



Skattefri kapitalvinst och utdelning på andelar inom handelsbolagssektorn

Sammanfattning

Utskottet tillstyrker regeringens förslag i proposition 2009/10:36 som syftar till att infoga handelsbolag och andelar ägda av handelsbolag i det nuvarande systemet för skattefria utdelningar och kapitalvinster på näringsbetingade andelar. Utvidgningen av skattefriheten för näringsbetingade andelar innebär samtidigt en motsvarande utvidgning av förbudet mot avdrag för kapitalförluster.

De nya reglerna träder i kraft den 1 januari 2010. Övergångsbestämmelserna innehåller förutom vissa avskattningsregler även regler om begränsningar i avdragsrätten för kapitalförluster som uppkommit under tiden den 18 juni 2009 t.o.m. den 31 december 2009. Sådana förluster får dras av bara mot vinster på motsvarande andelar inom samma koncern. En förvarning om denna retroaktiva tillämpning lämnades av regeringen i en skrivelse till riksdagen den 17 juni 2009 (skr. 2008/09:224).

Innehållsförteckning

Sammanfattning	1
Utskottets förslag till riksdagsbeslut	3
Redogörelse för ärendet	4
Ärendet och dess beredning	4
Bakgrund	4
Propositionens huvudsakliga innehåll	5
Utskottets överväganden	7
Skattefri kapitalvinst och utdelning på andelar inom handelsbolagssektorn	7
<i>Bilaga 1</i>	
Förteckning över behandlade förslag	9
Proposition 2009/10:36	9
Skrivelse 2008/09:224	9
<i>Bilaga 2</i>	
Regeringens lagförslag	10

Utskottets förslag till riksdagsbeslut

Skattefri kapitalvinst och utdelning på andelar inom handelsbolagssektorn

Riksdagen antar regeringens förslag till

1. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229),
2. lag om ändring i kupongskattelagen (1970:624).

Därmed bifaller riksdagen proposition 2009/10:36 och lägger skrivelse 2008/09:224 till handlingarna.

Stockholm den 17 november 2009

På skatteutskottets vägnar

Lennart Hedquist

Följande ledamöter har deltagit i beslutet: Lennart Hedquist (m), Lars Johansson (s), Annicka Engblom (m), Laila Bjurling (s), Ulf Berg (m), Jörgen Johansson (c), Raimo Pärssinen (s), Christin Hagberg (s), Lena Asplund (m), Lennart Sacrédeus (kd), Jessica Polfjärd (m), Britta Rådström (s), Karin Nilsson (c), Helena Leander (mp), Hans Olsson (s), Birgitta Eriksson (s) och Agneta Berliner (fp).

Redogörelse för ärendet

Ärendet och dess beredning

Regeringen föreslår lagändringar i inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL, och i kupongskattelagen (1970:624) som syftar till att infoga handelsbolagen i systemet med skattefrihet för näringsbetingade andelar.

Lagändringarna har tidigare aviserats genom en skrivelse till riksdagen den 17 juni 2009. I skrivelsen (skr. 2008/09:224) lämnade regeringen en förvarning om inskränkningar i avdragsreglerna för kapitalförluster på handelsbolagsandelar som för att motverka skatteplanering skulle föreslås bli retroaktivt tillämpliga fr.o.m. dagen efter att skrivelsen lämnades till riksdagen, dvs. fr.o.m. den 18 juni 2009.

Regeringens förslag till riksdagsbeslut framgår av *bilaga 1*. Regeringens förslag till lagtext återges i *bilaga 2*. Någon motion har inte väckts i ärendet.

Bakgrund

I juli 2003 infördes bestämmelser som innebar att beskattningen av kapitalvinster på näringsbetingade andelar avskaffades. Vidare utvidgades området för att skattefritt ta emot utdelning på andelar ägda av företag något genom att definitionen av näringsbetingade andelar ändrades (prop. 2002/03:96, bet. 2002/03:SkU14, rskr. 2002/03:166, SFS 2003:224). Med näringsbetingad andel avses enligt 24 kap. 13 § IL andelar i aktiebolag och ekonomiska föreningar om de uppfyller vissa i IL angivna villkor. Som en konsekvens av att beskattningen av kapitalvinster på näringsbetingade andelar avskaffades infördes också nya bestämmelser som innebar att det inte längre var möjligt att få avdrag för kapitalförluster på sådana andelar.

Skattebefrielsen hade två huvudsakliga syften. Det ena syftet var att eliminera en omotiverad flerledsbeskattning av bolagsinkomster, vilket antogs motverka önskvärda och nödvändiga omstruktureringar i företagssektorn (prop. 2002/03:96 s. 69). Det andra syftet med att avskaffa beskattningen av vinster och avdragsrätten för förluster på näringsbetingade andelar var att komma till rätta med en mycket vanligt förekommande skatteplanering som innebar att vinster vid försäljning av dotterföretag undgick svensk beskattning medan förluster på försäljningar av dotterbolagsandelar kunde dras av och minska beskattningen i Sverige (prop. 2002/03:96 s. 70).

Vid införandet av skattefriheten för näringsbetingade andelar ansågs det nödvändigt att avvakta viss beredning som berörde handelsbolagen innan slutlig ställning kunde tas till frågan om hur handelsbolagen och handelsbolagsägda andelar skulle kunna infogas i ett system med skattefria utdelningar och kapitalvinster (prop. 2002/03:96 s. 112). I en promemoria den 24 november 2008 (Fi2008/7059) lämnade Skatteverket ett sådant förslag

som även innehöll förslag bl.a. om att handelsbolagen skulle infogas i bestämmelserna om skalbolagsbeskattning och att delägare i handelsbolag vid 2011 års taxering ska ta upp ett belopp som intäkt motsvarande negativa justerade anskaffningsvärden på handelsbolagsandelarna. Beloppet skulle kunna fördelas över tio år.

I en skrivelse till riksdagen den 17 juni 2009 (skr. 2008/09:224) aviserade regeringen att ett kommande förslag till lagstiftning skulle innebära bl.a. inskränkningar i avdragsrätten för kapitalförluster inom handelsbolagssektorn för att förhindra och motverka skatteplanering i skiftet mellan det gamla och det nya systemet för beskattning av näringsbetingade andelar. I skrivelsen förvarnade regeringen om att de kommande lagändringarna avsågs få retroaktiv verkan fr.o.m. den 18 juni 2009. Inom Finansdepartementet upprättades även en promemoria med förslag på nya och kompletterande övergångsbestämmelser beträffande avdragsrätten för kapitalförluster inom handelsbolagssektorn (Fi2009/4773).

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås att andelar i handelsbolag och andelar ägda av handelsbolag infogas i det nuvarande systemet med skattefria utdelningar och kapitalvinster på näringsbetingade andelar. En andel i ett handelsbolag föreslås bli behandlad som en näringsbetingad andel om ägaren är ett företag. En kapitalvinst på sådan andel blir därmed skattefri. Handelsbolag ska även kunna avyttra sitt innehav av andelar skattefritt till den del kapitalvinsten hade varit skattefri om handelsbolagsdelägaren själv hade avyttrat andelen. Motsvarande kapitalförluster får inte dras av.

Handelsbolag föreslås kunna ta emot skattefri utdelning till den del utdelningen hade varit skattefri om den i stället tagits emot direkt av handelsbolagsdelägaren.

De nya reglerna föreslås även tillämpas i fråga om i utlandet delägarbeskattade juridiska personer med hemvist inom det Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

Vidare föreslås vissa ändringar som är en direkt följd av huvudförslaget, t.ex. infogas handelsbolagen fullt ut i bestämmelserna om skalbolagsbeskattning.

Vissa övergångsregler föreslås med anledning av det nya systemet. Företag som är delägare i handelsbolag och som vid ikraftträdandet har en negativ justerad anskaffningsutgift på andelen ska vid 2011 års taxering ta upp detta belopp som intäkt. Även vissa uppskovsbelopp som kvarstår från tidigare gjorda koncerninterna andelsavyttringar och uppskovsgrundande andelsbyten ska tas upp som intäkt. Samtliga avskattningar får på den skattskyldiges begäran fördelas över tio års tid.

Bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 januari 2010 och tillämpas på avyttringar som sker efter ikraftträdandet. Övergångsbestämmelser föreslås med innebörden att kapitalförluster på andelar i handelsbolag som

uppkommer under perioden fr.o.m. den 18 juni 2009 t.o.m. den 31 december 2009 bara får dras av mot vinster på motsvarande andelar inom samma koncern.

Huvudförslaget bedöms vara offentligfinansiellt neutralt. Den offentligfinansiella effekten av avskattningen av negativa anskaffningsutgifter och gamla uppskovsbelopp uppskattas grovt till ca 510 miljoner kronor per år under 10 år framåt. Eventuella merkostnader för Skatteverket avses bli hanterade inom befintliga ramar.

Utskottets överväganden

Skattefri kapitalvinst och utdelning på andelar inom handelsbolagssektorn

Utskottets förslag i korthet

Riksdagen antar regeringens lagförslag som i huvudsak innebär att handelsbolag och andelar ägda av handelsbolag infogas i det nuvarande systemet för skattefria utdelningar och kapitalvinster på näringsbetingade andelar.

Utskottets ställningstagande

Det främsta skälet för den lagstiftning som regeringen föreslår är att öka likformigheten i beskattningen av företag och förbättra konkurrensen genom att likställa andelar i handelsbolag och andelar som ägs av handelsbolag med näringsbetingade andelar. Dessutom förbättrar förslaget förutsättningarna för riskkapitalbranschen som tidigare har efterfrågat motsvarande ändringar. Förslaget medför förenklingar i bolagssektorn och de företag som äger andelar i handelsbolag får minskade administrativa kostnader. Slutligen innebär förslaget att riskerna för skatteplanering som innefattar handelsbolag minskar. Förslaget berör främst sådana företag som i dag kan äga näringsbetingade andelar och som äger andelar i handelsbolag.

I enlighet med vad som föreskrivs i 2 kap. 10 § andra stycket regeringsformen har regeringen i en skrivelse som kom in till riksdagen den 17 juni 2008 (skr. 2008/09:224) lämnat en förvarning om att regeringens kommande förslag skulle innebära retroaktiv tillämpning av skattelag fr.o.m. den 18 juni 2009 i fråga om rätten till avdrag för kapitalförluster på andelar i handelsbolag. En förutsättning för att en skattelag ska få tillämpas retroaktivt är enligt det nämnda lagrummet att riksdagen finner särskilda skäl påkalla en sådan tillämpning.

Bakgrunden till regeringens stoppskrivelse den 17 juni 2009 var den stora risken för ett asymmetriskt beteende vid företagets hantering av latent vinst och förluster på andelar i handelsbolag när regeringens avsikt att avskaffa kapitalvinstbeskattningen och avdragsrätten för kapitalförluster på handelsbolagsandelar blivit allmänt känd. Om det föreligger en latent vinst på andelarna kommer företagen sannolikt att avvakta ikraftträdandet av de nya reglerna innan avyttring sker. Om det däremot föreligger en latent förlust finns det starka incitament att realisera förlusten innan de nya reglerna träder i kraft. Begränsningen av avdragsrätten avses motverka det asymmetriska beteendet inför omläggningen av beskattningen inom handelsbolagssektorn och minska riskerna för en tilltagande skatteplanering med avsevärt skattebortfall som följd. Utan denna begränsning i avdragsrät-

ten finns risk för att skattebortfallet skulle kunna hota genomförandet av avskaffandet av kapitalvinstbeskattningen på andelar i handelsbolag. Enligt utskottets mening är de skäl som regeringen anför tillräckligt starka för att motivera en retroaktiv tillämpning. Utskottet finner följaktligen att det föreligger sådana särskilda skäl som avses i 2 kap. 10 § andra stycket regeringsformen som gör det påkallat att ge de berörda lagändringarna retroaktiv tillämpning fr.o.m. den 18 juni 2009 i enlighet med regeringens förslag. Utskottet tillstyrker följaktligen propositionen.

Utskottet föreslår vidare att skrivelse 2008/09:224 läggs till handlingarna.

BILAGA 1

Förteckning över behandlade förslag

Proposition 2009/10:36

Proposition 2009/10:36 Skattefri kapitalvinst och utdelning på andelar inom handelsbolagssektorn:

Riksdagen antar regeringens förslag till

1. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229),
2. lag om ändring i kupongskattelagen (1970:624).

Skrivelse 2008/09:224

Regeringens skrivelse 2008/09:224 Meddelande om kommande förslag om ändringar i rätten till avdrag i inkomstslaget näringsverksamhet för kapitalförluster på andelar i handelsbolag.

BILAGA 2

Regeringens lagförslag

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

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

dels att 25 a kap. 20–22 §§ ska upphöra att gälla,

dels att 23 kap. 2 och 4 §§, 24 kap. 10 a §, 25 kap. 8 §, 25 a kap. 1, 9, 10–13, 19, 20, 23 och 25 §§, 27 kap. 6 a §, 48 kap. 27 §, 49 kap. 19 a och 19 b §§, 50 kap. 10 §, 52 kap. 6 och 7 §§ samt rubrikerna närmast före 24 kap. 10 a § och 49 kap. 19 a § ska ha följande lydelse,

dels att rubriken närmast före 25 a kap. 4 § ska utgå,

dels att det i lagen ska införas sju nya paragrafer, 24 kap. 17 b §, 25 a kap. 3 a, 4 a, 9 a, 20 och 23 a §§ samt 50 kap. 8 a §, av följande lydelse,

dels att det närmast före 24 kap. 17 b § och 25 a kap. 3 a § ska införas nya rubriker av följande lydelse,

dels att det närmast efter 25 a kap. 8 § ska införas en ny rubrik som ska lyda ”Skalbolagsbeskattning”.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

23 kap.**2 §²**

Bestämmelserna i detta kapitel gäller inte om

1. bestämmelserna om kvalificerade fusioner och fissioner i 37 kap. ska tillämpas på överlåtelsen,

2. överlåtelsen innebär att sådana andelar i fastighetsförvaltande företag som är lagertillgångar enligt 27 kap. 6 § delas ut enligt 42 kap. 16 § eller skiftas ut enligt 42 kap. 20 §, eller

3. marknadsvärdet på tillgången är lika med eller lägre än tillgångens skattemässiga värde.

Bestämmelserna i detta kapitel gäller inte heller om en kapitalvinst vid en avyttring är skattefri enligt bestämmelserna i 25 a kap. eller ersättningen ska tas upp som kapitalvinst på grund av bestämmelsen om skalbolagsbeskattning i 25 a kap. 9 §. Bestämmelserna i 11 och 12 §§ tillämpas dock när en näringsbetingad andel överläts utan ersättning eller mot ersättning som understiger marknadsvärdet utan att detta är affärsmässigt motiverat

Bestämmelserna i detta kapitel gäller inte heller om en kapitalvinst vid en avyttring är skattefri enligt bestämmelserna i 25 a kap. eller ersättningen ska tas upp som kapitalvinst på grund av bestämmelsen om skalbolagsbeskattning i 25 a kap. 9 §. Bestämmelserna i 11 och 12 §§ tillämpas dock när en näringsbetingad andel *eller en delägarrätt som avses i 25 a kap. 23 §* överläts utan ersättning eller mot ersättning som understiger marknadsvärdet

¹ Lagen omtryckt 2008:803.

² Senaste lydelse 2008:1063.

om

– det förvärvande företaget är ett svenskt aktiebolag, en svensk ekonomisk förening *eller* ett utländskt bolag som motsvarar något sådant företag och som hör hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet,

– det förvärvande företaget inte, direkt eller indirekt, äger andel i det överlåtande företaget, och
– förutsättningarna i 19 § är uppfyllda.

utan att detta är affärsmässigt motiverat om

– det förvärvande företaget är ett svenskt aktiebolag, en svensk ekonomisk förening, *ett svenskt handelsbolag*, ett utländskt bolag som motsvarar något sådant företag och som hör hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (*EES*) *eller en i utlandet delägarbeskattad juridisk person som hör hemma i en stat inom EES*,

4 §

Med *företag* avses i detta kapitel

1. svenskt aktiebolag,
2. svensk ekonomisk förening,
3. svensk sparbank,
4. svenskt ömsesidigt försäkringsföretag,
5. svensk stiftelse,
6. svensk ideell förening, och
7. utländskt bolag.

Vid tillämpning av 11 och 12 §§ avses med företag även ett svenskt handelsbolag eller en i utlandet delägarbeskattad juridisk person som direkt eller indirekt, genom ett eller flera svenska handelsbolag, ägs av ett sådant företag som anges i första stycket 1–7.

Som företag räknas inte privatbostadsföretag eller investmentföretag.

24 kap.

Definition av företag i intresse- Definitioner gemenskap

10 a §³

Företag ska vid tillämpning av 10 b–10 e §§ anses vara i *intresse-*
gemenskap med varandra om

1. ett av företagen, direkt eller indirekt, genom ägarandel eller på annat sätt har ett bestämmande inflytande i det andra företaget, eller
2. företagen står under i huvudsak gemensam ledning.

³ Senaste lydelse 2008:1343.

Med företag avses i första stycket och i 10 b–10 e §§ juridiska personer och svenska handelsbolag.

En andel i ett svenskt handelsbolag eller i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person som hör hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet ska behandlas som en delägarrätt vid tillämpningen av 10 b–10 e §§.

Utdelning på andel som ägs av handelsbolag

17 b §

Om ett företag som anges i 13 § direkt eller indirekt, genom ett eller flera svenska handelsbolag, är delägare i ett svenskt handelsbolag som erhållit utdelning, ska den del av utdelningen som belöper sig på delägarens andel inte tas upp. Detta gäller dock bara om en motsvarande utdelning inte skulle ha tagits upp om delägaren själv hade erhållit utdelningen. Vid bedömningen av om utdelning inte skulle ha tagits upp enligt 14 § första stycket 2 eller 16 § ska andelsinnehavet bestämmas utifrån storleken på delägarens indirekta innehav.

Vid tillämpning av första stycket likställs en i utlandet delägarbeskattad juridisk person med ett svenskt handelsbolag.

25 kap.

8 §

Kapitalförlusten får inte dras av om

1. den avyttrade tillgången är en näringsbetingad andel eller en näringsbetingad aktiebaserad delägarrätt,

2. ersättningen understiger den avyttrade tillgångens marknadsvärde utan att det är affärsmässigt

1. den avyttrade tillgången är en näringsbetingad andel, en näringsbetingad aktiebaserad delägarrätt eller en sådan andel som avses i 25 a kap. 3 a §,

2. avdrag inte får göras för en kapitalförlust på tillgången enligt bestämmelserna i 25 a kap. 19, 20 eller 23 a §,

3. ersättningen understiger den avyttrade tillgångens marknadsvärde utan att det är affärsmässigt

motiverat, eller

3. bestämmelserna i 37 kap. om kvalificerade fusioner och fissioner ska tillämpas.

motiverat, eller

4. bestämmelserna i 37 kap. om kvalificerade fusioner och fissioner ska tillämpas.

25 a kap.

1 §

I detta kapitel finns bestämmelser om

– företag i intressegemenskap i 2 §,
– näringsbetingade delägarätter i 3–18 §§,

– kapitalförluster på vissa fordringar
– kapitalförluster på andelar i handelsbolag i 20–22 §§,
– vissa tillgångar i handelsbolag i 23 och 24 §§,
– bostäder i fåmansföretag i 25 §.

– näringsbetingade delägarätter i 3–8 §§,
– *skalbolagsbeskattning* i 9–18 §§,

– kapitalförluster på andelar i handelsbolag i 20 §,
– vissa tillgångar i handelsbolag i 23–24 §§,

Definitioner

3 a §

En andel i ett svenskt handelsbolag eller i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person som hör hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet ska i detta kapitel behandlas som en näringsbetingad andel, om andelen ägs av ett sådant företag som anges i 3 § 1–5.

4 a §

En andel i ett svenskt handelsbolag eller i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person som hör hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet ska behandlas som en delägar rätt vid tillämpningen av 9–18, 23, 23 a och 25 §§.

9 §

Om det uppkommer en kapitalvinst vid avyttringen av en delägar rätt som hänför sig till ett skalbolag eller om det sker ett återköp enligt 18 §, ska ersättningen tas upp som kapitalvinst (*skalbolagsbeskatt-*

Om en avyttrad delägar rätt hänför sig till ett skalbolag eller om det sker ett återköp enligt 18 §, ska ersättningen tas upp som kapitalvinst (*skalbolagsbeskatt-*ning) det beskattningsår när delägar rätten avyttrats, om inte

ning) det beskattningsår när annat anges i 10–13 §§. delägarrätten avyttrats, om inte annat anges i 10–13 §§.

Ett företag är ett *skalbolag* enligt bestämmelserna i detta kapitel om summan av marknadsvärdet av företagets likvida tillgångar enligt 14–16 §§ överstiger jämförelsebeloppet enligt 17 § vid tidpunkten för avyttringen.

9 a §

Skalbolagsbeskattning enligt 9 § ska också ske om ett svenskt handelsbolag avyttrar en delägarrätt som hänför sig till ett skalbolag eller om det sker ett återköp enligt 18 §. Detta gäller dock bara om en kapitalvinst på delägarrätten inte skulle ha tagits upp av en eller flera delägare enligt 23 §, om delägarrätten inte hade varit hänförlig till ett skalbolag. Ersättningen ska tas upp till den del den belöper sig på andelar i handelsbolaget som innehas av delägare som skulle ha omfattats av 23 §.

Vid tillämpning av första stycket likställs en i utlandet delägarbeskattad juridisk person med ett svenskt handelsbolag.

10 §

Skalbolagsbeskattning enligt 9 § ska inte ske om

1. någon andel eller aktiebaserad delägarrätt i det avyttrade företaget är marknadsnoterad, *eller*

2. delägarrätten anses avyttrad på grund av bestämmelserna om likvidation i 44 kap. 7 § första stycket eller konkurs i 44 kap. 8 § första stycket 1 eller 2.

Är det avyttrade företaget en utländsk juridisk person, ska skalbolagsbeskattning enligt 9 § ske bara om

1. den juridiska personen är

Skalbolagsbeskattning enligt 9 eller 9 a § ska inte ske om

1. någon andel eller aktiebaserad delägarrätt i det avyttrade företaget är marknadsnoterad,

2. delägarrätten anses avyttrad på grund av bestämmelserna om likvidation i 44 kap. 7 § första stycket eller konkurs i 44 kap. 8 § första stycket 1 eller 2, *eller*

3. ett svenskt handelsbolag eller en i utlandet delägarbeskattad juridisk person som hör hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet upplöses.

Är det avyttrade företaget en utländsk juridisk person, ska skalbolagsbeskattning enligt 9 eller 9 a § ske bara om

1. den juridiska personen är

skattskyldig här vid tidpunkten för avyttringen, eller

skattskyldig här vid tidpunkten för avyttringen eller *dess inkomst beskattas hos en delägare som är skattskyldig här vid denna tidpunkt*, eller

2. den juridiska personen, direkt eller genom ett företag i sådan intressegemenskap som avses i 2 § 1, äger eller under de tre senaste åren har ägt en andel eller aktiebaserad delägar rätt i

– ett svenskt aktieföretag om andelen eller den aktiebaserade delägar rätten inte är marknadsnoterad,

– en svensk ekonomisk förening, eller

– en annan utländsk juridisk person som varit skattskyldig här under någon del av denna tid om denna person motsvarar ett svenskt aktieföretag och andelen eller den aktiebaserade delägar rätten inte är marknadsnoterad eller om personen motsvarar en svensk ekonomisk förening.

– en annan utländsk juridisk person som varit skattskyldig här under någon del av denna tid om denna person motsvarar ett svenskt aktieföretag och andelen eller den aktiebaserade delägar rätten inte är marknadsnoterad eller om personen motsvarar en svensk ekonomisk förening, eller
– ett svenskt handelsbolag.

11 §⁴

Skalbolagsbeskattning enligt 9 § ska inte ske om

1. det företag som den avyttrade delägar rätten hänför sig till tar upp företagets överskott eller underskott i en sådan skalbolagsdeklaration som avses i 10 kap. 8 a § *första stycket* skattebetalningslagen (1997:483),

2. ett särskilt bokslut ligger till grund för inkomstberäkningen enligt 1, och

3. säkerhet ställs om sådan har begärts med stöd av 11 kap. 11 a § skattebetalningslagen.

Bokslutet ska upprättas som om företagets beskattningsår avslutats vid tidpunkten för avyttringen. *Företagets avsättningar* till periodiseringsfond och ersättningsfond ska anses ha återförts.

Första och andra styckena gäller även företag i sådan intresse-

Skalbolagsbeskattning enligt 9 § eller 9 a § ska inte ske om

1. det företag som den avyttrade delägar rätten hänför sig till eller, *i fråga om ett svenskt handelsbolag, säljaren* tar upp företagets överskott eller underskott i en sådan skalbolagsdeklaration som avses i 10 kap. 8 a § skattebetalningslagen (1997:483),

Bokslutet ska upprättas som om företagets beskattningsår avslutats vid tidpunkten för avyttringen eller, *i fråga om svenskt handelsbolag, vid avyttringen eller tillträdet. Avsättningar* till periodiseringsfond och ersättningsfond ska anses ha återförts.

Första och andra styckena gäller även företag i sådan intresse-

⁴ Senaste lydelse 2008:1064.

gemenskap som avses i 2 § 1 med företaget som den avyttrade delägarrätten är hänförlig till.

gemenskap som avses i 2 § 1 med företaget som den avyttrade delägarrätten är hänförlig till. *Vid tillämpning av första och andra styckena likställs en i utlandet delägarbeskattad juridisk person som hör hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet med ett svenskt handelsbolag.*

12 §

Om avyttringen inte leder till att ett väsentligt inflytande går över till någon annan, ska skalbolagsbeskattning enligt 9 § ske bara om det föreligger särskilda omständigheter.

Om avyttringen inte leder till att ett väsentligt inflytande går över till någon annan, ska skalbolagsbeskattning enligt 9 *eller 9 a* § ske bara om det föreligger särskilda omständigheter.

13 §

Om den skattskyldige begär det och det finns särskilda skäl, ska skalbolagsbeskattning enligt 9 § inte ske. Vid prövningen ska beaktas vad som föranlett avyttringen eller återköpet och hur ersättningen för delägarrätten bestämts.

Om den skattskyldige begär det och det finns särskilda skäl, ska skalbolagsbeskattning enligt 9 *eller 9 a* § inte ske. Vid prövningen ska beaktas vad som föranlett avyttringen eller återköpet och hur ersättningen för delägarrätten bestämts.

19 §

En kapitalförlust i ett sådant företag som anges i 3 § får inte dras av om den avser

1. en fordran på ett annat företag som uppkommer när företagen är i intressegemenskap,

2. en rätt till andel i vinst hos ett annat företag om rätten uppkommer när företagen är i intressegemenskap,

3. en rätt att till visst pris eller ett pris som ska fastställas enligt bestämda grunder förvärva andelar eller aktiebaserade delägarrätter i ett annat företag eller förvärva tillgångar hos ett annat företag om rätten uppkommer när företagen är i intressegemenskap,

4. en tillgång eller förpliktelse där den underliggande tillgången, direkt eller indirekt, är en näringsbetingad andel eller en näringsbetingad aktiebaserad delägarrätt, *eller*

5. ett kapitalandelsbevis om beviset ställs ut när företagen är i intressegemenskap. Detsamma gäller en tillgång eller förpliktelse där den underliggande tillgången,

4. en tillgång eller förpliktelse där den underliggande tillgången, direkt eller indirekt, är en näringsbetingad andel eller en näringsbetingad aktiebaserad delägarrätt,

5. ett kapitalandelsbevis om beviset ställs ut när företagen är i intressegemenskap. Detsamma gäller en tillgång eller förpliktelse där den underliggande tillgången,

direkt eller indirekt, är ett sådant bevis.

direkt eller indirekt, är ett sådant bevis, *eller*

6. en andel i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person som hör hemma i en stat utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

Första stycket tillämpas på motsvarande sätt om företaget beskattas för verksamhet i ett svenskt handelsbolag eller i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person. Om skattskyldigheten för andelen övergår till någon annan, gäller i stället bestämmelserna i första stycket denne.

20 §

En utländsk juridisk person som hör hemma i en stat utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet och som motsvarar ett sådant svenskt företag som anges i 3 § 1–4 får inte dra av en kapitalförlust som avser en andel i ett svenskt handelsbolag eller i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person.

Första stycket tillämpas på motsvarande sätt om den utländska juridiska personen beskattas för verksamhet i ett svenskt handelsbolag eller i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person. Om skattskyldigheten för andelen övergår till någon annan, gäller bestämmelsen i första stycket i stället denne.

23 §

Om ett företag som anges i 3 §, direkt eller indirekt, genom ett eller flera *andra* svenska handelsbolag är delägare i ett svenskt handelsbolag, *får om handelsbolaget* avyttrat en delägar rätt med *kapitalförlust* den del av *förlusten* som belöper sig på delägarrens andel inte *dras av*. Detta gäller dock bara om en motsvarande kapitalvinst inte skulle ha tagits upp om delägaren själv hade avyttrat tillgången. Vid bedömningen av om en kapitalvinst inte skulle ha tagits upp *ska det bortses från*

Om ett företag som anges i 3 § direkt eller indirekt, genom ett eller flera svenska handelsbolag, är delägare i ett svenskt handelsbolag *som* avyttrat en delägar rätt med *kapitalvinst*, *ska* den del av *vinsten* som belöper sig på delägarrens andel inte *tas upp*. Detta gäller dock bara om en motsvarande kapitalvinst inte skulle ha tagits upp om delägaren själv hade avyttrat tillgången. Vid bedömningen av om en kapitalvinst inte skulle ha tagits upp *enligt 24 kap. 14 § första stycket 2 eller 16 § ska andelsinnehavet*

bestämmelsen om skalbolagsbeskattning i 9 §. Om skattskyldigheten för andelen övergår till någon annan, gäller detta i stället denne.

Vid tillämpning av första stycket likställs en i utlandet delägarbeskattad juridisk person med ett svenskt handelsbolag.

bestämmas utifrån storleken på delägarens indirekta innehav.

Första stycket gäller inte om skalbolagsbeskattning ska ske enligt 9 a §.

23 a §

Om en sådan avyttring som avses i 23 § leder till en kapitalförlust, får den del av förlusten som belöper sig på delägarens andel inte dras av. Detta gäller dock bara om en motsvarande kapitalvinst inte skulle ha tagits upp om delägaren själv hade avyttrat tillgången. Vid bedömningen av om en kapitalvinst inte skulle ha tagits upp ska det bortses från bestämmelserna om skalbolagsbeskattning i 9 §. Vid bedömningen av om en kapitalvinst inte skulle ha tagits upp enligt 24 kap. 14 § första stycket 2 eller 16 § ska andelsinnehavet bestämmas utifrån storleken på delägarens indirekta innehav. Om skattskyldigheten för andelen övergår till någon annan, gäller detta i stället denne.

Vid tillämpning av första stycket likställs en i utlandet delägarbeskattad juridisk person med ett svenskt handelsbolag.

25 §

Om ett företag som anges i 3 § eller ett moderföretag till detta är ett fåmansföretag, och företaget avyttrar en delägar rätt som avses i 3 § och det företag som delägarrätten hänför sig till eller ett dotterföretag till detta äger en fastighet som någon gång under de tre åren närmast före avyttringen till huvudsaklig del har använts som bostad för en delägare i det

Om ett företag som anges i 3 § eller 3 a § eller ett moderföretag till detta är ett fåmansföretag eller ett fåmanshandelsbolag, och företaget avyttrar en delägar rätt och det företag som delägarrätten hänför sig till eller ett dotterföretag till detta äger en fastighet som någon gång under de tre åren närmast före avyttringen till huvudsaklig del har använts

säljande företaget eller i moderföretaget eller för en närstående till en sådan delägare, gäller följande. Det företag som innehar fastigheten ska vid avyttringen av delägarrätten anses ha avyttrat och åter förvärvat fastigheten för ett pris som motsvarar dess marknadsvärde.

som bostad för en delägare i det säljande företaget eller i moderföretaget eller för en närstående till en sådan delägare, gäller följande. Det företag som innehar fastigheten ska vid avyttringen av delägarrätten anses ha avyttrat och åter förvärvat fastigheten för ett pris som motsvarar dess marknadsvärde.

Bestämmelserna i första stycket tillämpas bara om

- fastighetens marknadsvärde överstiger dess skattemässiga värde,
- ersättningen vid avyttringen av delägarrätten inte ska tas upp enligt bestämmelsen om skalbolagsbeskattning i 9 §, eller
- den avyttrade delägarrätten inte är marknadsnoterad.

Om avyttringen inte leder till att ett väsentligt inflytande i det företag som äger fastigheten går över till någon annan tillämpas första stycket bara om det föreligger särskilda omständigheter.

Vad som sägs i denna paragraf i fråga om en fastighet gäller även en andel i ett privatbostadsföretag, om den till andelen knutna lägenheten huvudsakligen har använts på sätt som avses i första stycket.

27 kap.

6 a §⁵

Om en andel som avses i 6 § har gått ned i värde och det företag som andelen hänför sig till har överlåtit en tillgång utan ersättning eller mot ersättning som understiger marknadsvärdet, gäller följande. Andelen får inte tas upp till ett värde som understiger anskaffningsvärdet till den del som värdenedgången motsvarar andelsägarens del av skillnaden mellan marknadsvärdet och faktisk ersättning för den överlåtna tillgången. Detta gäller dock bara om tillgången har överlåtit under den tid som andelsägaren har innehaft andelen.

Vad som sägs i första stycket gäller också om en tillgång överlåtit på ett sätt som anges i det stycket, från ett företag som, direkt eller indirekt, ägs eller ägts av det företag som andelen hänför sig till.

Om *det uppkommer en förlust vid avyttring av en sådan andel* som avses i första stycket och har en tillgång överlåtit på ett sätt som anges i första eller andra stycket före eller samtidigt med avyttringen av andelen, *får förlusten inte dras av till den del den motsvarar* skillnaden mellan marknadsvärdet och faktisk ersättning för den överlåtna tillgången.

Om en andel som avses i första stycket *har avyttrats för en ersättning som understiger andelens skattemässiga värde*, och har en tillgång överlåtit på ett sätt som anges i första eller andra stycket före eller samtidigt med avyttringen av andelen, *ska andelens skattemässiga värde minskas med* skillnaden mellan marknadsvärdet och faktisk ersättning för den överlåtna tillgången.

⁵ Senaste lydelse 2008:1063.

48 kap.

27 §

I fråga om kapitalförluster som uppkommer i svenska handelsbolag och för vilka avdrag ska göras tillämpas 19–21, 23 och 24 §§.

I fråga om kapitalförluster som uppkommer i svenska handelsbolag *eller i utlandet delägarbeskattade juridiska personer* och för vilka avdrag ska göras tillämpas 19–21, 23 och 24 §§, *om inte något annat anges i andra stycket.*

Om den som ska göra avdrag enligt första stycket är ett sådant företag som anges i 24 kap. 13 § 1–5 ska 70 procent av kapitalförlusten dras av. Förlusten får dras av bara mot kapitalvinster på delägarätter.

Kapitalförluster för vilka avdrag ska göras på sådana delägarätter och fordringsrätter vars innehav betingas av rörelse som bedrivs av handelsbolaget eller av någon som med hänsyn till äganderättsförhållanden eller organisatoriska förhållanden kan anses stå handelsbolaget nära, ska dock alltid dras av i sin helhet.

49 kap.

Den mottagna andelen är näringsbetingad *Kapitalvinsten ska inte tas upp*

19 a §

Uppskovsbeloppet ska inte i andra fall än som avses i 19 b § tas upp som intäkt vid avyttring av en mottagen andel om andelen är näringsbetingad *och*, om andelen är marknadsnoterad, villkoren i 25 a kap. 6 § är uppfyllda.

Uppskovsbeloppet ska inte i andra fall än som avses i 19 b § tas upp som intäkt vid avyttring av en mottagen andel om andelen är näringsbetingad *eller om kapitalvinst på andelen inte ska tas upp enligt 25 a kap. 23 §.* Om andelen är näringsbetingad och marknadsnoterad, ska villkoren i 25 a kap. 6 § vara uppfyllda.

Vad som sägs i första stycket gäller inte om den mottagna andelen erhållits som ersättning för andelar som var lagertillgångar eller sådana andelar i en kooperativ förening som är tillgångar i näringsverksamheten enligt 13 kap. 7 §.

19 b §

Om uppskovsbeloppet avser en kapitalvinst som beräknats enligt *bestämmelsen* om skalbolagsbeskattning i 25 a kap. 9 §, ska beloppet tas upp som intäkt det beskattningsår då andelen inte

Om uppskovsbeloppet avser en kapitalvinst som beräknats enligt *bestämmelserna* om skalbolagsbeskattning i 25 a kap. 9 *eller 9 a §*, ska beloppet tas upp som intäkt det beskattningsår då

längre innehas av det köpande företaget eller av ett företag som ingår i samma koncern som det köpande företaget.

Bestämmelserna i första stycket ska inte tillämpas

- om mer än tre år förflutit från den uppskovsgrundande avyttringen, eller
- om särskilda skäl talar emot det.

andelen inte längre innehas av det köpande företaget eller av ett företag som ingår i samma koncern som det köpande företaget.

Bestämmelsen i första stycket ska inte tillämpas

50 kap.

8 a §

I 25 a kap. 5 § första stycket finns bestämmelser om att ett företag som avyttrar en andel i ett handelsbolag under vissa förutsättningar inte ska ta upp kapitalvinsten.

10 §

I inkomstslaget näringsverksamhet ska en kapitalförlust för vilken avdrag ska göras, dras av i sin helhet, om inte något annat anges i 11 §.

I 25 a kap. 20 § finns bestämmelser om när en kapitalförlust inte får dras av. I 25 a kap. 5 § *andra stycket*, 20 och 23 a §§ finns bestämmelser om när en kapitalförlust inte får dras av.

52 kap.

6 §

I inkomstslaget näringsverksamhet ska en kapitalförlust dras av i sin helhet, om inte något annat anges i 7 §.

I 25 a kap. 20 § finns bestämmelser om när en kapitalförlust inte får dras av.

I inkomstslaget näringsverksamhet ska en kapitalförlust *för vilken avdrag ska göras* dras av i sin helhet, om inte något annat anges i 7 §.

I 25 a kap. 5 § *andra stycket*, 19, 20 och 23 a §§ finns bestämmelser om när en kapitalförlust inte får dras av.

7 §

I fråga om kapitalförluster som uppkommer i svenska handelsbolag tillämpas bestämmelserna i 5 §.

Kapitalförluster på sådana tillgångar eller förpliktelser vars innehav betingats av rörelse som bedrivs av handelsbolaget eller av någon som med hänsyn till

I fråga om kapitalförluster som uppkommer i svenska handelsbolag *och för vilka avdrag ska göras* tillämpas bestämmelserna i 5 §.

Kapitalförluster på sådana tillgångar eller förpliktelser vars innehav betingas av rörelse som bedrivs av handelsbolaget eller av någon som med hänsyn till

<p>äganderättsförhållanden eller organisatoriska förhållanden kan anses stå handelsbolaget nära, ska dock alltid dras av i sin helhet.</p>	<p>äganderättsförhållanden eller organisatoriska förhållanden kan anses stå handelsbolaget nära <i>och som ska dras av</i>, ska dock alltid dras av i sin helhet.</p>
--	---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010. Om inte annat följer av punkterna 2 eller 3 tillämpas de nya bestämmelserna på avyttringar efter ikraftträdandet. Äldre bestämmelser tillämpas på avyttringar före ikraftträdandet, om inte annat följer av punkterna 8 och 9.

2. De nya bestämmelserna tillämpas även i fråga om avyttringar före ikraftträdandet, om den omständighet som utlöser en uppskjuten avdragsrätt enligt 25 kap. 10 § inträffar efter ikraftträdandet.

3. Den nya lydelsen av 24 kap. 10 a § tillämpas på ränteutgifter som belöper sig på tiden efter den 31 december 2009. De nya bestämmelserna om utdelning i 24 kap. 17 b § tillämpas på beskattningsår som påbörjas efter den 31 december 2009.

4. Om ett företag äger en andel i ett svenskt handelsbolag och andelen ska behandlas som näringsbetingad enligt 25 a kap. 3 a § gäller följande. Om andelen vid ikraftträdandet har en negativ justerad anskaffningsutgift enligt 50 kap. 5 och 6 §§ ska ett belopp som motsvarar den negativa justerade anskaffningsutgiften tas upp som intäkt vid 2011 års taxering. På den skattskyldiges begäran får intakten tas upp med minst en tiondel per år vid 2011–2020 års taxeringar. Om andelen i handelsbolaget avyttras eller handelsbolaget upplöses, ska dock beloppet i sin helhet tas upp som intäkt det beskattningsår andelen avyttras eller bolaget upplöses.

5. Vid beräkningen av den justerade anskaffningsutgiften enligt punkten 4 ska bortses från tillskott som lämnats till handelsbolaget under tiden från och med den 24 november 2008 till och med den 31 december 2009, om det huvudsakliga syftet med tillskottet är att neutralisera eller minska en negativ justerad anskaffningsutgift. Vid bedömningen av vad som är det huvudsakliga syftet med tillskottet ska särskilt beaktas om

– tillskottet har lämnats till ett handelsbolag som inte bedriver någon verksamhet,

– det finns delägare i handelsbolaget som är i intressegemenskap enligt 25 a kap. 2 §, eller

– handelsbolaget genom tillskottet faktiskt inte tillförts likvida medel.

6. I fråga om uppskov med beskattningen av en kapitalvinst på en andel som erhållits enligt de äldre bestämmelserna i 25 kap. 6–27 §§ som upphävts genom lagen (2003:224) om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229), ska om kapitalvinsten inte redan har tagits upp enligt punkt 4 av övergångsbestämmelserna till den lagen, vinsten tas upp vid 2011 års taxering, om

a) det avyttrade företaget var ett svenskt handelsbolag, eller

b) det avyttrade företaget var ett svenskt handelsbolag eller en i utlandet delägarbeskattad juridisk person.

På den skattskyldiges begäran får uppskovet tas upp med minst en tiondel per år vid 2011–2020 års taxeringar.

7. Om det säljande företaget i ett uppskovsgrundande andelsbyte enligt 49 kap. är ett svenskt handelsbolag eller en i utlandet delägarbeskattad juridisk person och det vid ikraftträdandet finns uppskovsbelopp som

fördelats på delägarna och som inte har tagits upp, ska uppskovsbeloppet tas upp vid 2011 års taxering. Det gäller dock bara för delägare som är ett sådant företag som anges i 25 a kap. 3 §. På den skattskyldiges begäran får uppskovet tas upp med minst en tiondel per år vid 2011–2020 års taxeringar.

8. Om ett företag som anges i 25 a kap. 3 § 1–5 eller en utländsk juridisk person med hemvist utanför Europeiska ekonomiska samarbetsområdet som motsvarar ett sådant svenskt företag som anges i 25 a kap. 3 § 1–4 direkt eller indirekt, genom ett eller flera svenska handelsbolag eller i utlandet delägarbeskattade juridiska personer, avyttrar en andel i ett svenskt handelsbolag under tiden från och med den 18 juni 2009 till och med den 31 december 2009 ska vid tillämpningen av 50 kap. 10 eller 11 § en kapitalförlust på andelen dras av bara mot en kapitalvinst på en andel i ett svenskt handelsbolag eller en i utlandet delägarbeskattad juridisk person. Vad som sägs i första meningen tillämpas också på en kapitalförlust på en andel i ett svenskt handelsbolag som avyttrats före den 18 juni 2009, men där den omständighet som utlöser en uppskjuten avdragsrätt enligt 25 kap. 10 § inträffar under denna tid.

Om en del av en förlust inte kan dras av enligt första stycket, får den dras av mot ett annat företags kapitalvinster på andelar i ett svenskt handelsbolag om

- båda företagen begär det vid samma års taxering, och
- det ena företaget med avdragsrätt kan lämna koncernbidrag till det andra företaget.

9. Bestämmelserna i punkten 8 tillämpas på motsvarande sätt i fråga om kapitalförluster på andelar i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person som ska dras av enligt 52 kap. 6 eller 7 §.

2 Förslag till lag om ändring i kupongskattelagen (1970:624)

Härigenom föreskrivs att 4 § kupongskattelagen (1970:624) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 §⁶

Skattskyldighet föreligger för utdelningsberättigad om denne är fysisk person, som är begränsat skattskyldig, dödsbo efter sådan person eller utländsk juridisk person, och utdelningen ej är hänförlig till inkomst av näringsverksamhet som bedrivits från fast driftställe här i riket. Skattskyldighet föreligger dock inte för utdelningsberättigad utländsk juridisk person för sådan del av utdelningen som motsvarar det belopp som ska beskattas hos delägaren enligt 5 kap. 2 a § eller 39 a kap. 13 § inkomstskattelagen (1999:1229).

För handelsbolag, europeisk ekonomisk intressegruppering, kommanditbolag och rederi föreligger skattskyldighet för den del av utdelningen som ej är hänförlig till inkomst av näringsverksamhet som bedrivits från fast driftställe här i riket och som belöper på delägare eller medlem som är begränsat skattskyldig.

Skattskyldighet föreligger slutligen för utdelningsberättigad, som innehar aktie under sådana förhållanden, att annan därigenom obehörigen beredes förmån vid taxering till inkomstskatt eller vinner befrielse från kupongskatt.

Skattskyldighet föreligger inte för person som avses i 3 kap. 17 § 2–4 inkomstskattelagen.

Skattskyldighet föreligger inte heller för en juridisk person i en främmande stat som är medlem i Europeiska gemenskapen, om den innehar 10 procent eller mer av andelskapitalet i det utdelande bolaget och uppfyller villkoren i artikel 2 i det av Europeiska gemenskapernas råd den 23 juli 1990 antagna direktivet om en gemensam ordning för beskattning avseende moder- och dotterbolag i olika medlemsstater i direktivets lydelse den 1 januari 2005 (90/435/EEG).

Skattskyldighet föreligger inte heller för utländskt bolag som avses i 2 kap. 5 a § inkomstskattelagen och som motsvarar ett sådant svenskt företag som avses i 24 kap. 13 § 1–4 den lagen, för utdelning på aktie om aktien är en sådan näringsbetingad andel som avses i 24 kap. 14 § första stycket 1 eller 2 samma lag.

Som förutsättning för skattefrihet enligt sjätte stycket gäller att utdelningen skulle ha omfattats av bestämmelserna om skattefrihet i 24 kap. 17–22 §§ eller 25 a kap. 5, 6 och 8 §§ inkomstskattelagen, om det utländska bolaget varit ett svenskt företag. I fråga om innehavstid enligt 24 kap. 20 § samma lag gäller dock att andelen alltid ska ha innehafts minst ett år vid utdelningstillfället.

Skattskyldighet för utdelning föreligger inte heller för handels-

⁶ Senaste lydelse 2008:828.

bolag, europeisk ekonomisk intressegruppering, kommanditbolag eller i utlandet delägarbeskattade juridiska personer om motsvarande utdelning hade varit skattefri enligt femte eller sjätte stycket om delägaren själv hade varit utdelningsberättigad. Vid bedömningen av om utdelningen hade varit skattefri ska aktieinnehavet bestämmas utifrån storleken på delägarens indirekta innehav.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010 och tillämpas på utdelning som lämnas efter utgången av år 2009.