



## Ändring i reglerna om beskattning av underskotts företag

---

### Sammanfattning

Utskottet tillstyrker regeringens förslag till skärpningar i de regler som syftar till att motverka skattebetingad handel med underskotts företag (prop. 2009/10:47). Lagändringarna har utformats för att tillämpas fr.o.m. den 5 juni 2009 i enlighet med vad som tidigare har aviserats i en stoppskrivelse till riksdagen (skr. 2008/09:225).

# 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 .....	6
<i>Bilaga 1</i>	
Förteckning över behandlade förslag .....	8
Proposition 2009/10:47 .....	8
Skrivelse 2008/09:225 .....	8
<i>Bilaga 2</i>	
Regeringens lagförslag .....	9

# Utskottets förslag till riksdagsbeslut

## **Ändringar i reglerna om beskattning av underskotts företag**

Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229). Därmed bifaller riksdagen proposition 2009/10:47 och lägger skrivelse 2008/09:225 till handlingarna.

Stockholm den 3 december 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), Fredrik Olovsson (s), Lennart Sacrédeus (kd), Jessica Polfjärd (m), Marie Engström (v), Britta Rådström (s), Karin Nilsson (c), Agneta Berliner (fp) och Peter Rådberg (mp).

# Redogörelse för ärendet

## Ärendet och dess beredning

I ärendet återkommer regeringen med ett förslag som tidigare har aviserats i en stoppskrivelse till riksdagen och i budgetpropositionen för 2010. Förslaget handlar om retroaktivt verkande skärpningar i de regler som ska motverka skattebetingad handel med underskotts företag.

Regeringens förslag till riksdagsbeslut framgår av *bilaga 1*. Regeringens förslag till lagtext återges i *bilaga 2*.

## Bakgrund

Med underskotts företag avses i skattesammanhang ett företag som har gamla underskott, dvs. underskott som hänför sig till tidigare beskattningsår än det pågående, eller underskott som enligt någon spärregel inte får dras av förrän en viss tid har förflutit efter en ägarförändring i företaget.

Underskotts företag kan vara attraktiva att förvärva för vinstgivande företag som vill minska sin egen skatt genom att dra av det förvärvade förlustföretagets underskott i den egna verksamheten. Olika meningar finns om sådana förvärv och om de borde vara tillåtna från skattesynpunkt eller inte. Lagstiftaren har dock intagit ståndpunkten att det bör finnas spärregler som motverkar uppkomsten av en handel med företag med stora underskott. Spärreglerna har haft olika utformning genom åren. Nuvarande regler infördes i en särskild lag hösten 1993 (prop. 1993/94:50, bet. 1993/94:SkU25, SFS 1993:1539) och har sedan överförts till 1999 års inkomstskattelag där de tagits in i 40 kap. (prop. 1999/2000:2, bet. 1999/2000:SkU2, SFS 1999:1229).

Enligt den spärregel som kallas beloppsspärren får ett underskott utnyttjas av en ny ägare endast med ett belopp som motsvarar högst 200 % av utgiften för att förvärva det bestämmande inflytandet över underskotts företaget. Avdragsrätten för den del av underskottet som är större än detta belopp bortfaller. För att hindra att beloppsspärren kringgås ska vid beräkningen av hur mycket av underskottet som får utnyttjas efter ett ägarbyte bortses från kapitaltillskott som har lämnats under en tvåårsperiod före ägarbytet. Utan denna begränsning skulle medel kunna föras över till ett tänkt köpeobjekt i syfte att höja förvärvsutgiften och därmed den del av underskottet som kan utnyttjas av en ny ägare.

Regeringsrätten (RÅ 2007 ref. 58) har tolkat reglerna så att utgiften för att förvärva det bestämmande inflytandet inte samtidigt ska behandlas som ett sådant kapitaltillskott som ska räknas av från förvärvsavgiften vid bedömningen av hur stor del av underskottet i det köpta företaget som får utnyttjas av en ny ägare. Kapitaltillskottet har i ett sådant fall skett samti-

dig med och inte före ägarbytet. Avgörandet i Regeringsrätten har öppnat för transaktioner som går ut på t.ex. att lämna ett kapitaltillskott i form av en riktad nyemission som samtidigt medför att det bestämmande inflytandet går över på köparen. Ett sådant förfarande kan läggas upp så att hela underskottet kan utnyttjas av en ny ägare som efter den riktade nyemissionen köper ut den ursprungliga ägaren genom att förvärva dennes andelar för det pris som överkommit för att förvärva förlustföretaget.

Regeringen har tidigare aviserat lagändringen i en stoppskrivelse till riksdagen och i budgetpropositionen för 2010.

## Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen lämnas förslag om ändringar i fråga om beräkningen av beloppsspärren för underskottsföretag som genomgått ägarförändringar. Förslaget innebär att vid beräkningen av beloppsspärren ska förvärvsutgiften minskas med kapitaltillskott som helt eller delvis medfört ägarförändringen. Om det är uppenbart att förvärvaren genom kapitaltillskottet har fått en tillgång av verkligt och särskilt värde som motsvarar tillskottet ska utgiften dock inte minskas med kapitaltillskottet. Syftet med förslaget är att motverka att de nu gällande reglerna kringgås med betydande skattebortfall som följd.

De nya reglerna föreslås träda i kraft den 1 januari 2010.

Regeringen aviserade förslaget den 4 juni 2009 i en skrivelse till riksdagen (skr. 2008/09:225) och förklarade att det enligt regeringens mening föreligger särskilda skäl för att med stöd av undantagsbestämmelsen i 2 kap. 10 § andra stycket regeringsformen tillämpa de föreslagna reglerna fr.o.m. dagen efter överlämnandet av skrivelsen till riksdagen, dvs. fr.o.m. den 5 juni 2009. I propositionen föreslås, i likhet med vad som uttalades i skrivelsen, att regeländringarna ska tillämpas från och med detta datum.

De offentligfinansiella effekterna av att reglerna ändras uppskattar regeringen till en ökning med cirka 300 miljoner kronor per år.

## Utskottets överväganden

Utskottet konstaterar att den praktiska tillämpningen av beloppsspärren har visat att spärregeln inte fullt ut tillgodoser intresset av att motverka skattebetingad handel med förluster. Förutom ett betydande skattebortfall för staten innebär detta att de som kan och är beredda att utnyttja möjligheten att kringgå regeln får skattefördelar och konkurrensfördelar jämfört med företag som inte utnyttjar denna möjlighet. För att syftet med skattereglererna för underskotts företag ska kunna upprätthållas är det nödvändigt att hindra det kringgående som beskrivs i propositionen. Regeringens stoppskrivelse den 4 juni 2009 och lagförslagets föreskrifter om tillämpning fr.o.m. den 5 juni 2009 innebär att effekterna av ett fortsatt kringgående kan begränsas så långt möjligt. De skäl som regeringen har anfört till stöd för en retroaktiv tillämpning utgör enligt utskottets uppfattning sådana särskilda skäl som medför att det är påkallat att med stöd av 2 kap. 10 § andra stycket regeringsformen föreskriva om retroaktivitet i enlighet med vad regeringen har föreslagit.

I detta ärende, liksom i ett tidigare ärende om s.k. räntesnurror, har regeringen försökt finna en lösning som medför att affärsmässigt betingade förvärv inte ska hindras av den skärpta lagstiftningen. Den undantagsbestämmelse som föreslås gälla i förevarande ärende avser fall där förvärvaren har fått en tillgång av verkligt och särskilt värde genom det kapitaltillskott som helt eller delvis medfört ägarförändringen. Under lagstiftningsarbetet har Lagrådet och några remissinstanser påtalat att det är oklart vad verkligt och särskilt värde innebär. I motivtexterna i propositionen (prop. s. 16) har regeringen gjort uttalanden för att ge viss vägledning i den praktiska tillämpningen. Vid beredningen i utskottet har det uppkommit en fråga om i vilken utsträckning ventilen får betydelse för innovationsinriktade företag i den mån det värde som deras forsknings- och utvecklingsarbete representerar inte kan påvisas som en tillgångspost i balansräkningen och det finns intresse från nya ägare att tillföra kapital och fortsätta verksamheten med utnyttjande av det tidigare forsknings- och utvecklingsarbetet. Utskottet vill framhålla att lagstiftningsingripanden som görs för att stoppa att skattereglerna utnyttjas på ett sätt som inte varit avsett givetvis kan medföra ogynnsamma effekter även för affärsmässigt betingad verksamhet som åtgärden primärt inte riktar sig mot. Ett lagstiftningsingripande måste för att vara verksamt utformas för att lämna ett så litet utrymme som möjligt till fortsatta kringgåenden med liknande förfaranden som de som varit utgångspunkt för ingripandet. Den ventil som regeringen föreslår är förhållandevis generellt utformad och lämnar ett utrymme för praxis att med beaktande av det övergripande syftet med spärreglerna komma till ett rimligt resultat i det enskilda fallet. Med hänsyn till de farhågor som har framförts i fråga om innovationsinriktade företag

är det enligt utskottets mening emellertid angeläget att regeringen följer hur väl undantagsregeln kommer att fungera i praktiken med avseende på den i propositionen klart uttalade ambitionen att affärsmässigt betingade förvärv inte ska hindras av skärpningen av beloppsspärren.

Utskottet vill i sammanhanget nämna att den utredning om företagsbeskattning som regeringen har aviserat ska undersöka olika möjligheter att minska beskattningen av riskkapital i bolagssektorn och därmed göra villkoren mer lika för investeringar som finansieras med eget kapital respektive lånat kapital.

Med hänvisning till det anförda tillstyrker utskottet propositionen. Vidare föreslår utskottet att regeringens skrivelse 2008/09:225 läggs till handlingarna.

BILAGA 1

## Förteckning över behandlade förslag

### Proposition 2009/10:47

*Proposition 2009/10:47 Ändringar i reglerna om beskattning av underskotts företag:*

Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).

### Skrivelse 2008/09:225

Regeringens skrivelse 2008/09:225 Meddelande om kommande förslag om ändringar i reglerna om beskattning av underskotts företag.



## BILAGA 2

## Regeringens lagförslag

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

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)<sup>1</sup> dels att 40 kap. 16 § ska ha följande lydelse, dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 40 kap. 16 a §, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse*

**40 kap.**  
16 §

Utgiften enligt 15 § första stycket ska minskas med kapitaltillskott som har lämnats till underskotts företaget före ägarförändringen men tidigast två beskattningsår före det beskattningsår då ägarförändringen skedde. Utgiften ska också minskas med kapitaltillskott som under samma tid har lämnats till en juridisk person eller ett svenskt handelsbolag som både före och efter ägarförändringen ingick i samma koncern som underskotts företaget.

Utgiften enligt 15 § första stycket ska minskas med kapitaltillskott som har lämnats till underskotts företaget före ägarförändringen men tidigast två beskattningsår före det beskattningsår då ägarförändringen skedde. *Det samma gäller, med undantag för vad som anges i 16 a §, kapitaltillskott som helt eller delvis har medfört ägarförändringen.* Utgiften ska också minskas med kapitaltillskott som under samma tid har lämnats till en juridisk person eller ett svenskt handelsbolag som både före och efter ägarförändringen ingick i samma koncern som underskotts företaget.

Första stycket gäller inte kapitaltillskott som har lämnats av en juridisk person eller ett svenskt handelsbolag som både före och efter ägarförändringen ingick i samma koncern som underskotts företaget.

## 16 a §

*Om ägarförändringen helt eller delvis har skett genom ett kapitaltillskott och det är uppenbart att förvärvaren genom kapitaltillskottet har fått en tillgång av verkligt och särskilt värde som motsvarar kapitaltillskottet, ska utgiften enligt 15 § första stycket inte minskas med kapitaltillskottet.*

*Vid bedömningen enligt första*

<sup>1</sup> Lagen omtryckt 2008:803.

*stycket ska hänsyn inte tas till tillgångar som underskotts företaget kan antas ha förvärvat i samråd med den nya ägaren.*

*Vid tillämpningen av andra stycket likställs en juridisk person eller ett svenskt handelsbolag med underskotts företaget om de både före och efter ägarförändringen ingick i samma koncern.*

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2010 och tillämpas på kapitaltillskott som lämnas efter den 4 juni 2009. För kapitaltillskott som har lämnats före den 5 juni 2009 gäller äldre bestämmelser.