



## Reformerade beskattningsregler för ägare i fåmansföretag (prop. 2005/06:40)

---

### Sammanfattning

I betänkandet tillstyrker utskottet med några ändringar regeringens förslag till reformerade skatteregler för fåmansföretag. De nya reglerna innebär att kopplingen mellan de löner företaget betalar ut och ägarens beskattning blir starkare än i dag. Fåmansföretag med många anställda får en möjlighet att i praktiken undantas från regelverket. Reformeringen för också med sig att systemet förenklas något. En ny schablonregel för beräkning av det kapitalinkomstbeskattade utrymmet kommer att göra det enklare att deklarerera för ett stort antal småföretag, särskilt för dem som har litet kapital eller är nystartade.

Med hänsyn till de uppgifter som har framkommit om förslagets effekter för medlemmar i s.k. oäkta bostadsrättsföreningar föreslår utskottet att andelar i sådana föreningar inte skall omfattas av de reformerade reglerna för onoterade företag i avvaktan på visst utredningsarbete rörande beskattningen av denna boendeform. Det innebär att medlemmarna under en övergångstid får behålla den skattenedsättning som de s.k. lättnadsreglerna innebär i stället för att få nedsatt skattenivå från 30 % till 25 % på utdelningar och kapitalvinster som är hänförliga till bostadsandelarna. I övrigt föreslår utskottet en följdändring rörande avyttring av handelsbolagsandelar och några förtydliganden i syfte att undvika oklarheter vid tillämpningen av de nya reglerna.

Den sammantagna budgeteffekten av de ändrade reglerna beräknas för åren 2006–2008 till 0,1 miljard kronor per år, medan den varaktiga offentliga kostnaden beräknas till 1,15 miljarder kronor årligen. Åtgärderna skall på sikt finansieras inom den ram som tidigare har avsatts av riksdagen.

Utskottet avstyrker de yrkanden om olika förändringar i regeringens förslag som finns i den motion som har väckts med anledning av propositionen. Ett yrkande som gäller åtgärder för de oäkta föreningarna med anledning av slopade lättnadsregler bör emellertid anses tillgodosett genom de ändringar som utskottet föreslår.

Till betänkandet har lämnats en reservation (m, fp, kd, c) och ett särskilt yttrande (v).

# Innehållsförteckning

Sammanfattning.....	1
Utskottets förslag till riksdagsbeslut.....	4
Redogörelse för ärendet.....	5
Ärendet och dess beredning.....	5
Bakgrund.....	5
Propositionens huvudsakliga innehåll.....	6
Utskottets överväganden.....	8
Reformerade beskattningsregler för ägare i fåmansföretag.....	8
Reservation.....	17
Reformerade beskattningsregler för ägare i fåmansföretag (m, fp, kd, c) .....	17
Särskilt yttrande.....	19
Reformerade beskattningsregler för ägare i fåmansföretag (v) .....	19
<i>Bilaga 1</i>	
Förteckning över behandlade förslag.....	20
Proposition 2005/06:39.....	20
Proposition 2005/06:40.....	20
Följdmotion med anledning av prop. 2005/06:40.....	20
<i>Bilaga 2</i>	
Regeringens lagförslag.....	22
<i>Bilaga 3</i>	
Utskottets lagförslag.....	49
<i>Bilaga 4</i>	
Yttrande från finansutskottet.....	53

## Utskottets förslag till riksdagsbeslut

### **Reformerade beskattningsregler för ägare i fåmansföretag**

Riksdagen antar regeringens förslag till

1. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) med de ändringarna att lagförslaget tillförs en ändring i 50 kap. 7 § och att 57 kap. 17 och 19 §§ och ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna ändras i enlighet med utskottets förslag i bilaga 3,
2. lag om ändring i lagen (1999:1230) om ikraftträdande av inkomstskattelagen (1999:1229),
3. lag om ändring i taxeringslagen (1990:324),
4. lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter.

Därmed bifaller riksdagen delvis propositionerna 2005/06:39 i denna del och 2005/06:40 samt avslår motion 2005/06:Sk3 yrkandena 1–6 och 8.

*Reservation (m, fp, kd, c)*

Stockholm den 1 december 2005

På skatteutskottets vägnar

*Susanne Eberstein*

Följande ledamöter har deltagit i beslutet: Susanne Eberstein (s), Anna Grönlund Krantz (fp), Gunnar Andréén (fp), Ulla Wester (s), Lennart Hedquist (m), Per Erik Granström (s), Per-Olof Svensson (s), Per Landgren (kd), Lennart Axelsson (s), Ulf Sjösten (m), Jörgen Johansson (c), Catharina Bråkenhielm (s), Stefan Hagfeldt (m), Britta Rådström (s), Fredrik Olovsson (s), Per Rosengren (v) och Peter Rådberg (mp).

# Redogörelse för ärendet

## Ärendet och dess beredning

I proposition 2005/06:40 föreslår regeringen ändringar i de skatteregler som gäller för fåmansföretagare. En motion har väckts med anledning av propositionen. Regeringens och motionärernas förslag redovisas i *bilaga 1*. Regeringens förslag till lagtexter återges i *bilaga 2*. Motionens yrkande 7, som gäller behandlingen av s.k. överskottslikviditet i onoterade bolag vid förmögenhetsbeskattningen, har utskottet beslutat överföra till ett annat ärende så att det kan behandlas under våren tillsammans med andra yrkanden som gäller detta och andra förmögenhetsskattefrågor.

I proposition 2005/06:39, som utskottet behandlar i ett annat ärende (bet. 2005/06:SkU9), har regeringen föreslagit vissa anpassningar i skattelagstiftningen till en ny aktiebolagslag. Den ändring i 57 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229) som föreslås i nämnda proposition skall träda i kraft samtidigt med den nya lydelse av paragrafen som föreslås i proposition 2005/06:40. Den ändring som föreslås i proposition 2005/06:39 har förts över till behandlingen av proposition 2005/06:40 i detta betänkande.

De ändringar i regeringens lagförslag som utskottet föreslår framgår av *bilaga 3*.

Utskottet har i ärendet berett finansutskottet tillfälle att yttra sig med hänsyn till eventuella återverkningar på de offentliga finanserna till följd av skatteutskottets förslag att under en övergångstid behålla lättnadssystemet för boende i s.k. oäkta bostadsrättsföreningar. Finansutskottets yttrande bifogas som *bilaga 4*.

I ärendet har inkommit skrivelser från HSB Riksförbund, Riksbyggen och SBC ek. för. angående oäkta bostadsrättsföreningar. Svenskt Näringsliv har vid en uppvaktning lämnat synpunkter och lämnat in en skrivelse angående reformeringen av fåmansföretagsreglerna. Därutöver har utskottet i ärendet mottagit några skrivelser från enskilda personer.

## Bakgrund

De särskilda reglerna för beskattning av utdelning från och kapitalvinst vid avyttring av andelar i ett fåmansföretag infördes vid 1990 års skattereform. Reglerna syftar till att inkomster som härrör från ägarens egna arbetsinsatser i företaget skall beskattas på ungefär samma nivå som anställdas löneinkomster och motverkar att bolag används till att omvandla progressivt beskattade förvärvsinkomster till lägre proportionellt beskattade kapitalinkomster.

Reglerna kritiseras ofta för att de inte tar tillräcklig hänsyn till den risk som det innebär att starta och driva ett eget företag och för att de är för krångliga. Riksdagen behandlar varje år motioner med förslag om att reglerna skall ändras eller slopas.

Regeringen har under några år förberett en reformering av fåmansbolagsreglerna. Den år 1999 tillsatta s.k. 3:12-utredningen genomförde en ingående analys av regelsystemet och lämnade sommaren 2002 betänkandet Beskattning av småföretagare (SOU 2002:52). Efter remissbehandlingen av utredningsförslaget förordnade finansministern en särskild expertgrupp för att behandla vissa frågor vidare. Expertgruppen lämnade i januari 2005 promemorian Reformerad ägarbeskattning – effektivitet, prevention, legitimitet. I expertgruppens rapport presenterades två förslag. Huvudförslaget avser förutom ändrade fåmansbolagsregler även avskaffad förmögenhets-skatt och att den gällande nedsättningen av viss del av socialavgifterna slopas. Expertgruppen presenterade också ett alternativt förslag som endast omfattar en reformering av skattereglerna för fåmansbolag och ett slo-pande av de lättnadsregler som gäller vid beskattning för utdelning och kapitalvinst på onoterade andelar. Det alternativa förslaget ligger till grund för propositionen.

Vid arbetet med budgetpropositionen för 2004 fastställdes en målsätt-ning att reformeringen av reglerna skulle innebära skattelättnader motsva-rande en varaktig skattesänkning på 1 miljard kronor. Ett första steg togs genom att klyvningsräntan fr.o.m. 2005 års inkomsttaxering höjdes med 2 procentenheter till nuvarande nivå (prop. 2003/04:17, bet. 2003/04:SkU9, rskr. 2003/04:117, SFS 2003:1200).

## Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås ändringar i reglerna för beskattning av ägare i fåmansföretag. Ändringarna innebär att utbetalda löner i företaget ges ökad tyngd vid beräkningen av den inkomst som skall kapitalbeskattas hos äga-ren. Fåmansföretag med många anställda och där ägaren tar ut en lön av viss storlek kommer i princip att undantas från de s.k. 3:12-reglerna som i dag finns i 57 kap. inkomstskattelagen.

Ägare av mindre företag kommer att kunna använda sig av en förenk-lingsregel som innebär att ett och ett halvt inkomstbasbelopp fördelat på andelarna i företaget alltid skall kunna tas ut som kapitalbeskattad inkomst.

Den beräkning med en viss s.k. klyvningsränta som bestämmer hur stor del av ett fåmansföretags inkomster som skall beskattas i inkomstslaget kapital ändras. Räntan är i dag statslåneräntan plus 7 procentenheter. Den föreslås höjas till statslåneräntan plus 9 procentenheter. En lägre räntesats, nämligen statslåneräntan plus 3 procentenheter, skall användas för upprä-kning av sparad utrymme för kapitalbeskattning från tidigare år.

Den del av kapitalvinsterna som i dag delas upp i lika delar i inkomstslagen tjänst och kapital kommer i fortsättningen, på samma sätt som utdelningsinkomster, att beskattas i inkomstslaget tjänst. Den s.k. 100-basbeloppsregeln som innebär att den del av kapitalvinsterna som beskattas som tjänsteinkomst maximalt kan uppgå till ett belopp motsvarande 100 prisbasbelopp behålls, men gränsen sätts i inkomstbasbelopp. Regeln utvidgas också genom att anpassas till EG-rätten.

De s.k. lättnadsreglerna, som innebär skattefrihet för viss utdelning och kapitalvinst på onoterade andelar, avskaffas. I stället sänks skattesatsen för den del av utdelningarna och kapitalvinsterna från fåmansföretag som beskattas i inkomstslaget kapital från 30 % till 20 %. För onoterade andelar som inte är kvalificerade sänks skattesatsen till 25 %.

Vissa regler införs för att motverka skatteplanering som sker med hjälp av bl.a. optioner och andelar som mottagits vid andelsbyten.

En ändring av teknisk karaktär görs så att det framgår att taxeringar i vissa fall, när andelar som mottagits vid ett andelsbyte avyttras, skall kunna omprövas trots att den ordinarie femårsfristen i taxeringslagen passerats.

Reglerna föreslås träda i kraft den 1 januari 2006.

## Utskottets överväganden

### Reformerade beskattningsregler för ägare i fåmansföretag

#### **Utskottets förslag i korthet**

Riksdagen beslutar om en reformering av skattereglerna för fåmansföretag i huvudsak med den inriktning som regeringen föreslår och avstyrker motionen i här behandlade delar.

Jämför reservation (m, fp, kd, c) och särskilt yttrande (v).

#### *Gällande rätt*

I 56 och 57 kap. inkomstskattelagen (1999:1229, IL) finns särskilda regler om beskattning av utdelning från och kapitalvinst vid avyttring av andelar i fåmansföretag, dvs. ett aktiebolag eller en ekonomisk förening som har ett fåtal ägare. Reglerna motverkar att inkomster som härrör från delägarnas arbetsinsatser i bolaget beskattas avsevärt lindrigare än anställdas inkomster av förvärvsarbete. Utan reglerna skulle det i många fall vara mycket enkelt att använda ett eget bolag för att omvandla progressivt beskattade arbetsinkomster till kapitalinkomster. I inkomstskattelagens högre skikt skulle sådan inkomstomvandling leda till en omkring 18 procentenheter lägre beskattning av arbetsinkomsterna.

De särskilda reglerna fanns tidigare i 3 § 12–12 e momenten i den numera upphävda lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, och det är vanligt att reglerna fortfarande kallas för 3:12-reglerna.

För att en ägare skall beröras av de särskilda reglerna skall hon eller han ha varit verksam (aktiv) i företaget i betydande omfattning någon gång under de senaste fem åren. Andelarna sägs då vara kvalificerade. Reglerna tillämpas också vid beskattningen av inkomster från ett fåmansföretag till den som är närstående till en aktiv delägare. Om flera ägare varit aktiva i företaget skall de enligt den s.k. utvidgade fåmansföretagsdefinitionen anses som en enda person. Detta betyder att reglerna kan vara tillämpliga i t.ex. ett konsultföretag trots att antalet ägare kan vara betydande.

Lön som en aktiv ägare tar ut från bolaget beskattas på samma sätt som anställdas löneinkomster. Det är när ägaren lyfter utdelning på sina kvalificerade andelar eller avyttrar dessa med vinst som de särskilda reglerna skall tillämpas. Utdelningen eller kapitalvinsten skall då fördelas mellan inkomstlagen kapital och tjänst. Först beräknas schablonmässigt det högsta belopp som kan beskattas som kapitalinkomst, det s.k. gränsbeloppet. Om utdelningen överstiger gränsbeloppet, s.k. överutdelning, skall det överskjutande beloppet beskattas i inkomstlagen tjänst. Om ägaren ett visst år inte utnyttjar hela sitt utrymme för kapitalinkomstbeskattning kan



detta sparas, s.k. sparat utdelningsutrymme, till ett senare år och utnyttjas senast när aktierna avyttras. Kapitalvinsten från avyttring av andelar som överstiger sparat utdelningsutrymme fördelas lika mellan inkomstlagen kapital och tjänst upp till en nivå om 200 prisbasbelopp under en sexårsperiod. När den del av kapitalvinster som skall beskattas som tjänsteinkomst nått upp till 100 prisbasbelopp (ca 4 miljoner kronor) upphör fördelningen och all vinst utöver detta tak beskattas som kapitalinkomst.

Grundtanken bakom beräkningen av gränsbeloppet är att ägaren varje år skall kunna få bli kapitalinkomstbeskattad dels för ett belopp som beror på hur mycket kapital som hon har tillfört företaget, dels för ett belopp som beror på hur mycket sysselsättning företaget skapar.

Underlaget utgörs enligt huvudregeln av omkostnadsbeloppet för ägarens andelar, dvs. i princip det sammanlagda värdet av vad ägaren dels har betalat för andelarna, anskaffningsutgiften, dels skjutit till vid eventuella nyemissioner. För andelar som anskaffats före 1990 respektive 1992 finns två alternativa metoder för beräkning av omkostnadsbeloppet.

Den del av gränsbeloppet som är beroende av sysselsättningen i företaget beräknas utifrån det s.k. löneunderlaget som består av löner till de anställda till den del dessa överstiger 10 prisbasbelopp. Löner till ägare med kvalificerade andelar räknas inte med i löneunderlaget. För att en aktiv ägare skall få tillgodoräkna sig de anställdas löneunderlag måste delägaren ha gjort ett eget löneuttag som överstiger vissa gränser.

På det sammanlagda underlaget, dvs. omkostnadsbeloppet ökat med löneunderlaget plus eventuellt sparat utdelningsutrymme, tillämpas sedan den s.k. klyvningsräntan. Denna utgörs av statslåneräntan med ett visst tillägg, som ofta har kallats riskpremie. För närvarande uppgår tillägget till 7 procentenheter efter en höjning med 2 procentenheter som skett fr.o.m. 2005 års taxering.

När klyvningsräntan multipliceras med det sammanlagda underlaget får man fram summan av gränsbeloppet, som alltså utgör det maximala belopp av avkastningen från företaget som en ägare som äger hela företaget får ta upp till kapitalinkomstbeskattning. En ägare som äger en del av företaget skall beräkna gränsbeloppet utifrån sin ägarandel. Om ägaren har utdelningsinkomster som överstiger gränsbeloppet "klyvs" inkomsterna, och överutdelningen beskattas som arbetsinkomst. Detta är bakgrunden till begreppet klyvningsränta.

Reglerna innebär att det sparade utdelningsutrymmet varje år räknas upp med en uppräkningsränta. Uppräkningsräntan är densamma som klyvningsräntan.

De s.k. lättnadsreglerna infördes hösten 1996 i syfte att främja investeringar i små och medelstora företag (prop. 1996/97:45, bet. 1996/97:SkU13). Enligt dessa regler kan ett visst utrymme för enkelbeskattning beräknas varje år i onoterade bolag. Underlaget för att beräkna det skattefria beloppet – det s.k. lättnadsbeloppet – är i princip detsamma som gäller för gränsbeloppet. Den ränta som används för att räkna fram lättnads-

beloppet är emellertid lägre än klyvningsräntan, nämligen 70 % av statslåneräntan. Lättnadsbeloppet motsvarar den skattenedsättning som andelsägaren efter eget val kan tillgodoföra samma år eller senare vid beskattning av utdelningar eller kapitalvinster som härrör från en onoterad andel. För ägare av s.k. kvalificerade andelar i fåmansföretag innebär lättnadsreglerna skattefrihet för en del av det belopp som skall behandlas som kapitalinkomst vid fördelningen av inkomster mellan kapital och tjänst. För ägare av onoterade andelar som inte är kvalificerade innebär reglerna en skattelättnad för den del av en utdelning eller kapitalvinst som ligger inom lättnadsbeloppet.

### *Propositionen*

Reformeringen av beskattningsreglerna för utdelning och kapitalvinst på andelar i fåmansföretag syftar enligt propositionen bl.a. till att förbättra regelverkets effekter på risktagande i näringslivet. Samtidigt skall reglernas preventiva funktion bibehållas, dvs. att reglerna skall motverka skattemässig inkomstomvandling. Det är enligt propositionen också viktigt att de särskilda beskattningsreglerna så långt som möjligt är neutrala och att ersättning för utfört arbete och investerat kapital beskattas på samma sätt oavsett om arbetet och investeringarna sker i det egna företaget eller på den öppna marknaden. Vidare måste reglerna bli enklare.

Mot bakgrund av att skattesystemet inte är strikt proportionellt är det dock enligt propositionen nödvändigt att ge skattelättnader – i form av tillägg till den riskfria räntan eller genom nedsättning av skatten på stora kapitalvinster – för att skapa samhällsekonomisk neutralitet. Regeringen anser det dock vara motiverat att gå ett steg längre och ge ytterligare skattelättnader, som i sig är omotiverade utifrån neutralitetshänsyn, så att skattereglerna också skall uppfattas som legitima. Det handlar om att beskattningen av faktiska utfall i så stor utsträckning som möjligt skall uppfattas som legitim av företagarna. Dessa tillkommande skattelättnader medför att de föreslagna reglerna kommer att gynna investeringar i företag med aktiva ägare jämfört med investeringar i andra företag. Reglerna bör enligt propositionen dock utformas så för att en alltför hög beskattning av ägare till företag med mycket hög avkastning skall undvikas.

Som framgår av redovisningen inledningsvis av propositionens huvudsakliga innehåll är det ett framträdande drag i den föreslagna reformen att utbetalda löner i företaget ges ökad tyngd vid beräkningen av den inkomst som skall kapitalbeskattas hos ägaren. Regeringen anser att löneunderlagsreglerna bör förändras så att ägare till kvalificerade andelar under vissa förutsättningar i praktiken inte skall beskattas i inkomstslaget tjänst för inkomster i form av utdelning och kapitalvinster. Samtidigt blir reglerna enklare genom att alla löner, även aktiva delägars, räknas med i löneunderlaget och att den nuvarande takregeln för högsta löneunderlag tas bort.

Enligt förslaget skall i det lönebaserade utrymmet – som skall läggas till det gränobelopp som är det maximala belopp som skall beskattas som kapitalinkomst – ingå sammanlagda kontanta löner utöver 10 inkomstbasbelopp till anställda i företaget och dess dotterföretag som hör hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES). Det lönebaserade utrymmet får öka gränobeloppet med ett belopp motsvarande ägarens andel av antalet andelar i företaget multiplicerat med summan av 20 % av löneunderlaget upp t.o.m. 60 inkomstbasbelopp. Av den del av löneunderlaget som överstiger 60 inkomstbasbelopp får 50 % läggas till gränobeloppet.

För att få tillämpa löneunderlagsregeln skall en ägare av kvalificerade andelar under året före beskattningsåret ha gjort ett eget löneuttag av en viss storlek. Som lägst måste löneuttaget uppgå till antingen summan av 6 inkomstbasbelopp med ett tillägg av 5 % av den sammanlagda kontanta ersättningen till anställda i företaget och i dess dotterföretag eller också 15 inkomstbasbelopp. Inom en närstående krets skall minst en person uppfylla löneuttagskravet. En utgångspunkt för bestämmandet av det lägre löneuttagskravet har varit att det bedömts som rimligt att anta att aktiva ägare i fåmansföretag när så är möjligt tar ut löner upp till den nivå som ger sociala förmåner i form av framtida allmän pension.

Med tanke bl.a. på företagare som har ett litet kapital och ett fåtal anställda föreslås en särskild schablonregel för beräkning av gränobelopp. I stället för de mer komplicerade reglerna får en ägare av en kvalificerad andel använda ett belopp motsvarande 1,5 inkomstbasbelopp, vilket motsvarar 64 950 kr i 2005 års inkomstbasbelopp, multiplicerat med den egna ägarandelen i företaget som gränobelopp. Ytterligare ett skäl till schablonregeln är att löneunderlagsregeln har ett begränsat värde för t.ex. ägare till nystartade företag eftersom kravet på eget löneuttag, även efter den sänkning av nivån som regeringen föreslagit, ligger förhållandevis högt. I ett start- eller expansionskedje är det vanligt att marknadslönen för företagaren inte är så hög. Ett betydande antal fåmansföretagare kommer därför inte att ha möjlighet att utnyttja löneunderlagsregeln. Kapitalunderlaget och därmed omkostnadsbeloppet är också lågt för många i den här gruppen.

Klyvningsräntan skall enligt förslaget höjas till statslåneräntan vid utgången av november året före beskattningsåret ökad med 9 procentenheter. En särskild räntesats, statslåneräntan ökad med 3 procentenheter, skall tillämpas som uppräkningsränta, dvs. räntan på sparade utdelningsutrymme.

Den del av kapitalvinsten på kvalificerade andelar som överstiger sparade utdelningsutrymme tas i sin helhet upp i inkomstslaget tjänst till ett tak om 100 inkomstbasbelopp. Detta innebär att kapitalvinst utöver sparade utdelningsutrymme beskattas på ett systematiskt mer korrekt sätt än nuvarande regler, som ger ett incitament till att tillgodogöra sig vinster i bolaget genom avyttring i stället för genom utdelning.

Reglerna om skattefrihet för viss utdelning och kapitalvinst på onoterade andelar, lättnadsreglerna, avskaffas i regeringens förslag. Dessa regler bidrar till att komplicera beskattningen av fåmansföretag. De framstår även

internationellt sett som udda. Vidare kan ifrågasättas om regelverket över huvud taget haft några positiva effekter. Övergångsvis kommer sparat lätt-nadsutrymme att kunna utnyttjas under beskattningsåren 2006–2010.

Regeringens förslag innebär också att beskattningen sänks från 30 % till 20 % för utdelning och kapitalvinst på kvalificerade andelar upp till ett belopp motsvarande gränsbeloppet. För utdelning och kapitalvinst på onoterade andelar som inte är kvalificerade föreslås en beskattning motsvarande en skattesats om 25 %. Kapitalförluster på kvalificerade andelar och övriga onoterade andelar skall efter motsvarande kvotering kunna kvittas mot andra kapitalvinster.

I sammanhanget föreslår regeringen ytterligare några ändringar med anknytning till de nya reglerna för beskattning av fåmansföretag. Det gäller vissa justeringar i reglerna om beskattning av optioner, konvertibler, vinstandelsbevis m.m., omprövning vid retroaktiv tillämpning av reglerna om framskjuten beskattning och intern försäljning av kvalificerade andelar som mottagits vid ett andelsbyte.

Den totala offentligfinansiella kostnaden för de reformerade fåmansföretagsreglerna beräknas till 1,15 miljarder kronor såvitt gäller den varaktiga effekten när de nya reglerna fått fullt genomslag. Den ram om 1 miljard kronor som tidigare angivits för reformen överskrids därmed något. Emellertid bör här enligt propositionen dock beaktas att budgeteffekterna för den inledande perioden från 2006 och framåt är betydligt lägre och att den varaktiga effekten om –1,15 miljarder kronor inträffar först efter ett antal år. Om den varaktiga effekten i stället skulle beräknas som nuvärdet av samtliga skatteeffekter med beaktande av den gradvisa infasningen och även om en lång beräkningsperiod väljs kommer denna varaktiga effekt att rymmas inom den tidigare angivna ramen.

### *Motionen*

I ärendet har väckts motion Sk3 av Lennart Hedquist m.fl. (m, fp, kd, c).

Enligt motionen innebär regeringens förslag en viss förbättring för en del företag, men för andra företagare kraftiga skattehöjningar. Delar av regeringens förslag riskerar därigenom enligt motionen att få negativa följdverkningar för tillväxten och entreprenörskapet. På vissa punkter förvärras dessutom regelkrånglet, anser motionärerna.

Enligt motionen har regelverket under lång tid inriktats på att i första hand hindra skatteundandragande. Långt mindre uppmärksamhet har ägnats åt att faktiskt ha ett regelverk som underlättar företagande. Så länge som det finns en stor skillnad i skattenivå mellan beskattningen av inkomster från arbete respektive kapital behövs det visserligen regler som förhindrar att den högre tjänsteinkomstskatten blir frivillig för vissa berörda individer. Däremot måste regelverket reformeras i grunden i syfte att främja företagande och risktagande samtidigt som regelverket görs betydligt enklare. Enligt motionärerna innebär risktagandet med att driva företag att

företagare avstår från en stor del av den trygghet som många av oss andra tar för given. Det är därför enligt motionen rimligt att en företagare skall ha lägre beskattning än en löntagare.

Regeringens förslag innebär enligt motionen att kapitalintensiva och medarbetarägda företag kommer att drabbas av skatteskärpningar redan i sin dagliga verksamhet, medan många andra företagare kommer att drabbas av kraftigt höjd beskattning när företaget säljs. Vissa företagare ges också ett incitament att minska personalstyrkan för att därigenom minska företagets lönesumma och därmed lättare uppnå löneuttagskravet. Enligt motionen bör ambitionen vara att alla fåmansföretag skall gynnas av en reformering av beskattningsreglerna.

I motionen förordas en grundlig genomgång av regelverket i syfte att åtgärda de problem som återstår. Riksdagen bör tillkännage för regeringen vikten av att skapa ett förenklat och tillväxtorienterat regelverk som gynnar alla fåmansföretag (yrkande 1). I avvaktan på en sådan mer genomgripande reform föreslår motionärerna att regeringens förslag ändras på flera punkter. Enligt motionen bör schablonbeloppet för årlig kapitalbeskattad utdelning utvidgas från 1,5 till 2 inkomstbasbelopp (yrkande 2) och nivån på det övre löneuttagskravet sänkas från 15 till 10 inkomstbasbelopp (yrkande 3). Motionärerna yrkar avslag på förslaget om slopad uppdelning av kapitalvinst mellan tjänst och kapital och att hela kapitalvinsten upp till 100 inkomstbasbelopp skall beskattas som inkomst av tjänst (yrkande 4). De föreslår också att skatteneutraliteten mellan fåmansföretag och enskild näringsverksamhet återställs genom att räntesatsen vid positiv räntefördelning för enskilda näringsidkare höjs till samma nivå som klyvningsräntan för fåmansbolag (yrkande 5).

Enligt motionen bör riksdagen vidare besluta om en avveckling av förmögenhetsskatten genom att i ett första steg halvera den från 1,5 % till 0,75 % (yrkande 6) och att medel som genererats i rörelseverksamheten, s.k. överskottslikviditet, inte skall beaktas vid förmögenhetsvärderingen av aktier i ett onoterat bolag (yrkande 7). Slutligen förordas att riksdagen med anledning av slopandet av lättnadsreglerna skall begära att regeringen lägger fram ett förslag för att slopandet inte skall leda till orimliga konsekvenser för s.k. oäkta bostadsrättsföreningar (yrkande 8).

### *Utskottets ställningstagande*

Vid utformningen av det nuvarande skattesystemet har det varit en viktig utgångspunkt att skattereglerna skall vara så neutrala som möjligt med avseende på olika verksamhetsformer och investeringsalternativ. Det innebär att ersättning för utfört arbete och investerat kapital så långt möjligt beskattas på samma sätt oavsett om arbetet och investeringarna sker i det egna företaget eller på den öppna marknaden. Som framgår av redovisningen av regeringens förslag görs i propositionen vissa avsteg från neutralitetskravet som har sin grund i att beskattningen inte sker strikt proportionellt. Regeringen anser emellertid att det dessutom är motiverat att gå ett steg längre

och ge ytterligare skattelättnader som i sig är omotiverade utifrån neutralitetshänsyn därför att skattereglerna också skall uppfattas som legitima av dem som vill starta och driva företag. De tillkommande skattelättnader som av detta skäl anses nödvändiga medför att de föreslagna reglerna i princip kommer att gynna investeringar i företag med aktiva ägare jämfört med investeringar i andra företag.

En särskild svårighet som möter vid utformningen av nya regler för fåmansföretagare är att dessa inte är någon enhetlig grupp med avseende på skatteförhållandena. För vissa är skattesystemet i praktiken strikt proportionellt och för andra inte. Det är inom en generell lagstiftning av fåmansföretagsreglernas art, som skall reglera beskattningen för mer än 200 000 ägare av andelar i fåmansföretag, inte möjligt att beakta alla de speciella omständigheter som råder för olika företagsgrupper.

Mot bakgrund av de komplicerade avvägningar som måste göras vid utformningen av skatteregler för den typ av företag som det här är fråga om anser utskottet att kritiken i motionen om det föreliggande förslaget är överdriven. Utskottet delar motionärernas grundläggande syn på företagandet som något positivt och företagandets betydelse för vårt lands välfärd och ekonomi. Motionärerna vill att det risktagande som enskilda individer är villiga att ta på sig när de startar ett företag måste beaktas. Detta är också en grundläggande utgångspunkt för det förslag som regeringen har lagt fram, och förslaget sträcker sig så långt att det inte kan uteslutas att de nya reglerna kommer att ge upphov till problem med neutraliteten i skattesystemet. De ändringar i olika detaljregler som föreslås i motionen bygger enligt utskottets mening på andra avvägningar än dem som gjorts i propositionen i fråga om regelsystemets neutralitet mellan löntagare och företagare, mellan olika företagstyper m.m. De förslag om olika förändringar som lagts fram i motionen förutsätter att ytterligare ungefär 0,9 miljarder kronor beräknas med början nästa budgetår. Den halvering av förmögenhetsskatten som motionärerna samtidigt föreslår innebär ett ytterligare finansieringsbehov om ca 2,9 miljarder kronor. Riksdagen har den 23 november 2005 (prop. 2005/06:1, bet. 2005/06:FiU1, rskr. 2005/06:34) fastställt en inkomstberäkning för nästa år som inte rymmer dessa förslag. Därmed saknas även ett statsfinansiellt utrymme för ett genomförande av motionärernas förslag till utvidgningar i olika hänseenden.

Utskottet anser att det förslag som regeringen har lagt fram skall kunna medföra förbättringar för de allra flesta fåmansföretag och ge företagarna ett incitament till att anställa flera. Schablonregeln bör medföra förenklingar för ungefär hälften av alla fåmansföretag. Regeln får framför allt betydelse för företag med litet kapital och för nystartade företag. Även omläggningen av systemet med lättnadsregler till en ordning med sänkt kapitalskattesats på onoterade aktier innebär en betydande förenkling för fåmansföretagen och för andra som är berörda av detta system.

Under beredningen av detta ärende har skatteutskottet mottagit skrivelser från intresseorganisationer och boende i s.k. oäkta bostadsrättsföreningar som ger uttryck för en oro för vad slopanDET av det s.k. lättnadssystemet får för konsekvenser för denna boendeform. Eftersom medlemmar i dessa föreningar på visst sätt kan utnyttja skattefria utdelningar hävdas det att slopade lättnadsregler riskerar att leda till väsentligt höjda utgifter för dem. Problematiken belyses också i den motion som har väckts i ärendet. Enligt vad utskottet erfarit avser regeringen att se över skattesituationen för de oäkta bostadsrättsföreningarna. Utskottet föreslår mot denna bakgrund att beskattningen av andelar i sådana oäkta bostadsrättsföreningar undantas från den nu aktuella reformen i avvaktan på regeringens översyn. Det innebär att medlemmarna under en övergångstid fram till utgången av år 2008 får behålla den skattenedsättning som de s.k. lättnadsreglerna innebär i stället för att omfattas av de nya reglerna med nedsatt skattenivå från 30 % till 25 % på utdelningar och kapitalvinster som är hänförliga till andelarna.

Finansutskottet har i ett yttrande till skatteutskottet den 29 november 2005 förutsatt att det fortsatta arbetet med reglerna för de berörda föreningarna kan slutföras de närmaste åren och inryms i den totalram som avsatts för reformering av 3:12-reglerna. Det innebär att förslagen också ryms i den beräkning av statsinkomsterna som riksdagen godkände i rambeslutet den 23 november 2005 (2005/06:FiU1, rskr. 2005/06:34). Mot denna bakgrund har finansutskottet inte haft något att erinra mot skatteutskottets förslag. Skatteutskottet har inte någon annan uppfattning i denna fråga.

Det undantag från reformen för de oäkta bostadsrättsföreningarna som utskottet föreslår bör regleras i en särskild punkt i övergångsbestämmelserna. Den föreslagna övergångsbestämmelsen bör tas in som punkt 2, vilket föranleder att punkterna efter får omnummeras.

Vad gäller regeringens lagförslag i övrigt bör vissa ytterligare justeringar ske.

Regeringens förslag om ändrade regler för fördelningen mellan kapitalinkomst och tjänsteinkomst bör föranleda en följdändring i 50 kap. 7 § inkomstskattelagen som gäller avyttring av andel i ett handelsbolag som, direkt eller indirekt, äger en andel som skulle ha varit en kvalificerad andel om den ägts direkt av den fysiska personen. Genom ett förbiseende har detta inte tagits in i den lagtext som finns i propositionen.

Det behövs också några preciseringar i de föreslagna nya reglerna i inkomstskattelagen om löneunderlag och löneuttag för att det inte skall uppstå tveksamhet om hur reglerna bör tillämpas.

I den föreslagna löneunderlagsregeln i 57 kap. 17 § anges att i löneunderlaget får räknas in kontant ersättning som andelsägare fått från företaget och som skulle ha tagits upp i inkomstslaget tjänst om inte undantag gällt enligt 3 kap. 9 § eller på grund av bestämmelse i skatteavtal. Denna bestämmelse bör inte inskränkas till andelsägare eller närstående utan bör gälla generellt för alla arbetstagare.

I förhållande till lagrådsremissen har i 57 kap. 19 § en hänvisning till 17 § i samma kapitel fått en annan utformning, vilket skulle kunna få betydelse för i vilken omfattning lön i dotterföretag skall kunna beaktas när lönebaserat utrymme beräknas. Paragrafen bör i detta hänseende återfå sin lydelse enligt lagrådsremissen. Vidare har det uppstått tveksamhet huruvida lön till närstående som inte är delägare skall få beaktas. Bestämmelsen bör ändras genom att avgränsningen till någon i närståendekretsen enligt 56 kap. 5 § byts ut mot någon närstående.

I proposition 2005/06:39 Vissa skattefrågor med anledning av ny aktiebolagslag, m.m. föreslås en följdändring i nuvarande lydelse av 57 kap. 2 § inkomstskattelagen. I den nya paragraf med samma beteckning som föreslås i proposition 2005/06:40 har följdändringen i den förstnämnda propositionen beaktats. Genom att riksdagen antar denna lydelse av den nämnda paragrafen antar riksdagen samtidigt den ändring i paragrafen som föreslås i proposition 2005/06:39. Utskottet föreslår också ett tillägg till övergångsbestämmelserna.

Enligt vad utskottet har erfarit har det uppstått viss tveksamhet om hur sparade lättnadsutrymmen övergångsvis skall avräknas från utdelning och kapitalvinst. Frågan gäller om sparade lättnadsutrymme skall avräknas innan utdelning och kapitalvinst kvoterar enligt 42 kap. 15 a § och 57 kap. 20–21 §§ eller om avräkning skall ske efter kvotering. Emellertid sägs i författningskommentaren i propositionen (prop. 2005/06:40 s. 94) att om andelarna är onoterade kommer utdelning och kapitalvinst efter att sparade lättnadsutrymme beaktats att beskattas med en procentsats på 25, dvs. kvotering sker efter att lättnadsutrymmet beaktats. Enligt utskottets mening innebär lagförslaget att kvotering skall ske efter att sparade lättnadsutrymme avräknats, och lagtexten behöver inte ändras på denna punkt. Däremot bör lagtexten kompletteras så att det framgår att sparade lättnadsutrymme, liksom enligt gällande regler i 43 kap. inkomstskattelagen, endast skall få utnyttjas i inkomstslaget kapital och alltså inte i inkomstslaget tjänst. Övergångsbestämmelserna bör därför kompletteras i detta avseende.

De ändringar som utskottet föreslår i regeringens förslag till ändring i inkomstskattelagen framgår av *bilaga 3*.

Med de ändringar som nu redovisats tillstyrker utskottet den inriktning av reformeringen av reglerna för fåmansföretag som regeringen föreslår samt de i proposition 2005/06:40 framlagda lagförslagen och avstyrker motion Sk3 yrkandena 1–6 och 8. Som utskottet nämnde inledningsvis kommer yrkande 7 i motionen att behandlas i annat sammanhang under våren.



## Reservation

### **Reformerade beskattningsregler för ägare i fåmansföretag (m, fp, kd, c)**

av Anna Grönlund Krantz (fp), Gunnar Andréén (fp), Lennart Hedquist (m), Per Landgren (kd), Ulf Sjösten (m), Jörgen Johansson (c) och Stefan Hagfeldt (m).

#### *Förslag till riksdagsbeslut*

Vi anser att förslaget till riksdagsbeslut borde ha följande lydelse:

Riksdagen tillkännager för regeringen som sin mening vad som anförs i reservationen om inriktningen av en reformering av skattereglerna för fåmansföretag och enskilda näringsidkare och antar regeringens förslag till

1. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) med de ändringarna att lagförslaget tillförs en ändring i 50 kap. 7 § och att 57 kap. 17 och 19 §§ och ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna ändras i enlighet med utskottets förslag i bilaga 3,

2. lag om ändring i lagen (1999:1230) om ikraftträdande av inkomstskattelagen (1999:1229),

3. lag om ändring i taxeringslagen (1990:324),

4. lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter.

Därmed bifaller riksdagen motion 2005/06:Sk3 yrkande 1 och bifaller delvis propositionerna 2005/06:39 i denna del och 2005/06:40 samt motion 2005/06:Sk3 yrkandena 2–6 och 8.

#### *Ställningstagande*

Moderaterna, Folkpartiet, Kristdemokraterna och Centerpartiet, som tillsammans bildar Allians för Sverige, arbetar inför valet 2006 med att ta fram gemensamma lösningar inom ett antal områden som är strategiskt betydelsefulla för att få fler i arbete, större trygghet och ökad frihet i vardagen. För att få i gång en rejäl tillväxt av nya jobb vill vi genomföra en rad strategiskt viktiga ändringar i skattesystemet och andra åtgärder som bidrar till ett bättre företagsklimat som medför att företag kan startas, växa och utvecklas. I vårt företagspaket på totalt 14 miljarder kronor ingår flera skatteåtgärder, bl.a. sänkt skatt på fåmansföretag, avskaffad förmögenhetsskatt och sänkta arbetsgivaravgifter.

När regeringen i juni 2004 tillsatte en expertgrupp med uppdrag att föreslå en reformerad fåmansbolagsbeskattning hoppades många att det skulle finnas förutsättningar att åstadkomma en långsiktigt hållbar lösning med såväl goda villkor för företagande och entreprenörskap som ett enkelt regelverk.

Vi ifrågasatte dock snart regeringens ambition att åstadkomma detta eftersom expertgruppen fick alldeles för snäva direktiv. När den sedan gick utöver sitt utredningsuppdrag och föreslog en avveckling av förmögenhetsskatten, möttes detta med ett snabbt förmåtet besked om att detta alternativ, expertgruppens huvudspår, inte ens skulle finnas med i remissbehandlingen.

Det förslag till reformerade beskattningsregler för fåmansbolag som regeringen nu till slut lägger fram underlättar för en del företag, men samtidigt lämnas många andra företag åt sitt öde. Vår ambition är att alla fåmansföretag skall gynnas av en reformering av beskattningsreglerna. I vårt alternativ till regeringens förslag, som redovisas i vår motion Sk3, föreslår vi väsentliga förbättringar i det nu liggande förslaget och att arbetet fortsätts med en grundlig översyn av regelverket i syfte att åtgärda de problem som återstår.

Regeringen framhåller i propositionen mycket starkt den s.k. preventionsfaktorn, dvs. att förhindra personer från att bli företagare av misstänkta skatteskal. Samtidigt lyser incitament för nyföretagande nästan helt med sin frånvaro. Alliansens motion markerar en helt annan inriktning.

Sedan motionen väcktes har riksdagen den 23 november 2005 fastställt en inkomstberäkning som inte rymmer de utvidgningar av reformeringen av skattereglerna för fåmansföretag m.m. som vi vill uppnå. Med hänsyn till de principer som numera tillämpas vid skattebeslut i riksdagen medför detta att vi i detta ärende inte har möjlighet att fullt ut fullfölja motionsförslagen i Sk3 eftersom ett bifall skulle rubba förutsättningarna för den av riksdagens majoritet fastställda inkomstberäkningen. *Vi tvingas därför acceptera att reglerna inte nu kan utformas på ett mer gynnsamt sätt än enligt regeringens förslag med de mindre justeringar som utskottet har åstadkommit.*

Vi föreslår dock att riksdagen som sin mening ger regeringen till känna att arbetet med reformerade fåmansföretagsregler måste fortsätta för att skapa ett förenklat och tillväxtorienterat regelverk med den inriktning som vi föreslår i motionen. Som en kortsiktig förbättring i avvaktan på resultatet av en sådan reform bör regeringen återkomma med ett förslag som omfattar de förbättringar av regeringens förslag som föreslås i motion Sk3. Vidare bör en avveckling av förmögenhetsskatten påbörjas snarast genom en halvering av skattenivån. Skulle riksdagen inte besluta i enlighet härmed avser alliansen att snarast efter ett regeringsskifte hösten 2006 lägga fram förslag i enlighet med vad som anges i motionen.

Med tillfredsställelse noterar vi att utskottet dock enligt kunnat lägga fram förslag med samma inriktning som föreslås i motionens yrkande 8. I detta yrkande föreslogs att regeringen snarast skulle lägga fram förslag om en lösning av de omedelbara problem som skulle drabba boende i oäkta bostadsrättsföreningar när lättnadsreglerna avskaffas. Utskottet har nu självt utformat lämplig övergångslösning, och vårt yrkande är därför på denna punkt tillgodosett.

## Särskilt yttrande

### **Reformerade beskattningsregler för ägare i fåmansföretag (v)**

Per Rosengren (v) anför:

Jag hade gärna sett en mjukare övergång till den nya ordningen med enbart tjänsteinkomstbeskattning upp till 100 inkomstbasbelopp vid avyttringar av kvalificerade andelar. En möjlighet hade varit att gradvis förändra dagens uppdelning 50/50 mellan tjänst och kapital till 70/30 första året och sedan fortsätta med 80/20 respektive 90/10 följande år. Emellertid är den ram som riksdagen har avsatt för reformerade regler redan en aning trång till följd av de förändringar som regeringen och utskottet föreslår. Mot denna bakgrund har jag avstått från att väcka ett yrkande i frågan.

BILAGA 1

## Förteckning över behandlade förslag

### Proposition 2005/06:39

*Proposition 2005/06:39 Vissa skattefrågor med anledning av ny aktiebolagslag, m.m.:*

Riksdagen antar regeringens förslag till

2. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) såvitt avser 57 kap. 2 §.

### Proposition 2005/06:40

*Proposition 2005/06:40 Reformerade beskattningsregler för ägare i fåmansföretag:*

Riksdagen antar regeringens förslag till

1. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229),
2. lag om ändring i lagen (1999:1230) om ikraftträdande av inkomstskattelagen (1999:1229),
3. lag om ändring i taxeringslagen (1990:324),
4. lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter.

### Följdmotion med anledning av prop. 2005/06:40

*2005/06:Sk3 av Lennart Hedquist m.fl. (m, fp, kd, c):*

1. Riksdagen tillkännager för regeringen som sin mening vad i motionen anförts om vikten av att skapa ett förenklat och tillväxtorienterat regelverk för fåmansbolag.
2. Riksdagen beslutar i enlighet med regeringens förslag vad avser schablonbelopp för årlig kapitalbeskattad utdelning men med en höjd schablonnivå till två inkomstbasbelopp.
3. Riksdagen beslutar om förbättrad löneunderlagsregel i enlighet med regeringens förslag men med ändringen att det övre löneuttagskravet sänks till tio inkomstbasbelopp.
4. Riksdagen avslår regeringens förslag om att 100 % av 100 inkomstbasbelopp av överskjutande vinst utöver sparat gränslösningsbelopp skall beskattas i inkomstslaget inkomst av tjänst.

5. Riksdagen beslutar återställa skatteneutraliteten för företagsformerna i fråga genom att höja klyvningsräntan för enskilda näringsidkare till samma nivå som för fåmansbolag.
6. Riksdagen beslutar avveckla förmögenhetsskatten genom att i ett första steg halvera den från 1,5 % till 0,75 %.
8. Riksdagen begär att regeringen skyndsamt återkommer med förslag om hur sloandet av lättnadsreglerna ej skall leda till orimliga konsekvenser för s.k. ökta bostadsrättsföreningar i enlighet med vad som i motionen anförts.

BILAGA 2

## Regeringens lagförslag

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

Häri genom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)<sup>1</sup>  
*dels* att 43 och 57 kap. skall upphöra att gälla,  
*dels* att 1 kap. 8 §, 2 kap. 1 §, 23 kap. 19 §, 42 kap. 1 och 3 §§, 48 kap. 1, 20 och 24 §§, 48 a kap. 8 a, 10, 14 och 16 §§ samt 65 kap. 13 § skall ha följande lydelse,  
*dels* att det i lagen skall införas ett nytt kapitel, 57 kap., av följande lydelse,  
*dels* att det i lagen skall införas två nya paragrafer, 42 kap. 15 a § och 48 kap. 20 a §, samt närmast före 42 kap. 15 a § en ny rubrik av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse***1 kap.**

## 8 §

Bestämmelser om beräkning av resultatet i de olika inkomstlagen finns för

- inkomstslaget tjänst i 10–12 kap.,
- inkomstslaget näringsverksamhet i 13–40 kap., och
- inkomstslaget kapital i 41–43 kap.      – inkomstslaget kapital i 41 och 42 kap.

**2 kap.**1 §<sup>2</sup>

I detta kapitel finns definitioner av vissa begrepp samt förklaringar till hur vissa termer och uttryck används i denna lag. Det finns definitioner och förklaringar också i andra kapitel.

Bestämmelser om betydelsen av följande begrepp, termer och uttryck samt förklaringar till hur vissa termer och uttryck används finns i nedan angivna paragrafer:

---

 kooperativ förening i 39 kap.

---

 kooperativ förening i 39 kap.

<sup>1</sup> Senaste lydelse av  
 43 kap. 2 § 2003:224  
 43 kap. 7 § 2004:1040  
 43 kap. 8 § 2002:536  
 43 kap. 12 § 2001:1176  
 43 kap. 15 § 2000:997  
 43 kap. 16 § 2000:997  
 57 kap. 2 § 2000:78  
 57 kap. 3 § 2001:1176  
 57 kap. 4 § 2000:1176  
 57 kap. 5 § 2001:1176

57 kap. 6 § 2002:1143  
 57 kap. 6 a § 2000:78  
 57 kap. 7 § 2003:1200  
 57 kap. 11 a § 2004:1040  
 57 kap. 12 § 2002:536  
 57 kap. 12 a § 2002:536  
 57 kap. 13 § 2002:1143.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2004:985.

21 §	21 §
kvalificerad andel i 57 kap. 4–	kvalificerad andel i 57 kap. 4–
6 a §§	7 §§
kvalificerad fission i 37 kap. 6 §	kvalificerad fission i 37 kap. 6 §

---

**23 kap.**19 §<sup>3</sup>

Om överlåtaren är ett företag och om någon andel i företaget är kvalificerad, skall förvärvaren vara en fysisk person, ett företag eller ett svenskt handelsbolag med enbart företag som delägare.

Om förvärvaren är ett företag, skall minst samma andel av andelarna i det förvärvande företaget vara kvalificerade som andelen kvalificerade andelar i det överlåtande företaget. Med kvalificerad andel avses i detta stycke inte en sådan andel som anses kvalificerad enligt 57 kap. 6 § *andra stycket*.

Om förvärvaren är ett företag, skall minst samma andel av andelarna i det förvärvande företaget vara kvalificerade som andelen kvalificerade andelar i det överlåtande företaget. Med kvalificerad andel avses i detta stycke inte en sådan andel som anses kvalificerad enligt 57 kap. 7 § *första eller andra stycket*.

Om förvärvaren är ett svenskt handelsbolag, skall minst samma andel av andelarna i vart och ett av de delägande företagen vara kvalificerade som andelen kvalificerade andelar i det överlåtande företaget.

**42 kap.**

## 1 §

Ränteinkomster, utdelningar, inkomster vid uthyrning av privatbostäder och alla andra inkomster på grund av innehav av tillgångar samt kapitalvinster skall tas upp som intäkt, om inte något annat anges i detta kapitel eller i 8 eller 43 kap.

Ränteinkomster, utdelningar, inkomster vid uthyrning av privatbostäder och alla andra inkomster på grund av innehav av tillgångar samt kapitalvinster skall tas upp som intäkt, om inte något annat anges i detta kapitel eller i 8 kap.

Utgifter för att förvärva och bibehålla inkomster skall dras av som kostnad, om inte något annat anges i detta kapitel eller i 9 eller 60 kap. Ränteutgifter och kapitalförluster skall dras av även om de inte är sådana utgifter. Begränsat skattskyldiga får dock inte dra av ränteutgifter som inte är utgifter för att förvärva eller bibehålla inkomster.

## 3 §

Bestämmelser om kapitalvinster och kapitalförluster finns i 43 kap. 8 §, 44–54 kap. och 57 kap. 12 §.

Bestämmelser om kapitalvinster och kapitalförluster finns i 44–54 kap. och 57 kap. 21 och 22 §§.

Bestämmelser om insättningsgaranti och investerarskydd finns i 55 kap.

Bestämmelser om värdering av inkomster i annat än pengar finns i 61 kap.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2002:1143.

### **Utdelning och kapitalvinst på andelar i onoterade företag**

#### *15 a §*

*Utdelning och kapitalvinst på följande aktier och andelar tas upp till fem sjättedelar:*

- aktier i svenska aktiebolag,*
- andelar i svenska ekonomiska föreningar som inte är kooperativa, och*
- andelar i utländska juridiska personer, om inkomstbeskattningen av den utländska juridiska personen är jämförlig med inkomstbeskattningen enligt denna lag av ett svenskt företag med motsvarande inkomster.*

*Första stycket tillämpas inte om*

- företaget är marknadsnoterat,*
- företaget under det räkenskapsår som beslutet om utdelning avser eller under något av de fyra föregående räkenskapsåren, direkt eller genom dotterföretag, har ägt aktier med en röst- eller kapitalandel på tio procent eller mer i ett svenskt marknadsnoterat aktiebolag eller en marknadsnoterad utländsk juridisk person,*
- företaget är ett privatbostadsföretag,*
- andelarna är kvalificerade, eller*
- en kapitalvinst skall tas upp som överskott av passiv näringsverksamhet enligt 49 a kap.*

*Ett företag anses marknadsnoterat om någon andel i företaget är marknadsnoterad.*

### **48 kap.**

#### *1 §*

I detta kapitel finns särskilda bestämmelser om kapitalvinst vid avyttring av delägarätter och fordringsrätter. Vidare finns bestämmelser om förpliktelser vars underliggande tillgångar består av delägarätter eller fordringsrätter. De grundläggande bestämmelserna finns i 44 kap.

*I 42 kap. 15 a § finns bestämmelser om att kapitalvinster på andelar i onoterade företag i*



*vissa fall skall tas upp till fem sjättedelar.*

#### 20 §<sup>4</sup>

Kapitalförluster på andra marknadsnoterade delägarätter än sådana som avses i 21 § samt kapitalförluster på sådana andelar i svenska aktiebolag och utländska juridiska personer som inte är marknadsnoterade skall dras av i sin helhet mot kapitalvinster på sådana tillgångar.

Kapitalförluster på andra delägarätter än sådana som avses i 21 § skall dras av mot skattepliktiga kapitalvinster på sådana tillgångar. För kapitalförluster på marknadsnoterade delägarätter gäller att de skall dras av i sin helhet, medan kapitalförluster på sådana andelar i svenska aktiebolag och utländska juridiska personer som inte är marknadsnoterade och inte heller är kvalificerade skall dras av till fem sjättedelar och kapitalförluster på kvalificerade andelar skall dras av till två tredjedelar.

Avdrag för kapitalförluster enligt första stycket skall göras i följande ordning:

1. kapitalförluster som skall dras av i sin helhet,
2. kapitalförluster som skall dras av till fem sjättedelar,
3. kapitalförluster som skall dras av till två tredjedelar.

#### 20 a §

Till den del en kapitalförlust på marknadsnoterade andelar inte kan dras av enligt 20 §, skall 70 procent dras av.

Till den del en kapitalförlust på andelar som inte är marknadsnoterade inte kan dras av enligt 20 §, skall fem sjättedelar av 70 procent dras av.

Till den del en kapitalförlust på kvalificerade andelar inte kan dras av enligt 20 §, skall två tredjedelar av 70 procent dras av.

#### 24 §<sup>5</sup>

Om inte hela kapitalförlusten Om en kapitalförlust inte skall

<sup>4</sup> Senaste lydelse 2000:540.

<sup>5</sup> Senaste lydelse 2000:540.

skall dras av enligt bestämmelserna i 20, 21 eller 23 §, skall 70 procent dras av.

dras av enligt bestämmelserna i 20, 20 a, 21 eller 23 §, skall 70 procent dras av.

#### 48 a kap.

##### 8 a §<sup>6</sup>

Om den avyttrade andelen var en kvalificerad andel, skall det göras en beräkning av de belopp som skulle ha tagits upp i inkomstslaget kapital (kapitalbeloppet) och i inkomstslaget tjänst (tjänstebeloppet) om bestämmelserna om framskjuten beskattning inte varit tillämpliga. Om det sparade utdelningsutrymme som har fördelats på de mottagna andelarna enligt 57 kap. 11 a § är högre än det sparade utdelningsutrymme som belöper på de mottagna andelarna när de avyttras, skall hälften av mellanskillnaden läggas till tjänstebeloppet.

Om den avyttrade andelen var en kvalificerad andel, skall det göras en beräkning av de belopp som skulle ha tagits upp i inkomstslaget kapital (kapitalbeloppet) och i inkomstslaget tjänst (tjänstebeloppet) om bestämmelserna om framskjuten beskattning inte varit tillämpliga. Om det sparade utdelningsutrymme som har fördelats på de mottagna andelarna enligt 57 kap. 15 § första stycket är högre än det sparade utdelningsutrymme som belöper på de mottagna andelarna när de avyttras, skall mellanskillnaden läggas till tjänstebeloppet.

##### 10 §<sup>7</sup>

Mottagna andelar skall anses förvärvade för en ersättning som motsvarar det omkostnadsbelopp som gällde för den avyttrade andelen.

*Sparat lättnadsutrymme som hänför sig till de avyttrade andelarna skall fördelas på de mottagna andelarna.*

*Om de mottagna andelarna hänför sig till ett företag som är marknadsnoterat, skall det sparade lättnadsutrymmet läggas till anskaffningsutgiften vid beräkning av omkostnadsbeloppet för de mottagna andelarna. Är andelarna i det marknadsnoterade företaget kvalificerade, skall i stället det sparade lättnadsutrymmet beaktas när kapitalvinsten fördelas enligt 57 kap. 12 §.*

##### 14 §<sup>8</sup>

Övergår äganderätten till en

Övergår äganderätten till en

<sup>6</sup> Senaste lydelse 2004:1040.

<sup>7</sup> Senaste lydelse 2004:1040.

<sup>8</sup> Senaste lydelse 2002:1143.

*mottagen* andel som är kvalificerad enligt 57 kap. 6 § *andra stycket* genom gåva eller testamente till en juridisk person eller ett svenskt handelsbolag, skall andelen anses avyttrad för en ersättning som motsvarar marknadsvärdet.

andel som är kvalificerad enligt 57 kap. 7 § *första eller andra stycket* genom gåva eller testamente till en juridisk person eller ett svenskt handelsbolag, skall andelen anses avyttrad för en ersättning som motsvarar marknadsvärdet.

#### 16 §<sup>9</sup>

Om mottagna andelar inte är marknadsnoterade eller är kvalificerade enligt 57 kap. 6 § *andra stycket*, skall de vid tillämpning av genomsnittsmetoden i 48 kap. 7 § inte anses vara av samma slag och sort som andra andelar i det köpande företaget som innehas av säljaren.

Om mottagna andelar inte är marknadsnoterade eller är kvalificerade enligt 57 kap. 7 § *första eller andra stycket*, skall de vid tillämpning av genomsnittsmetoden i 48 kap. 7 § inte anses vara av samma slag och sort som andra andelar i det köpande företaget som innehas av säljaren.

### ***57 kap. Utdelning och kapitalvinst på andelar i fåmansföretag***

#### ***Innehåll***

##### *1 §*

*I detta kapitel finns bestämmelser om utdelningar, räntor, andra inkomster samt kapitalvinster på tillgångar och förpliktelser i eller avseende fåmansföretag och tidigare fåmansföretag.*

*Av 7 § framgår att bestämmelserna i vissa fall även gäller andelar, optioner och förpliktelser i andra företag än fåmansföretag.*

#### ***Huvudregler***

##### *2 §*

*Utdelning och kapitalvinst på kvalificerade andelar skall hos fysiska personer i den omfattning som anges i 20–22 §§ tas upp i inkomstlaget tjänst i stället för i inkomstlaget kapital. Som utdel-*

<sup>9</sup> Senaste lydelse 2002:1143.

ning behandlas även vinst vid minskning av aktiekapital med indragning av aktier och vinst vid överlåtelse till ett aktiebolag av dess egna aktier.

Vid tillämpning av detta kapitel likställs med andelar andra delägarätter i eller avseende företag och med utdelning ränta och annan inkomst på grund av innehav av sådana tillgångar. Vinstandelsbevis, kapitalandelsbevis och konvertibler skall behandlas som delägarätter oavsett i vilken valuta de getts ut. Med andelar likställs även förpliktelser avseende optioner som avses i 44 kap. 31 § andra stycket.

### **Definitioner av kvalificerade andelar**

#### **3 §**

Vid bedömningen av om ett företag är ett fåmansföretag eller ett fåmanshandelsbolag gäller vid tillämpning av detta kapitel, utöver vad som sägs i 56 kap. 2–5 §§, följande.

Om flera delägare själva eller genom någon närstående är eller under något av de fem föregående beskattningsåren har varit verksamma i betydande omfattning i företaget eller i ett av företaget helt eller delvis, direkt eller indirekt, ägt fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag, skall de anses som en enda delägare.

#### **4 §**

Med kvalificerad andel avses andel i eller avseende ett fåmansföretag under förutsättning att

1. andelsägaren eller någon närstående under beskattningsåret eller något av de fem föregående beskattningsåren varit verksam i betydande omfattning i företaget

eller i ett annat fåmansföretag eller i ett fåmanshandelsbolag som bedriver samma eller likartad verksamhet, eller

2. företaget, direkt eller indirekt, under beskattningsåret eller något av de fem föregående beskattningsåren har ägt andelar i ett annat fåmansföretag eller i ett fåmanshandelsbolag och andelsägaren eller någon närstående under beskattningsåret eller något av de fem föregående beskattningsåren varit verksam i betydande omfattning i detta fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag.

Om en sådan andel i ett fåmansföretag som inte skall anses vara kvalificerad enligt bestämmelserna i första stycket förvärvats under beskattningsåret eller något av de fem föregående beskattningsåren genom sådan utdelning på en kvalificerad andel i ett annat fåmansföretag som på grund av bestämmelserna i 42 kap. 16 § inte har beskattats, skall villkoren i första stycket tillämpas som om det företag som den utdelade aktien avser vore det företag som delat ut aktien.

Om ägaren till en kvalificerad andel dör, skall andelen anses kvalificerad även hos dödsboet. Delägare i dödsboet likställs då med närstående.

#### 5 §

Om utomstående, direkt eller indirekt, i betydande omfattning äger del i företaget och, direkt eller indirekt, har rätt till utdelning, skall en andel anses kvalificerad bara om det finns särskilda skäl. Vid bedömningen skall förhållandena under beskattningsåret och de fem föregående beskattningsåren beaktas.

Med företag avses här det

företag i vilket delägaren eller någon närstående varit verksam i betydande omfattning under den tid som anges i första stycket.

Ett företag skall anses ägt av utomstående utom till den del det ägs av fysiska personer som

1. äger kvalificerade andelar i företaget,

2. indirekt äger andelar i företaget som hade varit kvalificerade om de ägts direkt, eller

3. äger kvalificerade andelar i ett annat fåmansföretag som avses i 4 § eller andelar i ett fåmanshandelsbolag som avses i den paragrafen.

#### 6 §

Upphör ett företag att vara fåmansföretag, skall en andel anses kvalificerad under fem beskattningsår därefter eller den kortare tid som följer av 4 §. Detta gäller dock bara om andelsägaren eller någon närstående

1. ägde andelen när företaget upphörde att vara fåmansföretag och andelen då var kvalificerad, eller

2. har förvärvat andelen med stöd av en sådan andel som avses i 1.

Om en aktieägare överlåter en kvalificerad andel i ett aktiebolag till bolaget och bolaget därefter överlåter en egen aktie till honom, skall den från bolaget förvärvade aktien anses som en kvalificerad andel hos aktieägaren i det fall den till bolaget överlämnade andelen skulle ha varit kvalificerad om han fortfarande innehaft den.

#### 7 §

Om en kvalificerad andel avyttras genom ett andelsbyte, skall mottagna andelar anses kvalificerade hos andelsägaren. Om en sådan mottagen andel

*direkt eller genom ett fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag avyttras till ett annat fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag som mottagaren direkt eller indirekt äger andel i, skall mottagarens andelar i det fåmansföretag som direkt eller indirekt förvärvat andelarna anses kvalificerade. Tjänstebeloppet enligt 48 a kap. 8 a § minskat med kapitalvinst som tagits upp i inkomstslaget tjänst skall fördelas på mottagarens andelar i fåmansföretaget i dessa fall.*

*Om en andel som är kvalificerad enligt första stycket övergår till någon annan genom arv, testamente, gåva eller bodelning, skall den anses kvalificerad. Detta gäller inte om bestämmelsen i 48 a kap. 14 § är tillämplig. En andel skall också anses kvalificerad om den förvärvats med stöd av en sådan kvalificerad andel.*

*Om optioner och förpliktelser som avses i 2 § andra stycket avser andelar som är kvalificerade enligt första eller andra stycket, skall optionerna och förpliktelserna anses kvalificerade.*

### **Definitioner för utdelning och kapitalvinst**

#### Statslåneränta

##### 8 §

*Med statslåneränta avses i detta kapitel statslåneräntan vid utgången av november året före beskattningsåret.*

#### Inkomstbasbelopp

##### 9 §

*Med inkomstbasbelopp avses detsamma som i 1 kap. 6 § lagen (1998:674) om inkomstgrundad ålderspension för året före*

beskattningsåret.

### Gränsbelopp

#### 10 §

Gränsbelopp beräknas för kvalificerade andelar och är summan av

1. årets gränsbelopp, och
2. sparad utdelningsutrymme uppräknat med statslåneräntan ökad med tre procentenheter.

För tillgångar som avses i 2 § andra stycket skall det sparade utdelningsutrymmet i stället räknas upp med statslåneräntan ökad med en procentenhet.

### Årets gränsbelopp

#### 11 §

Årets gränsbelopp är

1. ett belopp som motsvarar ett och ett halvt inkomstbasbelopp fördelat med lika belopp på andelarna i företaget, eller

2. summan av

- underlaget för årets gränsbelopp multiplicerat med statslåneräntan ökad med nio procentenheter, och

- för andelar i fåmansföretag eller företag som avses i 6 § lönebaserat utrymme enligt 16–19 §§.

För tillgångar som avses i 2 § andra stycket skall statslåneräntan i stället ökas med en procentenhet. Bestämmelserna i första stycket 1 och i 16–19 §§ gäller inte för sådana tillgångar.

Årets gränsbelopp tillgodoräknas den som äger en andel vid utdelningstillfället eller, om utdelning inte sker, den som äger andelen vid utgången av året. Om flera utdelningar sker under året på samma andel, skall årets gränsbelopp tillgodoräknas den som äger andelen vid första utdelningstillfället. Bestämmel-



serna i 16–19 §§ tillämpas bara för andelar som ägdes vid årets ingång.

#### Underlag för årets gränsbelopp

##### 12 §

Underlaget för årets gränsbelopp är

1. det omkostnadsbelopp som skulle ha använts om andelen hade avyttrats vid tidpunkten för utdelningen, eller

2. om utdelning inte lämnats under beskattningsåret, det omkostnadsbelopp som skulle ha använts om andelen hade avyttrats vid beskattningsårets utgång.

Vid beräkning av omkostnadsbeloppet tillämpas 25–35 §§. Detta gäller dock inte för tillgångar som avses i 2 § andra stycket.

#### Sparat utdelningsutrymme

##### 13 §

Om utdelningen understiger gränsbeloppet, skall skillnaden (sparat utdelningsutrymme) föras vidare till nästa beskattningsår. Lämnar företaget inte någon utdelning, skall hela gränsbeloppet beräknat vid beskattningsårets utgång föras vidare. Sparat utdelningsutrymme skall föras vidare även om andelen under något år inte är kvalificerad.

Om en andel avyttras utan att utdelning har skett under året, skall det sparade utdelningsutrymmet räknas upp med statslåneräntan ökad med tre procentenheter. Sparat utdelningsutrymme för tillgångar som avses i 2 § andra stycket skall i stället räknas upp med statslåneräntan ökad med en procentenhet.

*14 §*

*Om en kvalificerad andel övergår till en ny ägare genom arv, testamente, gåva, bodelning eller på liknande sätt, tar förvärvaren över den tidigare ägarens sparade utdelningsutrymme.*

*15 §*

*Om kvalificerade andelar avyttras genom ett andelsbyte, skall sparad utdelningsutrymme fördelas på de mottagna andelarna.*

*Om andelar som är kvalificerade enligt 7 § första eller andra stycket avyttras till ett fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag som säljaren direkt eller indirekt äger andel i, skall sparad utdelningsutrymme fördelas på säljarens andelar i fåmansföretaget som förvärvat andelarna direkt eller indirekt.*

*Lönebaserat utrymme**16 §*

*Det lönebaserade utrymmet är*  
*– 20 procent av löneunderlaget enligt 17 och 18 §§, och*  
*– 30 procent av det löneunderlag som överstiger ett belopp som motsvarar 60 inkomstbasbelopp.*

*Det lönebaserade utrymmet fördelas med lika belopp på andelarna i företaget.*

*17 §*

*Löneunderlaget skall beräknas på grundval av sådan kontant ersättning som hos arbetstagaren skall tas upp i inkomstslaget tjänst och som under året före beskattningsåret har lämnats till arbetstagarna i företaget och i dess dotterföretag. Motsvarande ersättning som betalats ut till arbetstagare i utlandet räknas också in i löneunderlaget om*

företaget hör hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet. Som kontant ersättning avses även sådan ersättning som andelsägare eller närstående fått från företaget och som skulle tagits upp i inkomstslaget tjänst om inte undantag gällt enligt 3 kap. 9 § eller på grund av bestämmelse i skatteavtal. Som kontant ersättning avses inte

- kostnadsersättning, eller
- belopp som skall tas upp i inkomstslaget tjänst enligt detta kapitel.

Om ersättningen avser arbetstagare i ett dotterföretag som inte är helägt, skall så stor del av ersättningen räknas med som motsvarar moderföretagets andel i dotterföretaget. Om ett dotterföretag har ägts under del av det år som löneunderlaget avser, skall bara ersättning som betalats ut under denna tid räknas med.

Löneunderlaget är den del av den sammanlagda kontanta ersättningen som överstiger ett belopp som motsvarar tio inkomstbasbelopp.

#### 18 §

Vid beräkningen av löneunderlaget skall ersättningar som täcks av statliga bidrag för lönekostnader inte räknas med.

#### 19 §

Lönebaserat utrymme skall beräknas bara om andelsägaren eller någon i närståendekretsen enligt 56 kap. 5 § under året före beskattningsåret fått sådan kontant ersättning som avses i 17 § första och andra styckena från företaget och dess dotterföretag med ett belopp som sammanlagt inte understiger det lägsta av

- sex inkomstbasbelopp med

tillägg för fem procent av den sammanlagda kontanta ersättningen i företaget och i dess dotterföretag, och  
– femton inkomstbasbelopp.

### **Utdelning**

#### **20 §**

Utdelning på en kvalificerad andel skall tas upp i inkomstslaget tjänst till den del den överstiger gränsbeloppet. Utdelning upp till gränsbeloppet skall tas upp till två tredjedelar i inkomstslaget kapital.

### **Kapitalvinst**

#### **21 §**

Kapitalvinst på en kvalificerad andel till den del den överstiger det sparade utdelningsutrymmet skall tas upp i inkomstslaget tjänst. Kapitalvinst som motsvarar det sparade utdelningsutrymmet skall tas upp till två tredjedelar i inkomstslaget kapital.

Om kapitalvinst på en kvalificerad andel som anskaffats före år 1992 överstiger sparad utdelningsutrymme, skall den överskjutande delen upp till ett belopp som motsvarar skillnaden mellan omkostnadsbeloppet beräknat enligt 25–35 §§ och omkostnadsbeloppet beräknat enligt 44 kap. 14 § i sin helhet tas upp i inkomstslaget kapital i stället för i inkomstslaget tjänst.

#### **22 §**

En kapitalvinst skall inte tas upp i inkomstslaget tjänst till den del det skulle medföra att den skattskyldige och närstående under avyttringsåret och de fem föregående beskattningsåren från ett företag sammanlagt i inkomstslaget tjänst tagit upp högre belopp än som motsvarar 100 inkomstbasbelopp enligt

*1 kap. 6 § lagen (1998:674) om inkomstgrundad ålderspension som gällde för avyttringsåret.*

*Om en närstående är eller har varit bosatt i en annan stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet och där tagit upp en kapitalvinst, skall även detta belopp beaktas enligt första stycket, om beskattningen av kapitalvinsten motsvarar den beskattning som skulle ha skett om den närstående varit bosatt i Sverige.*

*23 §*

*Bestämmelserna i 21 och 22 §§ gäller inte om kapitalvinsten på grund av andelsavyttringen skall tas upp som överskott av passiv näringsverksamhet enligt 49 a kap.*

#### Andelsbyten

*24 §*

*Om en andel som är kvalificerad enligt 7 § första eller andra stycket avyttras eller upphör att existera, skall den del av kapitalvinsten som tas upp i inkomstslaget tjänst inte överstiga tjänstebeloppet enligt 48 a kap. 8 a § eller det tjänstebelopp som har fördelats enligt 7 § första stycket. Om andelen i stället är kvalificerad enligt 7 § andra stycket, skall den del av kapitalvinsten som skall tas upp i inkomstslaget tjänst inte överstiga det tjänstebelopp som har fördelats enligt den bestämmelsen.*

*Första stycket gäller inte om en mottagen andel är kvalificerad enligt 4 § eller 6 § första stycket då den avyttras.*

*Bestämmelser om fördelning mellan inkomstslagen tjänst och kapital av ersättning i pengar vid andelsbyten finns i 48 a kap. 9 §.*

**Andelar förvärvade före år 1990****25 §**

Anskaffningsutgiften för andelar som har förvärvats före år 1990 skall vid beräkning av omkostnadsbeloppet enligt 12 § räknas upp med hänsyn till förändringarna i det allmänna prisläget från och med förvärvsåret, dock tidigast från och med år 1970, till och med år 1989. Motsvarande gäller för ovillkorliga kapitaltillskott som gjorts före år 1990.

Bestämmelserna i första stycket gäller inte om omkostnadsbeloppet beräknas med tillämpning av 26 §.

**Andelar förvärvade före år 1992****Beräkning av omkostnadsbeloppet****26 §**

Som anskaffningsutgift för andelar som har förvärvats före år 1992 får vid beräkning av omkostnadsbeloppet enligt 12 § tas upp det justerade kapitalunderlaget i företaget enligt 27–35 §§ fördelat med lika belopp på andelarna i företaget. Hänsyn får inte tas till ovillkorliga kapitaltillskott som gjorts före utgången av det beskattningsår som avses i 27 §.

Som förutsättning för tillämpning av första stycket gäller att denna beräkning används för samtliga andelar i företaget som andelsägaren förvärvat före år 1992.

Bestämmelserna i första stycket gäller bara i fråga om andelar i juridiska personer som hör hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

### Beräkning av kapitalunderlaget

#### 27 §

Kapitalunderlaget är skillnaden mellan värdet på tillgångarna och skulderna i företaget vid utgången av det beskattningsår för vilket taxering skedde år 1993. Om företaget inte taxerades då, är kapitalunderlaget motsvarande skillnad det beskattningsår för vilket taxering skedde år 1992.

#### 28 §

Tillgångarna skall tas upp till det skattemässiga värdet, om inte annat följer av andra stycket eller av 29 eller 30 §.

Sådana andelar i svenska handelsbolag som är kapitaltillgångar tas upp till den justerade anskaffningsutgiften enligt 50 kap.

#### 29 §

Andelar i andra dotterföretag än handelsbolag skall tas upp till ett värde som motsvarar kapitalunderlaget i dotterföretaget. Om dotterföretaget inte var helägt, skall så stor del av detta värde tas upp som motsvarar moderföretagets andel av antalet andelar i dotterföretaget.

Bestämmelserna i första stycket gäller bara i fråga om andel i dotterföretag som hör hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

#### 30 §

Fastigheter i Sverige och i andra stater inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet som var kapitaltillgångar och som har förvärvats före utgången av år 1990 får i stället anses förvärvade den 1 januari 1991. I sådant fall skall hänsyn inte tas till utgifter och avdrag före år 1991, utöver vad som anges i andra stycket.

Vid tillämpning av första stycket skall anskaffningsutgiften för en fastighet i en annan stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet anses motsvara 75 procent av fastighetens marknadsvärde vid utgången av år 1989. För en fastighet i Sverige skall anskaffningsutgiften anses motsvara den i det följande angivna delen av fastighetens taxeringsvärde för år 1991 minskad med värdeminskningssavdrag vid 1982–1991 års taxeringar, till den del avdraget per år uppgått till minst 10 procent av denna del av taxeringsvärdet. Den del av taxeringsvärdet som skall användas är för

1. småhusenheter 70 procent,
  2. hyreshusenheter 60 procent,
  3. industrienheter 75 procent,
- och
4. lantbruksenheter 100 procent.

Om marknadsvärdet på byggnader, mark och markanläggningar som anses förvärvade den 1 januari 1991 vid beskattningsårets utgång understeg 75 procent av anskaffningsutgiften enligt andra stycket, skall denna utgift justeras i skälig mån.

Det som sägs om värdeminskningssavdrag gäller också liknande avdrag, såsom skogsavdrag och avdrag för substansminskning samt sådana belopp med vilka ersättningsfonder och liknande fonder tagits i anspråk.

### 31 §

Som skuld räknas 28 procent av

1. en avsättning till skatteutjämningsreserv enligt den upphävda lagen (1990:654) om skatteutjämningsreserv,
2. sådant uppskovsbelopp som avses i den upphävda lagen (1990:655) om återföring av obeskattade reserver till den del det vid beskattningsårets utgång



*inte hade återförts, och*

*3. avsättningar till ersättningsfonder och liknande fonder.*

*Avsättningar för framtida utgifter räknas som skuld till den del avdrag gjordes vid beskattningen.*

#### Justering av kapitalunderlaget

##### 32 §

*Om företaget gjorde avsättning till skatteutjämningsreserv vid 1994 års taxering, får 28 procent av det belopp som enligt lagen (1993:1540) om återföring av skatteutjämningsreserv minst skall återföras vid 1995–2002 års taxeringar tas upp som skuld i stället för vad som anges i 31 § första stycket 1. Om avdraget för avsättning är lägre än det avdrag som avses i den bestämmelsen, skall kapitalunderlaget minskas med 28 procent av skillnaden.*

##### 33 §

*Kapitalunderlaget skall minskas med vinstutdelning som lämnats för det räkenskapsår för vilket taxering skedde år 1993 eller, om företaget inte taxerades då, det räkenskapsår för vilket taxering skedde år 1992.*

##### 34 §

*Vinstutdelning som lämnas för senare räkenskapsår än som avses i 33 § skall minska kapitalunderlaget till den del utdelat belopp överstiger nettovinsten enligt fastställd balansräkning eller, i förekommande fall, fastställd koncernbalansräkning.*

*Kapitalunderlaget i ett aktiebolag skall minskas med belopp som motsvarar utbetalningar från bolaget som gjorts i samband med minskning av aktiekapitalet eller reservfonden, om uthetalningen skett*

efter utgången av det räkenskapsår då underlaget beräknades.

Kapitalunderlaget i en ekonomisk förening skall minskas med belopp som motsvarar utbetalningar enligt 10 kap. 1 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar vid nedsättning av medlemsinsatsernas belopp eller enligt 4 kap. 3 § samma lag vid återbetalning av överskjutande medlemsinsatser. Detta gäller bara om utbetalningen har gjorts efter utgången av det räkenskapsår då underlaget beräknades.

### 35 §

När kapitalunderlaget justeras på grund av utdelningar och andra utbetalningar som avses i 34 §, tillämpas det nya kapitalunderlaget för utdelningar som görs och kapitalvinster som uppkommer efter den utbetalning som medfört justeringen.

## **Skatteberäkning inom familjen**

### 36 §

Om andelsägarens make i betydande omfattning är eller under någon del av den senaste femårsperioden har varit verksam i ett fåmansföretag som avses i 4 §, gäller följande. Understiger andelsägarens beskattningsbara förvärvsinkomst, bortsett från vad som enligt detta kapitel skall tas upp i inkomstslaget tjänst (tjänsteintäkten), makens beskattningsbara förvärvsinkomst, skall skatten på tjänsteintäkten beräknas enligt 65 kap. 5 § som om andelsägarens beskattningsbara förvärvsinkomst, bortsett från tjänsteintäkten, motsvarade makens beskattningsbara förvärvsinkomst.

Det som sägs om make i första

*stycket skall, om andelsägaren fyller högst 18 år under beskattningsåret, i stället avse dennes föräldrar.*

*Som makar anses vid tillämpning av denna paragraf de som skall behandlas som makar under större delen av beskattningsåret.*

## 65 kap.

### 13 §

Bestämmelser om skatteberäkning inom familjen i fåmansföretagsförhållanden finns i 57 kap. 14 §.

Bestämmelser om särskild skatteberäkning i vissa fall för inkomst som hänförs till minst två beskattningsår finns i 66 kap.

Bestämmelser om begränsning av skatten finns i lagen (1997:324) om begränsning av skatt.

Bestämmelser om skatteberäkning inom familjen i fåmansföretagsförhållanden finns i 57 kap. 36 §.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2006 och tillämpas första gången vid 2007 års taxering.

2. Om det vid utgången av år 2005 finns sparad lättnadsutrymme enligt den upphävda 43 kap. 6 § får detta föras över till kommande beskattningsår och utnyttjas under beskattningsåren 2006–2010 enligt vad som anges i denna punkt. Dessa beskattningsår skall utdelning tas upp bara till den del den överstiger sparad lättnadsutrymme. Om utdelningen understiger sparad lättnadsutrymme, skall skillnaden föras vidare som sparad lättnadsutrymme till nästa beskattningsår. Av en kapitalvinst på en andel som uppkommer under beskattningsåren 2006–2010 skall bara ett belopp som överstiger det sparade lättnadsutrymmet tas upp. Detta gäller inte om kapitalvinsten skall tas upp som överskott av passiv näringsverksamhet enligt 49 a kap. Om en andel övergår till en ny ägare genom arv, testamente, gåva, bodelning eller på liknande sätt, tar förvärvaren över den tidigare ägarens sparade lättnadsutrymme. Om en andel avyttras genom ett andelsbyte och villkoren i 48 a kap. för framskjuten beskattning är uppfyllda, skall sparad lättnadsutrymme som hänförs till de avyttrade andelarna fördelas på de mottagna andelarna. Om de mottagna andelarna inte är kvalificerade och hänförs till ett företag som är marknadsnoterat, skall det sparade lättnadsutrymmet i stället läggas till anskaffningsutgiften vid beräkning av omkostnadsbeloppet för de mottagna andelarna.

3. Om sparad lättnadsutrymme enligt punkt 2 överstiger gränobeloppet, skall utdelning utöver sparad lättnadsutrymme tas upp i inkomstslaget tjänst.

4. Om sparad lättnadsutrymme enligt punkt 2 överstiger sparad utdelningsutrymme, tillämpas bestämmelserna i 57 kap. 21 § på kapitalvinst som överstiger sparad lättnadsutrymme.

5. Sparad utdelningsutrymme för tid före den 1 januari 2006 skall beräknas enligt reglerna i det upphävda 57 kap. Sådant sparad

utdelningsutrymme skall anses som separat utdelningsutrymme enligt denna lag.

6. Om andelar som är kvalificerade enligt 57 kap. 7 § första eller andra stycket avyttras till ett fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag som säljaren direkt eller indirekt äger andel i, skall separat lätttnadsutrymme enligt punkt 2 fördelas på säljarens andelar i fåmansföretaget som förvärvat andelarna direkt eller indirekt.

7. Äldre bestämmelser i 48 a kap. 8 a § tillämpas på andelsbyten som skett före den 1 januari 2006.

8. Vid tillämpningen av bestämmelsen i 42 kap. 15 a § andra stycket andra strecksatsen, skall det räkenskapsår som börjar närmast efter den 30 december 2003 utgöra det första av de fyra räkenskapsår som bedömningen kan utgå ifrån. För tidigare räkenskapsår skall i stället gälla att företaget direkt eller genom dotterföretag, har ägt aktier med en röst- eller kapitalandel på tjugofem procent eller mer i ett svenskt marknadsnoterat aktiebolag eller en marknadsnoterad utländsk juridisk person.

## 2.2 Förslag till lag om ändring i lagen (1999:1230) om ikraftträdande av inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs i fråga om lagen (1999:1230) om ikraftträdande av inkomstskattelagen (1999:1229)

*dels att 4 kap. 67 § skall upphöra att gälla,*

*dels att 4 kap. 102 § skall ha följande lydelse.*

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 4 kap.

#### 102 §

Om den skattskyldige eller någon närstående *till honom* har avyttrat en del av andelarna i ett företag under *något av beskattningsåren 1991–1996* och någon del av en kapitalvinst togs upp som intäkt av tjänst på grund av bestämmelserna i 3 § 12 mom. i den upphävda lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, skall vid avyttring av återstående andelar i stället för perioden på fem år i 57 kap. 12 § *tredje stycket* inkomstskattelagen (1999:1229) gälla en period på tio år.

Första stycket tillämpas under *tio beskattningsår efter det senaste år då en kapitalvinst på grund av en avyttring under något av beskattningsåren 1991–1996 togs upp som intäkt av tjänst.*

Om den skattskyldige eller någon närstående har avyttrat en del av andelarna i ett företag under *beskattningsåret 1996* och någon del av en kapitalvinst togs upp som intäkt av tjänst på grund av bestämmelserna i 3 § 12 mom. i den upphävda lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, skall vid avyttring av återstående andelar i stället för perioden på fem år i 57 kap. 22 § inkomstskattelagen (1999:1229) gälla en period på tio år.

Första stycket tillämpas under *beskattningsåret 2006.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2006 och tillämpas första gången vid 2007 års taxering.

## 2.3 Förslag till lag om ändring i taxeringslagen (1990:324)

Härigenom föreskrivs att det i taxeringslagen (1990:324) skall införas en ny paragraf, 4 kap. 11 b §, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### **4 kap.**

#### *11 b §*

*Om en skattskyldig enligt punkt 3 eller 4 av övergångsbestämmelserna till lagen (2002:1143) om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229) begär att reglerna om framskjuten beskattning vid andelsbyten i 48 a kap. och 57 kap. inkomstskattelagen skall tillämpas och detta medför att beslut avseende tidigare taxeringsår påverkas, får beslut avseende dessa taxeringsår omprövas även om tiden för omprövning gått ut enligt 9 § första stycket.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2006.

## 2.4 Förslag till lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 2 §, 3 kap. 15 a och 16 a §§ samt 15 kap. 2 § lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter skall ha följande lydelse.

### *Nuvarande lydelse*

### *Föreslagen lydelse*

#### **2 kap.**

##### 2 §<sup>1</sup>

Fysiska personer skall lämna allmän självdeklaration under förutsättning att

1. intäkterna i inkomstslaget tjänst och i inkomstslaget näringsverksamhet i annat fall än som avses i 2 under beskattningsåret har uppgått till sammanlagt minst 42,3 procent av prisbasbeloppet,

2. sådan intäkt i inkomstslaget tjänst som avses i 11 kap. 45 §, 50 kap. 7 § samt 57 kap. 7 och 12 §§ inkomstskattelagen (1999:1229) eller intäkt av passiv näringsverksamhet under beskattningsåret har uppgått till sammanlagt minst 100 kronor,

3. intäkterna i inkomstslaget kapital, med undantag för sådan ränta eller utdelning för vilken kontrolluppgift skall lämnas enligt 8 eller 9 kap., har uppgått till sammanlagt minst 100 kronor under beskattningsåret,

4. den skattepliktiga förmögenheten enligt lagen (1997:323) om statlig förmögenhetsskatt vid beskattningsårets utgång överstiger fribeloppet enligt 19 § den lagen,

5. de är begränsat skattskyldiga och den skattepliktiga intäkten har uppgått till sammanlagt minst 100 kronor,

6. underlag för statlig fastighetsskatt, avkastningsskatt på pensionsmedel eller särskild löneskatt på pensionskostnader skall fastställas, eller

7. uppgift enligt 3 kap. 9 a § skall lämnas.

#### **3 kap.**

##### 15 a §<sup>2</sup>

Den som *har mottagit* en andel som är kvalificerad enligt 57 kap. 6 § *andra* stycket inkomstskattelagen (1999:1229) skall lämna de uppgifter som behövs för att Skatteverket skall kunna bedöma om verksamhetsvillkoret enligt

Den som *innehar* en andel som är kvalificerad enligt 57 kap. 7 § *första eller andra* stycket inkomstskattelagen (1999:1229) skall lämna de uppgifter som behövs för att Skatteverket skall kunna bedöma om verksamhets-

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2003:228.

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2003:674.

48 a kap. 6 a och 12 §§ inkomstskattelagen är uppfyllt samt besluta om kapitalbeloppet och tjänstebeloppet enligt 48 a kap. 8 a § den lagen. Vidare skall uppgifter lämnas om utdelning och kapitalvinst på sådana andelar.

villkoret enligt 48 a kap. 6 a och 12 §§ inkomstskattelagen är uppfyllt samt besluta om kapitalbeloppet och tjänstebeloppet enligt 48 a kap. 8 a § den lagen *eller det tjänstebelopp som har fördelats enligt 57 kap. 7 § första stycket samma lag*. Vidare skall uppgifter lämnas om utdelning och kapitalvinst på sådana andelar.

#### 16 a §<sup>3</sup>

Om äganderätten till andelar som är kvalificerade enligt 57 kap. 6 § *andra* stycket inkomstskattelagen (1999:1229) har övergått till någon annan genom arv, testamente, bodelning eller gåva, skall förvärvaren lämna

1. uppgift om antalet andelar som har förvärvats,
2. uppgift om tjänstebeloppet för varje andel, och
3. identifikationsuppgifter för den som andelarna har övergått från.

Den till vilken äganderätten till andelarna har övergått skall årligen lämna de uppgifter som är av betydelse för frågan om tjänstebeloppet skall tas upp till beskattning.

Om äganderätten till andelar som är kvalificerade enligt 57 kap. 7 § *första eller andra* stycket inkomstskattelagen (1999:1229) har övergått till någon annan genom arv, testamente, bodelning eller gåva, skall förvärvaren lämna

1. uppgift om antalet andelar som har förvärvats,
2. uppgift om tjänstebeloppet för varje andel, och
3. identifikationsuppgifter för den som andelarna har övergått från.

#### 15 kap.

##### 2 §

*Sådana onoterade* företag som omfattas av 43 kap. inkomstskattelagen (1999:1229) samt fåmanshandelsbolag skall till företagsledare och delägare samt närstående till dem lämna alla uppgifter som dessa behöver för att kunna beräkna sina intäkter från företaget eller handelsbolaget.

Bestämmelserna i första stycket skall på motsvarande sätt gälla för europeiska ekonomiska intressegrupperingar.

*Onoterade* företag som omfattas av 57 kap. inkomstskattelagen (1999:1229) samt fåmanshandelsbolag skall till företagsledare och delägare samt närstående till dem lämna alla uppgifter som dessa behöver för att kunna beräkna sina intäkter från företaget eller handelsbolaget.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2006 och tillämpas första gången vid 2007 års taxering.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2002:1144.



## BILAGA 3

## Utskottets lagförslag

## Utskottets förslag till ändringar i regeringens förslag till ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

*Nuvarande lydelse**Utskottets förslag*

50 kap.

7 §<sup>1</sup>

Om en fysisk person avyttrar en andel i ett handelsbolag som, direkt eller indirekt, äger en andel som skulle ha varit en kvalificerad andel om den ägts direkt av den fysiska personen, gäller följande. *Av den del av vinsten som motsvarar den sistnämnda andelens marknadsvärde i förhållande till ersättningen för andelen i handelsbolaget skall 50 procent tas upp i inkomstslaget tjänst.*

Första stycket tillämpas inte på

Om en fysisk person avyttrar en andel i ett handelsbolag som, direkt eller indirekt, äger en andel som skulle ha varit en kvalificerad andel om den ägts direkt av den fysiska personen, gäller följande. *Den del av vinsten som motsvarar den sistnämnda andelens marknadsvärde i förhållande till ersättningen för andelen i handelsbolaget skall tas upp i inkomstslaget tjänst.*

sådana avyttringar som avses i 49 a kap. och 51 kap.

*Regeringens förslag**Utskottets förslag*

57 kap.

17 §

Löneunderlaget skall beräknas på grundval av sådan kontant ersättning som hos arbetstagaren skall tas upp i inkomstslaget tjänst och som under året före beskattningsåret har lämnats till arbetstagarna i företaget och i dess dotterföretag. Motsvarande ersättning som betalats ut till arbetstagare i utlandet räknas också in i löneunderlaget om företaget hör hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet. Som kontant ersättning avses även sådan ersättning som *andelsägare eller närstående* fått från företaget och som skulle tagits upp i inkomstslaget tjänst om

Löneunderlaget skall beräknas på grundval av sådan kontant ersättning som hos arbetstagaren skall tas upp i inkomstslaget tjänst och som under året före beskattningsåret har lämnats till arbetstagarna i företaget och i dess dotterföretag. Motsvarande ersättning som betalats ut till arbetstagare i utlandet räknas också in i löneunderlaget om företaget hör hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet. Som kontant ersättning avses även sådan ersättning som *arbetstagare* fått från företaget och som skulle tagits upp i inkomstslaget tjänst om inte undantag gällt

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2002:536.

inte undantag gällt enligt 3 kap. 9 § eller på grund av bestämmelse i skatteavtal. Som kontant ersättning avses inte

- kostnadsersättning, eller
- belopp som skall tas upp i inkomstslaget tjänst enligt detta kapitel.

enligt 3 kap. 9 § eller på grund av bestämmelse i skatteavtal. Som kontant ersättning avses inte

- kostnadsersättning, eller
- belopp som skall tas upp i inkomstslaget tjänst enligt detta kapitel.

Om ersättningen avser arbetstagare i ett dotterföretag som inte är helägt, skall så stor del av ersättningen räknas med som motsvarar moderföretagets andel i dotterföretaget. Om ett dotterföretag har ägts under del av det år som löneunderlaget avser, skall bara ersättning som betalats ut under denna tid räknas med.

Löneunderlaget är den del av den sammanlagda kontanta ersättningen som överstiger ett belopp som motsvarar tio inkomstbasbelopp.

#### 57 kap. 19 §

Lönebaserat utrymme skall beräknas bara om andelsägaren eller någon *i närståendekretsen enligt 56 kap. 5 §* under året före beskattningsåret fått sådan kontant ersättning som avses i 17 § första *och andra styckena* från företaget och dess dotterföretag med ett belopp som sammanlagt inte understiger det lägsta av

- sex inkomstbasbelopp med tillägg för fem procent av den sammanlagda kontanta ersättningen i företaget och i dess dotterföretag, och
- femton inkomstbasbelopp.

Lönebaserat utrymme skall beräknas bara om andelsägaren eller någon *närstående* under året före beskattningsåret fått sådan kontant ersättning som avses i 17 § första *stycket* från företaget och dess dotterföretag med ett belopp som sammanlagt inte understiger det lägsta av

- sex inkomstbasbelopp med tillägg för fem procent av den sammanlagda kontanta ersättningen i företaget och i dess dotterföretag, och
- femton inkomstbasbelopp.

#### Ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2006 och tillämpas första gången vid 2007 års taxering.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2006 och tillämpas *om inte annat följer av punkt 2* första gången vid 2007 års taxering.

2. *I fråga om andelar i en svensk ekonomisk förening eller ett svenskt aktiebolag som är en bostadsrättsförening, bostadsförening eller ett bostadsaktiebolag och som inte uppfyller villkoren i 2 kap. 17 § för att vara ett privatbostadsföretag skall äldre bestämmelser tillämpas till och med utgången av år 2008.*

2. Om det vid utgången av år 2005 finns sparad lättnadsutrymme enligt den upphävda 43 kap. 6 § får detta föras över till kommande beskattningsår och utnyttjas under beskattningsåren 2006–2010 enligt vad som anges i denna punkt. Dessa beskattningsår skall utdelning tas upp bara till den del den överstiger sparad lättnadsutrymme. Om utdelningen understiger sparad lättnadsutrymme, skall skillnaden föras vidare som sparad lättnadsutrymme till nästa beskattningsår. Av en kapitalvinst på en andel som uppkommer under beskattningsåren 2006–2010 skall bara ett belopp som överstiger det sparade lättnadsutrymmet tas upp. Detta gäller inte om kapitalvinsten skall tas upp som överskott av passiv näringsverksamhet enligt 49 a kap. Om en andel övergår till en ny ägare genom arv, testamente, gåva, bodelning eller på liknande sätt, tar förvärvaren över den tidigare ägarens sparade lättnadsutrymme. Om en andel avyttras genom ett andelsbyte och villkoren i 48 a kap. för framskjuten beskattning är uppfyllda, skall sparad lättnadsutrymme som hänför sig till de avyttrade andelarna fördelas på de mottagna andelarna. Om de mottagna andelarna inte är kvalificerade och hänför sig till ett företag som är marknadsnoterat, skall det sparade lättnadsutrymmet i stället läggas till anskaffningsutgiften vid beräkning av omkostnadsbeloppet för de mottagna andelarna.

3. Om sparad lättnadsutrymme enligt punkt 2 överstiger gränobeloppet, skall utdelning utöver sparad lättnadsutrymme tas upp i inkomstslaget tjänst.

4. Om sparad lättnadsutrymme enligt punkt 2 överstiger sparad utdelningsutrymme, tillämpas bestämmel-

3. Om det vid utgången av år 2005 finns sparad lättnadsutrymme enligt den upphävda 43 kap. 6 § får detta föras över till kommande beskattningsår och utnyttjas under beskattningsåren 2006–2010 i *inkomstslaget kapital* enligt vad som anges i denna punkt. Dessa beskattningsår skall utdelning tas upp bara till den del den överstiger sparad lättnadsutrymme. Om utdelningen understiger sparad lättnadsutrymme, skall skillnaden föras vidare som sparad lättnadsutrymme till nästa beskattningsår. Av en kapitalvinst på en andel som uppkommer under beskattningsåren 2006–2010 skall bara ett belopp som överstiger det sparade lättnadsutrymmet tas upp. Detta gäller inte om kapitalvinsten skall tas upp som överskott av passiv näringsverksamhet enligt 49 a kap. Om en andel övergår till en ny ägare genom arv, testamente, gåva, bodelning eller på liknande sätt, tar förvärvaren över den tidigare ägarens sparade lättnadsutrymme. Om en andel avyttras genom ett andelsbyte och villkoren i 48 a kap. för framskjuten beskattning är uppfyllda, skall sparad lättnadsutrymme som hänför sig till de avyttrade andelarna fördelas på de mottagna andelarna. Om de mottagna andelarna inte är kvalificerade och hänför sig till ett företag som är marknadsnoterat, skall det sparade lättnadsutrymmet i stället läggas till anskaffningsutgiften vid beräkning av omkostnadsbeloppet för de mottagna andelarna.

4. Om sparad lättnadsutrymme enligt punkt 3 överstiger gränobeloppet, skall utdelning utöver sparad lättnadsutrymme tas upp i inkomstslaget tjänst.

5. Om sparad lättnadsutrymme enligt punkt 3 överstiger sparad utdelningsutrymme, tillämpas bestämmel-

serna i 57 kap. 21 § på kapitalvinst som överstiger sparlat lättadsutrymme.

5. Sparat utdelningsutrymme för tid före den 1 januari 2006 skall beräknas enligt reglerna i det upphävda 57 kap. Sådant sparlat utdelningsutrymme skall anses som sparlat utdelningsutrymme enligt denna lag.

6. Om andelar som är kvalificerade enligt 57 kap. 7 § första eller andra stycket avyttras till ett fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag som säljaren direkt eller indirekt äger andel i, skall sparlat lättadsutrymme enligt punkt 2 fördelas på säljarens andelar i fåmansföretaget som förvärvat andelarna direkt eller indirekt.

7. Äldre bestämmelser i 48 a kap. 8 a § tillämpas på andelsbyten som skett före den 1 januari 2006.

8. Vid tillämpningen av bestämmelsen i 42 kap. 15 a § andra stycket andra strecksatsen, skall det räkenskapsår som börjar närmast efter den 30 december 2003 utgöra det första av de fyra räkenskapsår som bedömningen kan utgå ifrån. För tidigare räkenskapsår skall i stället gälla att företaget direkt eller genom dotterföretag, har ägt aktier med en röst- eller kapitalandel på tjugofem procent eller mer i ett svenskt marknadsnoterat aktiebolag eller en marknadsnoterad utländsk juridisk person.

serna i 57 kap. 21 § på kapitalvinst som överstiger sparlat lättadsutrymme.

6. Sparat utdelningsutrymme för tid före den 1 januari 2006 skall beräknas enligt reglerna i det upphävda 57 kap. Sådant sparlat utdelningsutrymme skall anses som sparlat utdelningsutrymme enligt denna lag.

7. Om andelar som är kvalificerade enligt 57 kap. 7 § första eller andra stycket avyttras till ett fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag som säljaren direkt eller indirekt äger andel i, skall sparlat lättadsutrymme enligt punkt 3 fördelas på säljarens andelar i fåmansföretaget som förvärvat andelarna direkt eller indirekt.

8. Äldre bestämmelser i 48 a kap. 8 a § tillämpas på andelsbyten som skett före den 1 januari 2006.

9. Vid tillämpningen av bestämmelsen i 42 kap. 15 a § andra stycket andra strecksatsen, skall det räkenskapsår som börjar närmast efter den 30 december 2003 utgöra det första av de fyra räkenskapsår som bedömningen kan utgå ifrån. För tidigare räkenskapsår skall i stället gälla att företaget direkt eller genom dotterföretag, har ägt aktier med en röst- eller kapitalandel på tjugofem procent eller mer i ett svenskt marknadsnoterat aktiebolag eller en marknadsnoterad utländsk juridisk person.

10. *Vinst som efter ikraftträdandet uppkommer vid nedsättning av aktiekapital genom inlösen enligt bestämmelserna i aktiebolagslagen (1975:1385), skall behandlas som vinst vid minskning av aktiekapital med indragning enligt 57 kap. 2 §.*

## BILAGA 4

## Yttrande från finansutskottet

## FINANSUTSKOTTET

## Utdrag ur

**PROTOKOLL UTSKOTTSSAMMANTRÄDE 2005/06:12**

DATUM 2005-11-29

TID 11.00–12.50

NÄRVARANDE Se bilaga 1  
- - - -**§ 9 Eventuellt yttrande till skatteutskottet**

Föredrogs och behandlades PM från skatteutskottet (2005-11-24) angående uppskov med nya skatteregler såvitt avser boende i s.k. oäkta bostadsrättsföreningar. Frågan ingår i skatteutskottets beredning av proposition 2005/06:40 Reformerade beskattningsregler för ägare i fåmansföretag och den med anledning av propositionen väckta motionen 2005/06:Sk3 av Lennart Hedquist m.fl. (m, fp, kd, c).

Gunnar Axén (m) begärde ajournering för genomläsning av förslaget till yttrandetext.

Ordföranden ajournerade mötet.

Utskottet beslutade efter ajourneringen att genom protokollsutdrag lämna följande yttrande till skatteutskottet.

Som redovisas i skatteutskottets promemoria framgår det inte av propositionen i vilken utsträckning effekterna för de oäkta föreningarna kan ha beaktats i den inkomstberäkning som regeringen redovisat i budgetpropositionen 2006. I samband med budgetpropositionen för 2004 fastställdes en målsättning för reformering av de s.k. 3:12-reglerna som skulle innebära skattelättnader motsvarande en varaktig skattesänkning på 1 miljard kronor. Den varaktiga effekten av de nu aktuella förslagen i proposition 2005/06:40 om reformerade beskattningsregler för ägare i fåmansföretag bedöms rymmas inom den angivna ramen om nuvärdet av samtliga skatteeffekter och den gradvisa infasningen beaktas. Det framgår vidare, av såväl propositionen som promemorian, att de samlade budgeteffekterna av propositionens förslag för den inledande perioden 2006–2008 är begränsade. Bland de föreslagna åtgärderna ingår ett slopande av lättnadsreglerna som infördes hösten 1996. Skatteutskottet överväger att medge ett uppskov med genomförandet av slopade lättnadsregler såvitt avser oäkta bostadsrättsföreningar i avvaktan på visst ytterligare utredningsarbete. Finansutskottet förutsätter att detta arbete kan slutföras de närmaste åren och inryms i den totalram som avsatts för reformering av 3:12-reglerna. Det innebär att förslagen också rymms i den beräkning av statsinkomsterna som riksdagen godkände i rambeslutet den 23 november 2005 (2005/06:FiU1, rskr. 34). Mot denna bakgrund har finansutskottet inte något att erinra mot skatteutskottets överväganden.

Denna paragraf förklarades omedelbart justerad.

- - -

FINANSUTSKOTTET

2005/06:12

VID PROTOKOLLET Dagmar Åsander-Falkkloo

JUSTERAT

RÄTT UTDRAGET Arne Kjörnsberg



INTYGAR Dagmar ÅsanderFalkkloo

Exp. 2005-11-29/kmf  
SkU ✓