleken på det kapitalinkomstbeskattade utrymmet enligt 3:12-reglerna får ett löneunderlag tas med. Löneunderlaget avser löner till anställda och får beaktas endast till den del det överstiger tio basbelopp.

I den förevarande propositionen har inte lagts fram något förslag i fråga om 3:12-reglerna. Det framgår emellertid av finansplanen i budgetpropositionen (prop. 1999/2000:1, volym 1, s. 197) att detta regelsystem skall utredas.

Motionerna

I motionerna Sk13 yrkande 3 och Sk326 yrkande 12 av Carl Fredrik Graf m.fl. (m) yrkas att riksdagen skall begära att regeringen lägger fram förslag om ändrade 3:12-regler med innebörd bl.a. att all utdelning kapitalinkomstbeskattas om ägaren tagit ut minst marknadsmässig lön. Yrkanden om att regeringen skall lägga fram förslag om ändrade fåmansföretagsregler som innebär ett utvidgat kapitalbeskattat utrymme och enklare och mer likartade regler för all näringsverksamhet finns i motionerna N384 yrkande 18 av Alf Svensson m.fl. (kd) och Sk15 yrkandena 4 och 5 av Mats Odell m.fl. (kd). Enligt motion N386 yrkande 10 av Johan Pehrson och Karin Pilsäter (fp) bör riksdagen uttala sig för att särreglerna för inkomstuppdelningen i fåmansföretag skall ändras från grunden så att de tar hänsyn till det riskkapital som ägaren satsat. I motion Sk16 yrkande 3 av Rolf Kenneryd m.fl. (c) föreslås

Utskottets ställningstagande

Som utskottet nyss nämnde har regeringen för avsikt att tillsätta en utredning om 3:12-reglerna. Enligt utskottets mening finns det inte någon anledning för riksdagen att begära förslag från regeringen om ändrade regler eller göra uttalanden om inriktningen av ett utredningsarbete. Utskottet avstyrker därför motionerna Sk13 yrkande 3, Sk15 yrkandena 4 och 5, Sk326 yrkande 12, N384 yrkande 18 och N386 yrkande 10.

I det ovan nämnda förslaget till lättnader i ägarbeskattningen i onoterade företag motiverades ett bibehållande av begränsningen till tio basbelopp med att lättnaden då kunde koncentreras till expanderande företag (prop. 1996/97:45 s. 40 f.). Detta innebar samtidigt att den del av löneunderlaget över de tio basbeloppen som fick läggas till grund för kapitalbeskattning – både vid tillämpningen av lättnadsreglerna och 3:12-reglerna och inom ramen för det budgetmässiga utrymme som då stod till förfogande – kunde höjas från 10 % till 70 %. Efter den sista justeringen av reglerna får 100 % av löneunderlaget över tio basbelopp räknas med (prop. 1996/97:150, s. 190, bet. 1996/97:FiU20). Utskottet anser inte att det finns skäl att föregripa ett utredningsarbete genom att ändra i reglerna på det sätt som föreslagits i motion Sk16 yrkande 3. Utskottet avstyrker följaktligen även detta motionsyrkande.

Övriga frågor

Förslaget om slopade stoppregler innebär bl.a. att en förmån av att få förvärva tillgångar till underpris från ett fåmansföretag kan komma att beskattas som inkomst av tjänst om förvärvaren är anställd i företaget medan den i sin helhet kommer att beskattas som utdelning om förvärvaren är en delägare som inte är verksam i företaget. Förmånens storlek utgörs av skillnaden mellan det avtalade priset och marknadsvärdet.

Upphävande av stoppregeln om förvärv till underpris aktualiserar en justering i lagen (1998:1600) om beskattningen vid överlåtelser till underpris. I de fall en tillgång överlåts till underpris från ett företag för att ingå i en näringsverksamhet som skall beskattas hos förvärvaren medges under vissa villkor undantag från uttagsbeskattning enligt bestämmelser i underprislagen. Om dessa villkor är uppfyllda skall enligt 14 § nämnda lag inte heller utdelningsbeskattning ske hos den som direkt eller indirekt är delägare i det överlåtande företaget. Om förvärvaren är en fysisk person gäller detta dock bara till den del som det skattemässiga värdet understiger marknadsvärdet. I dagens stoppregler för de fåmansägda aktieföretagen finns ett undantag som innebär att beskattning som för intäkt av tjänst inte skall ske när en delägare eller en delägaren närstående person förvärvar egendom till lägre pris än marknadsvärdet från fåmansföretaget under sådana förhållanden att underprislagen blir tillämplig (punkt 14 fjärde stycket av anvisningarna till 32 § kommunal-skattelagen).

Avsikten är inte att beskattning skall ske i sådana omstruktureringsituationer där underprislagen är tillämplig. Ett tillägg bör därför göras i 14 § underprislagen som klargör att förvärvaren inte skall beskattas i tjänst för skillnaden mellan det skattemässiga värdet och marknadsvärdet, om den avtalade ersättningen är lägre än marknadsvärdet. Om ersättningen understiger det skattemässiga värdet skall han dock beskattas för skillnaden mellan det skattemässiga värdet och ersättningen. Ett förslag till lagtext finns i utskottets hemställan.

Utskottet kommer att lägga fram förslag om en motsvarande ändring i den inkomstskattelag som regeringen har lagt fram förslag om (prop. 1999/2000:2, bet. 1999/2000:SkU2). Utskottet har överfört den författningstekniska behandlingen av förslaget till ändring i inkomstskattelagen (lagförslag 5) till utskottets fortsatta beredning av en ny inkomstskattelag. I sak tillstyrker utskottet ändringen.

Beträffande propositionen i övrigt har utskottet inte funnit anledning till någon kommentar och tillstyrker propositionen i denna del.

Hemställan

Utskottet hemställer

1. beträffande *slopade stoppregler*
att riksdagen godtar proposition 1999/2000:15 i denna del och avslår motion 1999/2000:Sk12,
res. 1 (v)
2. beträffande *inkomstfördelning i familjen*
att riksdagen avslår motionerna 1999/2000:Sk13 yrkande 1, 1999/2000:Sk14 yrkande 1, 1999/2000:Sk15 yrkande 1, 1999/2000:Sk16 yrkandena 1 och 2 och 1999/2000:Sk326 yrkande 13,
res. 2 (m, kd, c, fp)
3. beträffande *förbjudna lån*
att riksdagen godtar proposition 1999/2000:15 i denna del och avslår motionerna 1999/2000:Sk13 yrkande 2, 1999/2000:Sk14 yrkande 2 och 1999/2000:Sk15 yrkande 2,
res. 3 (m, kd, fp) - delvis
4. beträffande *personalavveckling*
att riksdagen avslår motionerna 1999/2000:Sk13 yrkande 4, 1999/2000:Sk14 yrkande 3 och 1999/2000:Sk15 yrkande 3,
res. 4 (m, kd, fp)
5. beträffande *ikraftträdandet av slopade stoppregler*
att riksdagen godtar proposition 1999/2000:15 i denna del och avslår motion 1999/2000:Sk13 yrkande 5,
6. beträffande *fördelning av inkomst mellan tjänst och kapital i fåmansföretag*
att riksdagen avslår motionerna 1999/2000:Sk13 yrkande 3, 1999/2000:Sk15 yrkandena 4 och 5, 1999/2000:Sk16 yrkande 3,

1999/2000:Sk326 yrkande 12, 1999/2000:N384 yrkande 18 och 1999/2000:SkU5
1999/2000:N386 yrkande 10,

res. 5 (m, kd, fp)

res. 6 (c)

7. beträffande *propositionen i övrigt*

att riksdagen godtar proposition 1999/2000:15 i denna del,

8. beträffande *lagförslagen*

att riksdagen med anledning av proposition 1999/2000:15 i denna del och vad utskottet ovan anfört och hemställt

dels antar de i *bilaga* till detta betänkande återgivna förslagen till

1. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),

2. lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt,

3. lag om ändring i lagen (1951:763) om statlig inkomstskatt på ackumulerad inkomst,

4. lag om ändring i lagen (1998:1601) om uppskov med beskattningen vid andelsbyten,

dels antar följande

Förslag till lag om ändring i lagen (1998:1600) om beskattningen vid överlåtelse till underpris

Härigenom föreskrivs att 14 § lagen (1998:1600) om beskattningen vid överlåtelse till underpris skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Utskottets förslag

14 §

Har tillgången överlåtits av ett företag, skall överlåtelsen inte medföra beskattning för utdelning för någon som direkt eller indirekt äger andel i företaget.

Har tillgången överlåtits till en fysisk person och har ersättning inte utgått, gäller bestämmelsen i första stycket inte för ett belopp motsvarande det skattemässiga värdet av tillgången. Har ersättning utgått med ett belopp som understiger det skattemässiga värdet, gäller bestämmelsen i första stycket inte för ett belopp motsvarande skillnaden mellan det skattemässiga värdet och ersättningen.

Har tillgången överlåtits till ett handelsbolag med fysiska personer som delägare, tillämpas bestämmelserna i andra stycket för personerna.

Har tillgången överlåtits av ett företag, skall överlåtelsen inte medföra att någon skall ta upp skillnaden mellan marknadsvärdet och ersättningen som intäkt.

Denna lag träder i kraft den 31 december 1999 och tillämpas på överlåtelser som görs den 1 januari 2000 eller senare.

res.3 (m, kd, fp) - delvis

Stockholm den 16 november 1999

På skatteutskottets vägnar

Arne Kjörnsberg

I beslutet har deltagit: Arne Kjörnsberg (s), Carl Fredrik Graf (m), Per Erik Granström (s), Per Rosengren (v), Holger Gustafsson (kd), Carl Erik Hedlund (m), Marietta de Pourbaix-Lundin (m), Ulla Wester (s), Lena Sandlin (s), Marie Engström (v), Yvonne Ruwaida (mp), Johan Pehrson (fp), Margareta Cederfelt (m), Per-Olof Svensson (s), Desirée Pethrus Engström (kd), Agne Hansson (c) och Bengt Niska (s).

Reservationer

1. Slopade stoppregler (mom. 1) – v

Per Rosengren (v) och Marie Engström (v) har

dels anfört följande:

Vi biträder de förslag till slopade stoppregler som finns i proposition 1999/2000:15. Vårt ställningstagande vilar dock på förutsättningen att företagarna å sin sida tar sitt ansvar när det gäller de grundläggande intentionerna i svensk skattelagstiftning, bl.a. de om icke sammanblandning av privat sfär och näringsverksamhet. Slopandet kräver vidare att skattemyndigheterna har de resurser som krävs för att kontrollera och följa upp dessa frågor utifrån den generella lagstiftningen.

De föreslagna förändringarna, med beskattning enligt de allmänna reglerna om förmånsbeskattning, kan dock komma att innebära att sammanblandning av privatekonomi och näringsverksamhet ökar, eftersom en sådan sammanblandning ibland kan vara ekonomiskt lönsam. Det är viktigt att det finns en beredskap för att återinföra stoppregler om det visar sig att de incitament som föranledde dessas införande kvarstår eller ökar. Regeringen bör därför noga följa utvecklingen på detta område och, om det visar sig behövt, återkomma till riksdagen med förslag på återinförande av stoppregler. Detta bör riksdagen som sin mening ge regeringen till känna.

dels vid moment 1 hemställt:

1. beträffande *slopade stoppregler*

att riksdagen med bifall till motion 1999/2000:Sk12 och med anledning av proposition 1999/2000:15 i denna del som sin mening ger regeringen till känna vad som i motionen anförts om beredskap att återinföra stoppregler för att förhindra sammanblandning av privatekonomi och näringsverksamhet.

2. Inkomstfördelning i familjen (mom. 2) – m, kd, c, fp

Carl Fredrik Graf (m), Holger Gustafsson (kd), Carl Erik Hedlund (m), Marietta de Pourbaix-Lundin (m), Johan Pehrson (fp), Margareta Cederfelt (m), Desirée Pethrus Engström (kd) och Agne Hansson (c) har

dels anfört följande:

Vi anser att personer som äger och samtidigt är verksamma i fåmansägda företag diskrimineras genom skattebestämmelserna om lön till företagarens make/maka och barn under 16 år. Eftersom redan de allmänna reglerna ger

stöd för skattemyndigheten att ingripa mot en inkomstfördelning som klart avviker från vad som är marknadsmässigt, finns det inga skäl att ha kvar en regel om att lön från fåmansföretag skall vara marknadsmässig. Detsamma gäller regeln om beskattning av lön till företagsledarens egna barn. Denna regel innebär att lönen ofta beskattas med över 55 % skatt. Regeln innebär att företagsledarens barn diskrimineras i förhållande till andra barn. Riksdagen bör därför ta ställning till ett slopande jämväl av de särskilda reglerna om lön till barn i fåmansbolag.

Regeringen har hänvisat till en pågående beredning av ett förslag som avser de särregler som finns även för inkomstfördelning mellan makar vid enskild näringsverksamhet. Vi anser att riksdagen redan i detta ärende bör ta ställning för att upphäva särbestämmelserna för inkomstfördelningen mellan familjemedlemmarna i fåmansföretag och fåmansägda handelsbolag. Det får ankomma på regeringen att återkomma till riksdagen med förslag till erforderliga följdändringar.

dels vid moment 2 hemställt:

2. beträffande *inkomstfördelning i familjen*

att riksdagen med anledning av motionerna 1999/2000:Sk13 yrkande 1, 1999/2000:Sk14 yrkande 1, 1999/2000:Sk15 yrkande 1, 1999/2000:Sk16 yrkandena 1 och 2 och 1999/2000:Sk326 yrkande 13 antar följande.

Förslag till

Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

Härigenom föreskrivs att punkt 13 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen (1928:370) skall upphöra att gälla.

Denna lag träder i kraft den 31 december 1999 och tillämpas första gången vid 2001 års taxering.

3. Förbjudna lån (mom. 3 och mom. 8 i motsvarande del) – m, kd, fp

Carl Fredrik Graf (m), Holger Gustafsson (kd), Carl Erik Hedlund (m), Marietta de Pourbaix-Lundin (m), Johan Pehrson (fp), Margareta Cederfelt (m) och Desirée Pethrus Engström (kd) har

dels anfört följande:

Aktiebolagslagen innehåller ett förbud mot penninglån till aktieägare, styrelseledamöter och verkställande direktör i såväl moder- som dotterbolag. Förbudet omfattar även närstående personer. En överträdelse är straffbar. Låneförbudet i aktiebolagslagen behöver enligt vår mening inte ha stöd av de särskilda skattebestämmelser som finns i dag och som riktar sig mot fåmansföretag. Ett slopande av dessa skattebestämmelser medför inte några statsfinansiella konsekvenser. Det finns därmed ingen orsak att skjuta upp slo-

pandet. Vi tillstyrker motionerna Sk13 yrkande 2, Sk14 yrkande 14 och Sk15 yrkande 2. Det innebär att vi avstyrker propositionen i motsvarande del.

1999/2000:SkU5

dels vid moment 3 och moment 8 i motsvarande del hemställt:

3. beträffande *förbjudna lån*

att riksdagen med avslag på proposition 1999/2000:15 i denna del och med bifall till motionerna 1999/2000:Sk13 yrkande 2, 1999/2000:Sk14 yrkande 2 och 1999/2000:Sk15 yrkande 2 beslutar att slopa de särskilda skattebestämmelserna om förbjudna lån,

8. beträffande *lagförslagen i fråga om förbjudna lån*

att riksdagen

dels beslutar att tillföra ingressen till förslaget till lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:70) en föreskrift om att punkt 15 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen skall upphöra att gälla,

dels avslår förslaget till 2 § 17 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt.

4. Personalavveckling (mom. 4) – m, kd, fp

Carl Fredrik Graf (m), Holger Gustafsson (kd), Carl Erik Hedlund (m), Marietta de Pourbaix-Lundin (m), Johan Pehrson (fp), Margareta Cederfelt (m) och Desirée Pethrus Engström (kd) har

dels anfört följande:

Syftet med nuvarande skattefrihet för utbildning m.m. i samband med personalavveckling är att stimulera arbetsgivarna att hjälpa de anställda att få nytt arbete. Av likformighetsskäl bör de särregler som gäller för bl.a. fåmansföretag slopas. Det får ankomma på regeringen att återkomma till riksdagen med förslag till erforderliga följdändringar.

dels vid moment 4 hemställt:

4. beträffande *personalavveckling*

att riksdagen med anledning av motionerna 1999/2000:Sk13 yrkande 4, 1999/2000:Sk14 yrkande 3 och 1999/2000:Sk15 yrkande 3 antar följande.

Förslag till

Lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

Härigenom föreskrivs att 32 § 3 h mom. kommunalskattelagen (1928:370) skall ha följande lydelse.

32 § 3 h mom.

Om en skattskyldig är eller riskerar att bli arbetslös på grund av omstrukturering, personalavveckling eller liknande i arbetsgivarens verksamhet, skall en förmån avseende utbildning eller annan åtgärd som är av väsentlig betydelse för att den skattskyldige skall kunna fortsätta att förvärvsarbeta inte tas upp som intäkt.

Bestämmelserna i första stycket gäller inte för förmån från fåmansföretag eller fåmansägt handelsbolag om den anställde är företagsledare eller delägare i företaget eller närstående till sådan person. Är arbetsgivaren en fysisk person gäller bestämmelserna inte i fråga om förmåner från arbetsgivaren, om den anställde är en arbetsgivarens närstående person.

Denna lag träder i kraft den 31 december 1999 och tillämpas första gången vid 2001 års taxering.

5. Fördelning av inkomst mellan tjänst och kapital i fåmansföretag (mom. 6) – m, kd, fp

Carl Fredrik Graf (m), Holger Gustafsson (kd), Carl Erik Hedlund (m), Marietta de Pourbaix-Lundin (m), Johan Pehrson (fp), Margareta Cederfelt (m) och Desirée Pethrus Engström (kd) har

dels anfört följande:

Ett slopande av flertalet stoppregler är bara ett steg på vägen till att undanröja den diskriminering som fåmansägda företag blir utsatta för i skattelagstiftningen. En verklig förbättring av företagsklimatet förutsätter att fåmansbolagsreglerna reformeras med sikte på att sänka den totala beskattningen av fåmansföretag. Speciellt gäller detta de krångliga s.k. 3:12-reglerna, som för många produktiva företagare innebär en väsentligt högre beskattning av det kapital som de satsat i det egna företaget än den skatt som andra kapitalinvesteringar i externa verksamheter ger upphov till. Dessa regler måste ändras från grunden. Huvudregeln vid beskattning av utdelning till aktiv ägare i fåmansbolag bör vara att all utdelning från bolaget anses som kapitalinkomst om ägaren tagit ut en lön som minst motsvarar den som en anställd kollega i samma yrke har. Enligt vår mening bör riksdagen uppdra åt regeringen att återkomma med ett förslag till sådana grundläggande förändringar i särreglerna för fåmansföretag som avses i motionerna.

dels vid moment 6 hemställt:

6. *beträffande fördelning av inkomst mellan tjänst och kapital i fåmansföretag*

att riksdagen med anledning av motionerna 1999/2000:Sk13 yrkande 3, 1999/2000:Sk15 yrkandena 4 och 5, 1999/2000:Sk16 yrkande 3, 1999/2000:Sk326 yrkande 12, 1999/2000:N384 yrkande 18 och 1999/2000:N386 yrkande 10 hos regeringen begär att den skyndsamt lägger fram förslag om ändringar i reglerna om inkomstuppdelning mellan tjänst och kapital i fåmansföretag i enlighet med vad som ovan anförts.

6. Fördelning av inkomst mellan tjänst och kapital i fåmansföretag (mom. 6) – c

Agne Hansson (c) har

dels anført följande:

De speciella utdelningsregler som gäller för fåmansbolag har betydligt större ekonomisk betydelse för företagen än stoppreglerna. Dessa utdelningsregler gör att en stor del av den utdelning som egenföretagare tar ut från sitt bolag beskattas som inkomst av tjänst. Det är alltså betydligt högre skatt på den aktive fåmansföretagarens avkastning än på den passive ägaren av börsaktier. Detta är orimligt. Nuvarande diskriminerande regler bör ändras så att avkastning utöver en rimlig arbetsinkomst beskattas som kapitalinkomst. Genom att skapa ett större utrymme för fåmansföretagen, som beskattas i form av inkomst av kapital, bör fåmansföretagens ägare ges mer gynnsamma skattevillkor. Därigenom skapas större möjligheter att anställa samt expandera verksamheten. Jag föreslår i enlighet med Centerpartiets motion Sk16 att den begränsning, som i dag uppgår till tio basbelopp vid beräkning av löneunderlaget och som är en del av underlaget för beräkning av det totala utrymmet för kapitalbeskattning, skall halveras till fem basbelopp. Riksdagen bör besluta om bättre skattevillkor för fåmansbolag i enlighet med vad som anförts. Det bör ankomma på regeringen att skyndsamt lägga fram förslag om erforderlig lagändring.

dels vid moment 6 hemställt:

6. beträffande *fördelning av inkomst mellan tjänst och kapital i fåmansföretag*

att riksdagen med bifall till motion 1999/2000:Sk16 yrkande 3 och med anledning av motionerna 1999/2000:Sk13 yrkande 3, 1999/2000:Sk15 yrkandena 4 och 5, 1999/2000:Sk326 yrkande 12, 1999/2000:N384 yrkande 18 och 1999/2000:N386 yrkande 10 hos regeringen begär förslag om ändrade regler i enlighet med motion 1999/2000:Sk16.

Sammanfattning.....	1
Propositionen.....	1
Motioner väckta med anledning av propositionen.....	3
Motioner väckta under allmänna motionstiden 1999.....	4
Utskottet	5
Slopade stoppregler.....	5
Inkomstfördelning i familjen	7
Förbjudna lån	7
Personalavveckling	8
Ikraftträdandet av slopade stoppregler	9
Fördelning av inkomst mellan tjänst och kapital i fåmansföretag	10
Övriga frågor.....	11
Hemställan	12
Reservationer	14
1. Slopade stoppregler (mom. 1) – v	14
2. Inkomstfördelning i familjen (mom. 2) – m, kd, c, fp.....	14
3. Förbjudna lån (mom. 3 och mom. 8 i motsvarande del) – m, kd, fp.....	15
4. Personalavveckling (mom. 4) – m, kd, fp	16
5. Fördelning av inkomst mellan tjänst och kapital i fåmansföretag (mom. 6) – m, kd, fp	17
6. Fördelning av inkomst mellan tjänst och kapital i fåmansföretag (mom. 6) – c.....	18
Bilaga, propositionens lagtext.....	19