



De s.k. 3:12-reglerna och reglerna om andelsbyten

Sammanfattning

Utskottet föreslår att riksdagen beslutar att tillkännage för regeringen att den skall återkomma till riksdagen med ett förslag till en retroaktivt verkande lagändring som eliminerar de effekter som uppstår i förlustsituationer till följd av att ett tjänstebelopp skall tas upp till beskattning av den som genom ett uppskovsgrundande andelsbyte har avyttrat kvalificerade andelar i fåmansföretag.

Innehållsförteckning

Sammanfattning.....	1
Innehållsförteckning	2
Utskottets förslag till riksdagsbeslut.....	3
Redogörelse för ärendet.....	4
Utskottets överväganden	5

Utskottets förslag till riksdagsbeslut

Riksdagen tillkännager för regeringen som sin mening vad utskottet har anfört om att regeringen skall återkomma till riksdagen med ett förslag till en retroaktivt verkande lagändring som eliminerar de effekter som uppstår i förlustsituationer till följd av att ett tjänstebelopp skall tas upp till beskattning av den som genom ett uppskovsgrundande andelsbyte har avyttrat kvalificerade andelar i fåmansföretag.

Stockholm den 24 april 2002

På skatteutskottets vägnar

Arne Kjörnsberg

Följande ledamöter har deltagit i beslutet: Arne Kjörnsberg (s), Carl Fredrik Graf (m), Lisbeth Staaf-Igelström (s), Per Rosengren (v), Kenneth Lantz (kd), Carl Erik Hedlund (m), Per Erik Granström (s), Marietta de Pourbaix-Lundin (m), Ulla Wester (s), Lena Sandlin-Hedman (s), Marie Engström (v), Sven Brus (kd), Catharina Hagen (m), Rolf Kenneryd (c), Lennart Kollmats (fp), Per-Olof Svensson (s) och Matz Hammarström (mp).

Redogörelse för ärendet

Sedan en tid tillbaka har uppmärksammats de skatteproblem som har uppkommit för ägare till fåmansföretag i samband med att deras företag har blivit uppköpta av börsföretag. Denna problematik har analyserats i en promemoria inom Finansdepartementet som nu remissbehandlas.

Mot bakgrund av att beredningsarbetet har varit tidskrävande och att det nu står klart att en proposition som löser de uppkomna skatteproblemen inte kommer att lämnas till riksdagen i vår har skatteutskottet funnit skäl för att med stöd av sin initiativrätt enligt 3 kap. 7 § riksdagsordningen föreslå riksdagen att tillkännage för regeringen att den skall återkomma till riksdagen med förslag till erforderliga lagändringar i sådan tid att de kan behandlas i riksdagen så tidigt som möjligt i höst. Syftet med initiativet är att berörda skattskyldiga så snart som möjligt bör få ett besked om innehållet i de lagändringar som planeras.

Utskottets överväganden

Utskottets förslag i korthet

Riksdagen tillkännager för regeringen som sin mening vad utskottet har anfört om att regeringen skall återkomma till riksdagen med ett förslag till en retroaktivt verkande lagändring som eliminerar de effekter som uppstår i förlustsituationer till följd av att ett tjänstebelopp skall tas upp till beskattning av den som genom ett uppskovsgrundande andelsbyte har avyttrat kvalificerade andelar i fåmansföretag.

Bakgrund

Vid beskattning av en avyttring av s.k. kvalificerade andelar i ett fåmansföretag skall kapitalvinsten delas upp mellan inkomstlagen tjänst och kapital. Dessa regler, som numera finns i 57 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), ingår i det regelkomplex som allmänt brukar kallas 3:12-reglerna. Dessa regler bygger på principen att kapitalvinsten skall fördelas lika mellan tjänst och kapital upp till en nivå motsvarande 200 prisbasbelopp. Är kapitalvinsten större skall det överskjutande beloppet tas upp enbart som kapitalinkomst. Kapitalvinsten skall beräknas på samma sätt i de fall säljaren har uppskov med beskattningen av vinsten enligt reglerna om uppskov med beskattningen vid andelsbyten. Gällande uppskavsregler infördes genom en särskild lag med verkan fr.o.m. den 1 januari 1999 och finns numera i 49 kap. inkomstskattelagen. Reglerna om uppskov med beskattningen vid andelsbyten utgör en del av det regelsystem som antogs av riksdagen hösten 1998 (prop. 1998/99:15, bet. 1998/99:SkU15) och som har tillkommit för att i möjligaste mån undvika att strukturaffärer i näringslivet hindras av skatteregler. Om andelsbytesreglerna är tillämpliga fördelas kapitalvinsten på de mottagna andelarna. Ett uppskavsbelopp består i de här aktuella fallen av dels ett tjänstebelopp, dels ett kapitalbelopp.

Uppskavsbeloppet skall tas upp till beskattning senast det beskattningsår då äganderätten till den andel som mottogs vid andelsbytet övergår till någon annan eller andelen upphör att existera. Detsamma gäller om de mottagna andelarna skall anses avyttrade till följd av att företaget går i konkurs. Om en kapitalförlust uppkommer när skatteuppskovet upphör kan den del av uppskavsbeloppet som utgörs av kapitalbeloppet kvittas mot förlusten. Den del av uppskavsbeloppet som utgörs av ett tjänstebelopp måste dock tas upp till beskattning i inkomstlaget tjänst samtidigt som inte någon del av kapitalförlusten kan kvittas mot tjänstebeloppet. Till den del förlusten inte kan kvittas i inkomstlaget kapital kan den dock i likhet med annat underskott av kapital

läggas till grund för skattereduktion mot kommunal och statlig inkomstskatt, vilket medför en viss kvittningseffekt även mot skatt som hänför sig till tjänst.

Sedan en tid tillbaka har uppmärksammats flera fall där ägare till fåmansföretag har drabbats av skatteproblem i samband med att deras företag har blivit uppköpta av marknadsnoterade företag inom främst IT-sektorn. Företagsköpet har i dessa fall betalats med andelar i det köpande företaget i kombination med ett avtal som hindrar säljaren från att avyttra de mottagna andelarna förrän viss tid har förflutit.

Skatteutskottet har tidigare i vår behandlat hithörande frågor i betänkandet 2001/02:SkU15 Motioner om företags- och kapitalbeskattning. I en motion till riksdagen, 2001/02:Sk35 yrkande 2 av Carl Fredrik Graf m.fl. (m), föreslogs en avdragsrätt för kapitalförluster som uppstått vid försäljning av fåmansföretag där likvid erhållits i aktier med villkor om att aktierna inte får säljas förrän vid senare tidpunkt. I motionen anfördes som skäl för yrkandet bl.a. följande.

Säljarna har förbundit sig att behålla de nya aktierna en viss tid. Reavinsten beräknas efter likviddagen, men säljarna kan få ett visst uppskov med att betala reavinstskatten. Sjunker värdet på det köpande företags aktier uppstår en kapitalförlust. Eftersom fåmansbolagsdelägaren skall beskatta vinsten till 50 % som inkomst av tjänst kan situationen uppstå att det inte finns möjlighet att kvitta kapitalförlusten. Detta innebär att skatteskulden kan bli mycket stor med små möjligheter för säljaren att betala. En personlig konkurs kan bli resultatet!

För att förhindra dessa tragedier som sker helt utanför ägarnas kontroll bör lagen omedelbart ändras. Vid försäljningar av bolag där likvid erhållits i aktier med villkor att dessa inte får inlösas förrän vid senare tidpunkt skall enligt vår mening förluster få kvittas mot uppskovsbeloppen för affärer som gjorts från och med den 1 januari 1999.

Vid utskottets behandling av motionen hade ett analysarbete påbörjats i Finansdepartementet. Motionen avslogs av en majoritet i riksdagen med hänvisning till arbetet i Finansdepartementet. Detta arbete har lett fram till en promemoria den 12 april 2002 om de s.k. 3:12-reglerna och reglerna om andelsbyten. I promemorian redovisas fyra olika tänkbara modeller som skulle kunna läggas till grund för en ändring av regelsystemet i förlustsituationer. Samtliga alternativa lösningar tar sikte på de fall där det förekommer ett tjänstebelopp. Efter viss komplettering av de lagförslag som finns i promemorian skall reglerna också kunna tillämpas retroaktivt och därmed kunna beakta kapitalförluster som uppkommit i förfluten tid.

I Finansdepartementets promemoria, som finns tillgänglig på regeringens hemsida (<http://finans.regeringen.se/index.htm>), finns en genomgång av de regler som aktualiseras i detta sammanhang, och där redovisas några exempel som illustrerar vilken effekt en lagändring enligt någon av de alternativa modellerna skulle få. Promemorian remissbehandlas för närvarande. Remisstiden går ut den 15 juni 2002. Trots att Finansdepartementet har satt ut en något kortare remisstid än normalt finns det emellertid inte förutsättningar för att regeringen skall kunna lämna en proposition till riksdagen under våren.

Utskottets ställningstagande

I det arbete som nu pågår i Finansdepartementet har framkommit att en lösning på de skatteproblem som uppkommit i samband med sådana uppköp av fåmansföretag som nämnts tidigare inte är okomplicerad. Mot bakgrund av att Finansdepartementets beredning inte kan slutföras under våren har utskottet tagit upp frågan till förnyade överväganden.

Utskottet har därvid funnit att allt talar för att de omstruktureringsregler som riksdagen antog hösten 1998 inte är tillräckliga för att undvika besvärande skatteeffekter i samband med uppskovsgrundande andelsbyten i vilka ingår kvalificerade andelar i fåmansföretag, dvs. andelar som omfattas av de nuvarande s.k. 3:12-reglerna. Ett lagstiftningsingripande förutsätter dock att remissförfarandet fullföljs och att ett yttrande av Lagrådet föreligger innan en lagändring kan antas av riksdagen. Enligt vad utskottet under hand har erfärut torde lagrådsgranskningen inte kunna påbörjas förrän under senare hälften av augusti. Utskottet har mot denna bakgrund funnit att de berörda småföretagarna måste få ett besked i någon form om hur regelsystemet bör förändras. Utskottet vill därför med stöd av sin initiativrätt enligt 3 kap. 7 § riksdagsordningen föreslå riksdagen att tillkännage för regeringen att den så snart lagrådsgranskningen och de eventuella kompletteringar som kan behövas efter denna granskning har slutförts skall återkomma till riksdagen senast under augusti 2002 med ett förslag till en retroaktivt verkande lagändring som eliminerar de effekter som uppstår i förlustsituationer till följd av att ett tjänstebelopp skall tas upp till beskattning av den som genom ett uppskovsgrundande andelsbyte har avyttrat kvalificerade andelar i fåmansföretag.