

# Skatteutskottets betänkande 2018/19:SkU17

## Nya skatteregler för ägarskiften mellan närstående i fåmansföretag

---

### Sammanfattning

Utskottet ställer sig bakom regeringens förslag om nya skatteregler för ägarskiften mellan närstående i fåmansföretag.

De nya bestämmelserna träder i kraft den 1 juli 2019.

I betänkandet finns tre reservationer (V, KD).

### *Behandlade förslag*

Proposition 2018/19:54 Nya skatteregler för ägarskiften mellan närstående i fåmansföretag.

Tre yrkanden i två följdmotioner.

# Innehållsförteckning

Utskottets förslag till riksdagsbeslut .....	3
Redogörelse för ärendet .....	4
Ärendet och dess beredning.....	4
Bakgrund .....	4
Propositionens huvudsakliga innehåll .....	5
Utskottets överväganden.....	6
Nya skatteregler för ägarskiften mellan närstående i fåmansföretag .....	6
Förändringar av karensregeln m.m. ....	8
Reservationer .....	9
1. Nya skatteregler för ägarskiften mellan närstående i fåmansföretag, punkt 1 (V) .....	9
2. Förändringar av karensregeln m.m., punkt 2 (V).....	9
3. Förändringar av karensregeln m.m., punkt 2 (KD).....	10
<i>Bilaga 1</i>	
Förteckning över behandlade förslag.....	12
Propositionen .....	12
Följdmotionerna .....	12
<i>Bilaga 2</i>	
Regeringens lagförslag .....	13

# Utskottets förslag till riksdagsbeslut

## 1. Nya skatteregler för ägarskiften mellan närstående i fåmansföretag

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

Därmed bifaller riksdagen proposition 2018/19:54 och avslår motion 2018/19:3045 av Tony Haddou m.fl. (V) yrkande 1.

*Reservation 1 (V)*

## 2. Förändringar av karensregeln m.m.

Riksdagen avslår motionerna

2018/19:3045 av Tony Haddou m.fl. (V) yrkande 2 och

2018/19:3046 av Hampus Hagman m.fl. (KD).

*Reservation 2 (V)*

*Reservation 3 (KD)*

Stockholm den 25 april 2019

På skatteutskottets vägnar

*Jörgen Hellman*

Följande ledamöter har deltagit i beslutet: Jörgen Hellman (S), Per Åsling (C), Niklas Wykman (M), Hillevi Larsson (S), Helena Bouveng (M), Bo Broman (SD), Tony Haddou (V), David Lång (SD), Patrik Lundqvist (S), Hampus Hagman (KD), Anna Vikström (S), Joar Forssell (L), Eric Westroth (SD), Rebecka Le Moine (MP), Kjell Jansson (M), Sultan Kayhan (S) och Viktor Wärnick (M).

# Redogörelse för ärendet

## Ärendet och dess beredning

I ärendet behandlar utskottet proposition 2018/19:54 Nya skatteregler för ägarskiftet mellan närstående i fåmansföretag och två motioner som väckts med anledning av propositionen. Regeringens och motionärernas förslag till riksdagsbeslut framgår av bilaga 1. Regeringens lagförslag redovisas i bilaga 2.

## Bakgrund

I 57 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL, finns särskilda regler för utdelning och kapitalvinst på andelar i fåmansföretag, de s.k. 3:12-reglerna. Anledningen till de särskilda reglerna är Sveriges duala skattesystem, dvs. att förvärvsinkomster beskattas enligt en progressiv skatteskala och att kapitalinkomster beskattas med en proportionell skatt. Reglerna infördes i samband med 1990 års skattereform och avser att förhindra att högre beskattade förvärvsinkomster omvandlas till lägre beskattade kapitalinkomster i syfte att sänka den totala skatten på ersättning från företaget.

Den 13 mars 2014 beslutade regeringen att ge en särskild utredare i uppdrag att se över beskattningen vid ägarskiftet i fåmansföretag (dir. 2014:42). Genom tilläggsdirektiv den 15 januari 2015 fick utredningen i uppdrag att även se över skattereglerna för delägare i fåmansföretag i syfte att begränsa möjligheterna till inkomstomvandling (dir. 2015:2). Utredningen, som antog namnet Utredningen om översyn av 3:12-reglerna, överlämnade den 3 november 2016 betänkandet Översyn av skattereglerna för delägare i fåmansföretag (SOU 2016:75). I betänkandet lämnas förslag om att underlätta ägarskiftet mellan närstående. I betänkandet lämnas även andra förslag på förändrade skatteregler för delägare i fåmansföretag (de s.k. 3:12-reglerna). Mot bakgrund av bl.a. remisskritik mot det sistnämnda förslagens effekter för mindre företag tog Finansdepartementet fram promemorian Utkast till lagrådsremiss – Förändrade skatteregler för delägare i fåmansföretag med vissa justeringar av utredningens förslag. Betänkandet och promemorian har remissbehandlats.

Regeringen beslutade den 8 juni 2017 att inhämta Lagrådets yttrande över lagförslagen.

Riksdagen tillkännagav den 12 december 2018 att regeringen ska återkomma med förslag om ytterligare ändringar i skatte- och avgiftsregler, bl.a. skatteändringar för att underlätta entreprenörers generationsskiftet (bet. 2018/19:FiU1 res. 5 punkt 2 s. 137–140, rskr. 2018/19:62). Reglerna ska träda i kraft den 1 juli 2019.

Regeringen har i lagförslaget följt de synpunkter som Lagrådet lämnade i yttrandet den 19 juni 2017.

## Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås nya skatteregler för ägarskiften mellan närstående i fåmansföretag.

1. En andel i ett fåmansföretag ska inte anses kvalificerad enbart på grund av att någon annan närstående än andelsägarens make har varit verksam i betydande omfattning i ett annat fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag som bedriver samma eller likartad verksamhet under förutsättning att vissa villkor är uppfyllda.
2. Andelar i ett fåmansföretag är kvalificerade även när andelsägaren eller någon närstående under beskattningsåret eller något av de fem föregående beskattningsåren varit verksam i betydande omfattning i ett företag som bedriver samma eller likartad verksamhet som det företag i vilket andelsägaren indirekt äger andelar.
3. Vid tillämpningen av utomståenderegeln ska det bortses från undantaget från bestämmelserna om samma eller likartad verksamhet.

De nya bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 juli 2019. Bestämmelsen om att en andel i ett fåmansföretag inte ska anses vara kvalificerad under vissa omständigheter föreslås tillämpas på en andel, en rörelse eller en verksamhetsgren som har överlåtits efter den 30 juni 2019. Bestämmelsen om samma eller likartad verksamhet i ett indirekt ägt företag föreslås tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2019.

# Utskottets överväganden

## Nya skatteregler för ägarskiften mellan närstående i fåmansföretag

### Utskottets förslag i korthet

Riksdagen bifaller förslaget om nya skatteregler för ägarskiften mellan närstående i fåmansföretag. Riksdagen avslår en motion med ett yrkande om att propositionen ska avslås.

Jämför reservation 1 (V).

### Propositionen

Regeringen föreslår att en andel i ett fåmansföretag inte ska anses kvalificerad enligt 57 kap. 4 § första stycket IL enbart på grund av att någon annan närstående än andelsägarens make har varit verksam i betydande omfattning i ett annat fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag som bedriver samma eller likartad verksamhet som ett fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag som avses i 4 § första stycket (den aktiva närstående respektive verksamhetsföretaget) under förutsättning att

1. det fåmansföretag som andelsägaren äger andelar i, direkt eller indirekt, har överlåtit en andel i ett fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag, en rörelse eller en verksamhetsgren
2. andelsägaren eller dennes make varken direkt eller indirekt har ägt andelar i verksamhetsföretaget under beskattningsåret
3. andelsägaren eller någon annan närstående än den aktiva närstående under minst fem av de sju beskattningsåren närmast före det beskattningsår då överlåtelsen sker har varit verksam i betydande omfattning i verksamhetsföretaget eller i ett annat fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag som har bedrivit samma eller likartad verksamhet som verksamhetsföretaget
4. det inte finns särskilda skäl för att andelen ändå ska anses kvalificerad.

En andel i ett fåmansföretag ska vara kvalificerad om andelsägaren eller någon närstående under beskattningsåret eller något av de fem föregående beskattningsåren har varit verksam i betydande omfattning i ett fåmansföretag eller ett fåmanshandelsbolag som bedriver samma eller likartad verksamhet som ett fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag som andelsägaren äger indirekt.

Vid tillämpning av utomståenderegeln ska det bortses från undantaget från bestämmelserna om samma eller likartad verksamhet vid ägarskiften mellan närstående.

Förslagen föreslås träda i kraft den 1 juli 2019. De nya bestämmelserna för ägarskiften mellan närstående i fåmansföretag ska tillämpas första gången på en andel, en rörelse eller en verksamhetsgren som har överlåtits efter den 30 juni 2019. Den nya bestämmelsen om samma eller likartad verksamhet i ett indirekt ägt företag ska tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2019.

### **Motionen**

I kommittémotion 2018/19:3045 av Tony Haddou m.fl. (V) yrkande 1 föreslås att riksdagen avslår propositionen då förslagen befaras komma att leda till ökad inkomstomvandling, dvs. att omvandla högt beskattade arbetsinkomster till lågt beskattade kapitalinkomster.

### **Utskottets ställningstagande**

Utskottet anser att det är viktigt att avyttringar av kvalificerade andelar i ett fåmansföretag så långt det är möjligt beskattas på ett likformigt sätt och att skattereglernas utformning inte påverkar om verksamheten avyttras till någon inom eller utom närståendekretsen. Utskottet gör samma bedömning som regeringen, dvs. att villkoren för undantagsregelns tillämpning förhindrar en systematisk omvandling av förvärsinkomster till lägre beskattade kapitalinkomster på ett ändamålsenligt sätt. Utskottet har därför inget att invända mot regeringens förslag om nya skatteregler för ägarskiften mellan närstående i fåmansföretag.

Utskottet tillstyrker propositionens förslag om nya skatteregler för ägarskiften mellan närstående i fåmansföretag.

Utskottet avstyrker motionen.

## Förändringar av karensregeln m.m.

### Utskottets förslag i korthet

Riksdagen avslår motionsförslag om att regeringen bör återkomma till riksdagen med förslag om att karenstiden för kvalificerat innehav avskaffas.

Riksdagen avslår motionsförslag om att regeringen bör återkomma med lagförslag som tar bort begränsningen att den tidigare ägaren ska ha upphört att vara verksam i företaget.

Jämför reservation 2 (V) och 3 (KD).

### Motionerna

I kommittémotion 2018/19:3045 av Tony Haddou m.fl. (V) yrkande 2 föreslås att riksdagen ställer sig bakom det som anförs i motionen om att regeringen bör återkomma till riksdagen med förslag om att karenstiden för kvalificerat innehav avskaffas och tillkännager detta för regeringen.

I kommittémotion 2018/19:3046 av Hampus Hagman m.fl. (KD) föreslås att riksdagen ställer sig bakom det som anförs i motionen om att den ska återkomma med lagstiftning som tar bort den begränsning som kravet på att den tidigare delägaren ska ha upphört att vara verksam i familjeföretaget innebär. Något liknande krav finns inte när försäljning sker till extern part. Motionärerna menar att generationsväxlingar och försäljningar till extern part kommer att behandlas olika. Regeringen bör därför återkomma med lagstiftning som tar bort dessa begränsningar, och motionärerna anser det rimligt att lagstiftningen kan börja gälla senast vid årsskiftet 2020/21. Motionärerna vill att riksdagen tillkännager detta för regeringen.

### Utskottets ställningstagande

Utskottet anser att karenstiden är ett ändamålsenligt tillvägagångssätt för att skilja förvärvsinkomster från kapitalinkomster.

Utskottet anser inte att den tidigare ägaren ska kunna fortsätta vara verksam i företaget efter överlåtelsen. Så länge överlåtaren inte har avslutat sin aktivitet medför närståenderelationen till den nya ägaren risk för inkomstomvandling. Det skulle inte vara förenligt med principerna för 3:12-reglerna att överlåtaren skulle få vara aktiv efter överlåtelsen. Utskottet konstaterar dock att en mer begränsad aktivitet av överlåtaren, såsom regeringen anför i propositionen, inte hindrar att undantagsregeln tillämpas.

Utskottet avstyrker motionerna 2018/19:3045 (V) yrkande 2 och 2018/19:3046.



# Reservationer

## 1. Nya skatteregler för ägarskiften mellan närstående i fåmansföretag, punkt 1 (V)

av Tony Haddou (V).

### *Förslag till riksdagsbeslut*

Jag anser att förslaget till riksdagsbeslut under punkt 1 borde ha följande lydelse:

Riksdagen avslår regeringens förslag.

Därmed bifaller riksdagen motion  
2018/19:3045 av Tony Haddou m.fl. (V) yrkande 1 och  
avslår proposition 2018/19:54.

### *Ställningstagande*

Jag står bakom syftet med de nya reglerna, nämligen att generationsväxling till närstående inte ska missgynnas i jämförelse med att avyttra bolaget till en utomstående, men är kritisk till regeringens metod att genom ett undantag från regeln om samma eller likartad verksamhet lösa problemet med olikbehandling av ägarskiften.

Jag befarar i likhet med vad Skatteverket och LO anför i sina remissvar i utredningen Översyn av skattereglerna för delägare i fåmansföretag (SOU 2016:75) att förslagen kommer att leda till ökad inkomstomvandling, dvs. omvandling av högt beskattade arbetsinkomster till lågt beskattade kapitalinkomster. Skatteverket framhåller att systemet är invecklat, och de pekar på att ändringen medför ett ingrepp i ett schabloniserat och sammanhängande system med såväl nackdelar som fördelar för närståendekretsen. De anför vidare att det nya undantaget öppnar upp för ett kringgående som systemet tidigare haft för avsikt att motverka.

Därmed anser jag att riksdagen bör avslå regeringens proposition 2018/19:54 i sin helhet.

## 2. Förändringar av karensregeln m.m., punkt 2 (V)

av Tony Haddou (V).

### *Förslag till riksdagsbeslut*

Jag anser att förslaget till riksdagsbeslut under punkt 2 borde ha följande lydelse:

Riksdagen ställer sig bakom det som anförs i reservationen och tillkännager detta för regeringen.

Därmed bifaller riksdagen motion  
2018/19:3045 av Tony Haddou m.fl. (V) yrkande 2 och  
avslår motion  
2018/19:3046 av Hampus Hagman m.fl. (KD).

### *Ställningstagande*

Jag föreslår att karenstiden för kvalificerad andel avskaffas. Därmed blir en sådan andel kvalificerad utan tidsbegränsning. En sådan regeländring skulle lösa problemet med olikbehandling vid ägarskiften. Jag föreslår att riksdagen ställer sig bakom det som anförs i motionen om att regeringen bör återkomma till riksdagen med förslag om att karenstiden för kvalificerat innehav avskaffas.

Detta bör riksdagen ge regeringen till känna.

### **3. Förändringar av karensregeln m.m., punkt 2 (KD)**

av Hampus Hagman (KD).

### *Förslag till riksdagsbeslut*

Jag anser att förslaget till riksdagsbeslut under punkt 2 borde ha följande lydelse:

Riksdagen ställer sig bakom det som anförs i reservationen och tillkännager detta för regeringen.

Därmed bifaller riksdagen motion  
2018/19:3046 av Hampus Hagman m.fl. (KD) och  
avslår motion  
2018/19:3045 av Tony Haddou m.fl. (V) yrkande 2.

### *Ställningstagande*

Jag anser att man genom att underlätta för generationsväxlingar bidrar till livskraftiga företag över tid och ser i grunden positivt på det förslag regeringen lägger fram i propositionen, då det innebär ett viktigt steg i rätt riktning. Jag anser dock att förslaget innebär att onödiga begränsningar i regelverket kvarstår; en förutsättning för att generationsväxlingar ska behandlas på samma sätt som vid försäljning till en extern part kommer nämligen att vara att den tidigare delägaren har upphört att vara verksam i familjeföretaget. Jag menar att generationsväxlingar och försäljningar till extern part kommer att behandlas olika eftersom något liknande krav inte finns när försäljning sker till extern part. Konsekvensen blir att det ställs höga krav på familjeföretag att i god tid planera för en generationsväxling och att hinder som försvårar detta blir kvar. Inte minst är det ofta ett krav från kreditgivare att överlåtaren stannar kvar ett tag i företaget. Detta påpekas också av flera remissinstanser. Jag föreslår därför att regeringen återkommer med lagstiftning som tar bort dessa begränsningar och som kan börja gälla senast vid årsskiftet 2020/21.

Detta bör riksdagen ge regeringen till känna.

BILAGA I

## Förteckning över behandlade förslag

### Propositionen

*Proposition 2018/19:54 Nya skatteregler för ägarskiften mellan närstående i fåmansföretag:*

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

### Följdmotionerna

*2018/19:3045 av Tony Haddou m.fl. (V):*

1. Riksdagen avslår regeringens proposition 2018/19:54.
2. Riksdagen ställer sig bakom det som anförs i motionen om att regeringen bör återkomma till riksdagen med förslag om att avskaffa karenstiden för kvalificerat innehav och tillkännager detta för regeringen.

*2018/19:3046 av Hampus Hagman m.fl. (KD):*

Riksdagen ställer sig bakom det som anförs i motionen om att regeringen ska återkomma med lagstiftning i enlighet med det som anförs nedan och tillkännager detta för regeringen.

## 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 57 kap. 4 och 5 §§ ska ha följande lydelse,  
dels att det ska införas en ny paragraf, 57 kap. 4 a §, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**57 kap.**4 §<sup>2</sup>

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.

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

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, *eller*

3. *andelsägaren eller någon närstående under beskattningsåret eller något av de fem föregående beskattningsåren varit verksam i betydande omfattning i ett fåmansföretag eller ett fåmanshandelsbolag som bedriver samma eller likartad verksamhet som ett fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag som avses i 1 eller 2.*

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

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2007:1419.

Om en sådan andel i ett fåmansföretag som inte ska 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, ska 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, ska andelen anses kvalificerad även hos dödsboet. Delägare i dödsboet likställs då med närstående.

#### 4 a §

*En andel i ett fåmansföretag ska inte anses kvalificerad enligt 4 § första stycket enbart på grund av att någon annan närstående än andelsägarens make har varit verksam i betydande omfattning i ett annat fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag som bedriver samma eller likartad verksamhet som ett sådant fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag som avses i 4 § första stycket (den aktiva närstående respektive verksamhetsföretaget) under förutsättning att*

*1. det fåmansföretag som andelsägaren äger andelar i, direkt eller indirekt, har överlåtit en andel i ett fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag, en rörelse eller en verksamhetsgren,*

*2. andelsägaren eller dennes make varken direkt eller indirekt har ägt andelar i verksamhetsföretaget under beskattningsåret,*

*3. andelsägaren eller någon annan närstående än den aktiva närstående under minst fem av de sju beskattningsåren närmast före det beskattningsår då överlåtelsen sker har varit verksam i betydande omfattning i verksamhetsföretaget eller i ett annat fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag som har bedrivit samma eller likartad verksamhet som verksamhetsföretaget, och*

*4. det inte finns särskilda skäl för att andelen ändå ska anses kvalificerad.*

5 §<sup>3</sup>

Om utomstående, direkt eller indirekt, i betydande omfattning äger del i företaget och, direkt eller indirekt, har rätt till utdelning, ska en andel anses kvalificerad bara om det finns särskilda skäl. Vid bedömningen ska 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 ska 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.

*Vid tillämpning av tredje stycket ska sådana andelar som avses i 4 a § likställas med kvalificerade andelar.*

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 juli 2019.

2. Bestämmelsen i 57 kap. 4 § i den nya lydelsen tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2019.

3. Bestämmelsen i den nya 57 kap. 4 a § och bestämmelsen i 57 kap. 5 § i den nya lydelsen tillämpas första gången på en andel, en rörelse eller en verksamhetsgren som har överlåtits efter den 30 juni 2019.

<sup>3</sup> Senaste lydelse 2007:1419.