

# Skatteutskottets betänkande 2021/22:SkU5

## Komplettering av den utvidgade fåmansföretagsdefinitionen

---

### Sammanfattning

Utskottet ställer sig bakom regeringens förslag att komplettera den utvidgade fåmansföretagsdefinitionen i inkomstskattelagen. Förslaget innebär att vid bedömningen av om ett visst företag utgör ett fåmansföretag ska en fysisk person som är delägare och verksam i betydande omfattning i företaget, och samtidigt har ett bestämmande inflytande över en stiftelse eller en annan juridisk person utan delägare som äger andelar i företaget, anses äga den juridiska personens andelar i det prövade företaget. Förslaget syftar till att säkerställa att det inte är möjligt att kringgå de särskilda reglerna för utdelning och kapitalvinst på andelar i fåmansföretag, de s.k. 3:12-reglerna, genom att t.ex. en stiftelse ges röststarka aktier i ett fåmansägt företag för att utdelningsinkomster från den bedrivna verksamheten i företaget ska kunna delas ut till kretsen av verksamma aktieägare utan att bli föremål för den särskilda beskattningen för delägare i fåmansföretag.

Utskottet ställer sig vidare bakom regeringens förslag om att komplettera den s.k. utomståenderegeln. Enligt förslaget ska ett företag inte anses ägt av utomstående till den del företaget direkt eller indirekt ägs av en stiftelse eller en annan juridisk person utan delägare och företagets verksamma delägare eller en sådan delägars närstående kan få del av medel eller förmåner från den juridiska personen i viss omfattning.

De nya bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 januari 2022.

Utskottet anser att riksdagen bör avslå motionsyrkandena. I betänkandet finns två reservationer (L).

### *Behandlade förslag*

Proposition 2021/22:27 Komplettering av den utvidgade fåmansföretagsdefinitionen.

Två yrkanden i en följdmotion.

# Innehållsförteckning

Utskottets förslag till riksdagsbeslut .....	3
Redogörelse för ärendet .....	4
Ärendet och dess beredning.....	4
Propositionens huvudsakliga innehåll .....	4
Utskottets överväganden.....	5
Komplettering av den utvidgade fåmansföretagsdefinitionen .....	5
Utredning om 3:12-reglerna .....	10
Reservationer .....	12
1. Komplettering av den utvidgade fåmansföretagsdefinitionen, punkt 1 (L).....	12
2. Utredning om 3:12-reglerna, punkt 2 (L) .....	13
<i>Bilaga 1</i>	
Förteckning över behandlade förslag .....	15
Propositionen .....	15
Följdmotionen .....	15
<i>Bilaga 2</i>	
Regeringens lagförslag .....	16

# Utskottets förslag till riksdagsbeslut

## 1. **Komplettering av den utvidgade fåmansföretagsdefinitionen**

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

Därmed bifaller riksdagen proposition 2021/22:27 och avslår motion 2021/22:4261 av Gulan Avci m.fl. (L) yrkande 1.

*Reservation 1 (L)*

## 2. **Utredning om 3:12-reglerna**

Riksdagen avslår motion

2021/22:4261 av Gulan Avci m.fl. (L) yrkande 2.

*Reservation 2 (L)*

Stockholm den 18 november 2021

På skatteutskottets vägnar

*Jörgen Hellman*

Följande ledamöter har deltagit i beslutet: Jörgen Hellman (S), Per Åsling (C), Niklas Wykman (M), Helena Bouveng (M), Eric Westroth (SD), Sultan Kayhan (S), Boriana Åberg (M), David Lång (SD), Hampus Hagman (KD), Anna Vikström (S), Gulan Avci (L), Kjell Jansson (M), Jon Thorbjörnson (V), Marie Granlund (S), Kristoffer Lindberg (S) och Margareta Fransson (MP).

# Redogörelse för ärendet

## Ärendet och dess beredning

I betänkandet behandlar utskottet regeringens proposition 2021/22:27 Komplettering av den utvidgade fåmansföretagsdefinitionen. Regeringens förslag till riksdagsbeslut återges i bilaga 1. Regeringens lagförslag återges i bilaga 2. I ärendet har väckts en motion, 2021/22:4261, som återges i bilaga 1.

## Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslår regeringen att den utvidgade fåmansföretagsdefinitionen i inkomstskattelagen kompletteras. Förslaget innebär att vid bedömningen av om ett visst företag utgör ett fåmansföretag ska en fysisk person som är delägare och verksam i betydande omfattning i företaget, och samtidigt har ett bestämmande inflytande över en stiftelse eller en annan juridisk person utan delägare som äger andelar i företaget, anses äga den juridiska personens andelar i det prövade företaget. Förslaget syftar till att säkerställa att det inte är möjligt att kringgå de särskilda reglerna för utdelning och kapitalvinst på andelar i fåmansföretag, de s.k. 3:12-reglerna, genom att t.ex. en stiftelse ges röststarka aktier i ett fåmansägt företag för att utdelningsinkomster från den bedrivna verksamheten i företaget ska kunna delas ut till kretsen av verksamma aktieägare utan att bli föremål för den särskilda beskattningen för delägare i fåmansföretag.

I propositionen föreslås också att den s.k. utomståenderegeln kompletteras. Enligt förslaget ska ett företag inte anses ägt av utomstående till den del företaget direkt eller indirekt ägs av en stiftelse eller en annan juridisk person utan delägare och företagets verksamma delägare eller en sådan delägars närstående kan få del av medel eller förmåner från den juridiska personen i viss omfattning.

De nya bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 januari 2022.

# Utskottets överväganden

## Komplettering av den utvidgade fåmansföretagsdefinitionen

### Utskottets förslag i korthet

Riksdagen bifaller regeringens förslag till kompletteringar av den utvidgade fåmansföretagsdefinitionen respektive utomstående-regeln.

Jämför reservation 1 (L).

### Propositionen

#### *Skatterättsnämndens prövning*

I två förhandsbesked från Skatterättsnämnden (dnr 49-19/D och 84-19/D) behandlades frågan om huruvida fåmansföretagsdefinitionen i 56 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL, kunde anses uppfylld när stiftelser getts röstmajoriteten i ett företag samtidigt som fysiska delägare i företaget både hade inflytande i stiftelserna och var eller hade varit verksamma i det företag som var föremål för bedömning. Den fråga som Skatterättsnämnden hade att ta ställning till i förhandsbeskeden var alltså om verksamhetsbolaget var ett fåmansföretag enligt bestämmelserna i inkomstskattelagen. Skatterättsnämnden ansåg i båda fallen att det inte hade framkommit något annat än att stiftelsen var den verkliga ägaren av andelarna i företaget och att röstmajoriteten i verksamhetsbolaget innehades av stiftelsen. Nämnden konstaterade att stiftelsen i sig inte har någon ägare och att stiftaren därför inte heller kan anses äga aktierna i verksamhetsbolaget genom stiftelsen eller inneha dem på liknande sätt. Nämndens slutsats var därför i båda fallen att verksamhetsbolaget inte kunde utgöra ett fåmansföretag eftersom inte fyra eller färre fysiska delägare, vare sig direkt eller indirekt, kunde anses äga andelar som motsvarade mer än 50 procent av rösterna för samtliga andelar i företaget (56 kap. 2 § 1 IL). Skatteverket överklagade Skatterättsnämndens beslut till Högsta förvaltningsdomstolen som undanröjde förhandsbeskeden eftersom domstolen ansåg att förutsättningarna för att kunna meddela ett förhandsbesked inte var uppfyllda (se HFD 2021 not. 5 och HFD 2021 not. 6).

I de nämnda förhandsbeskeden ansågs de företag som prövades om de var fåmansföretag inte utgöra fåmansföretag enligt 56 kap. 2 § IL eftersom förutsättningen att fyra eller färre delägare äger andelar som motsvarar mer än 50 procent av rösterna för samtliga andelar i företaget inte var uppfylld.

Med delägare i fåmansföretag eller ett fåmanshandelsbolag avses en fysisk person som, direkt eller indirekt, äger eller på liknande sätt innehar andelar i företaget (56 kap. 6 § första stycket IL). En juridisk person kan inte vara

delägare i ett fåmansföretag eller ett fåmanshandelsbolag i den mening som avses i 56 kap. 6 § IL. Andelar som ägs av en juridisk person som saknar delägare, t.ex. en stiftelses andelar i ett företag, kan inte heller ägas indirekt av en fysisk person. Sådana andelar kommer därför inte att hänföras till fysiska personer vid bedömningen av om ett företag är ett fåmansföretag enligt 56 kap. 2 § IL.

### *Oklart rättsläge kräver komplettering av den utvidgade fåmansföretagsdefinitionen*

Skatterättsnämndens ställningstagande i förhandsbeskeden visar enligt regeringen att det i strukturer där en juridisk person utan delägare, i det här fallet en stiftelse, ges röststarka aktier i ett fåmansägt företag finns en risk för att utdelningsinkomster från den bedrivna verksamheten i företaget delas ut till kretsen av verksamma aktieägare utan att bli föremål för den särskilda beskattningen för fåmansföretag. Högsta förvaltningsdomstolens undanröjande av förhandsbeskeden har medfört att rättsläget fortfarande är oklart.

Den nuvarande utformningen av fåmansföretagsdefinitionen innebär således enligt regeringen att det i den ovannämnda strukturen kan finnas en risk för att 3:12-reglerna kringgås. Det finns stora möjligheter för delägarna att själva påverka i vilken omfattning förvärvsinkomster tas ut som kapitalinkomster och därigenom undgå den progressiva beskattningen. Om företaget inte är att anse som ett fåmansföretag är de särskilda bestämmelserna om utdelning och kapitalvinst på andelar i fåmansföretag i 57 kap. IL inte tillämpliga. Utdelning och kapitalvinst på andelarna kommer därmed att omfattas av bestämmelserna för onoterade andelar i 42 kap. 15 a § IL, vilket innebär att utdelning och kapitalvinst kommer att beskattas med 25 procent. Det innebär i förlängningen att syftet med 3:12-reglerna inte upprätthålls.

Enligt regeringen är det viktigt att 3:12-reglerna fungerar på avsett sätt, dvs. att reglerna motverkar skattemässig inkomstomvandling samtidigt som skattesystemet upplevs som legitimt. 3:12-reglerna bör enligt regeringen ändras så att det blir tydligt att man inte kan kringgå dessa genom att föra över röststarka aktier till en stiftelse som delägarna i verksamhetsföretaget kontrollerar.

Regeringen föreslår därför att den utvidgade fåmansföretagsdefinitionen ska kompletteras med nya bestämmelser som innebär att vid bedömningen av om ett företag är ett fåmansföretag ska en delägare som är eller har varit verksam i betydande omfattning i företaget och som samtidigt har ett bestämmande inflytande över en stiftelse eller över en annan juridisk person utan delägare som äger andelar i samma företag anses äga den juridiska personens andelar i företaget.

### *Bestämmande inflytande*

En omfördelning bör dock enligt regeringen endast ske när den verksamma delägaren eller de verksamma delägarna även har ett bestämmande inflytande

över stiftelsen eller över den andra juridiska personen utan delägare. Delägaren bör anses ha ett bestämmande inflytande om denne utövar kontroll över den juridiska personen och alltså har möjlighet att styra den juridiska personens agerande i företaget. I den situationen bör delägaren anses äga den juridiska personens andel i företaget. Kontrollen över den juridiska personen kan t.ex. utövas till följd av föreskrifter i förordnanden, stadgar, avtal eller andra liknande handlingar som ger rätt att t.ex. utse eller avsätta styrelseledamöter eller företräda den juridiska personen. Den kan också utövas genom representation i en styrelse eller i ett annat organ som har inflytande över den juridiska personens verksamhet. Kontrollen kan också utövas indirekt, t.ex. som företrädare för ett annat subjekt som har inflytande över den juridiska personen.

### *Flera delägare och närstående*

Delägaren bör anses ha ett bestämmande inflytande både när denne ensam har kontroll över den juridiska personen och när en eller flera närstående till delägaren utövar sådan kontroll eller om delägaren tillsammans med en eller flera närstående utövar kontrollen. Bestämmelsen bör vara tillämplig också i det fall då flera delägare är verksamma i betydande omfattning i företaget och de tillsammans eller genom en eller flera närstående till delägarna eller de båda kategorierna tillsammans utövar kontroll över den juridiska personen. I den situationen bör den juridiska personens andel i företaget, vid bedömningen av om företaget är ett fåmansföretag, delas i lika delar mellan de verksamma delägarna. Det är i dessa fall som den egentliga kontrollen över företaget fortfarande ligger kvar hos delägarna, och grunden för att företaget ska ses som ett fåmansföretag har därmed inte förändrats på grund av stiftelsens ägande. Utan stiftelsens ägande skulle företaget i dessa fall anses som ett fåmansföretag.

### *Andra juridiska personer än stiftelser*

I de omnämnda förhandsbeskeden var det stiftelsernas ägande som var föremål för bedömning. Eftersom det även finns andra juridiska personer utan fysiska personer som delägare i den mening som avses i 56 kap. 6 § IL, t.ex. ideella föreningar, bör den nya bestämmelsen inte begränsas till stiftelser utan även omfatta andra juridiska personer utan sådana delägare.

### *Komplettering av den s.k. utomståenderegeln*

För att säkerställa att tillämpningen av utomståenderegeln inte leder till oskäliga resultat i strukturer där en stiftelse eller en annan juridisk person utan delägare direkt eller indirekt äger ett fåmansföretag bör enligt regeringen utomståenderegeln kompletteras. Kompletteringen bör göras genom att en ny bestämmelse införs som innebär att utomståenderegeln inte tillämpas när verksamma delägare eller närstående till dessa är förmånstagare till utbetalda medel eller utgivna förmåner från en stiftelse eller en annan juridisk person

utan delägare. Regeringen föreslår därför att utomståenderegeln ska kompletteras med en bestämmelse som innebär att ett företag i vissa fall inte ska anses ägt av utomstående till den del företaget direkt eller indirekt ägs av en stiftelse eller en annan juridisk person utan delägare. En förutsättning för att den nya bestämmelsen ska bli tillämplig är att fysiska personer som äger andelar i företaget eller i ett annat företag enligt 57 kap. 5 § tredje stycket IL eller deras närstående är förmånstagare till den juridiska personen. Det ska enligt förslaget framgå av stadgar, avtal eller en liknande handling att den fysiska personen eller hans eller hennes närstående kan få en väsentlig del av medel som betalas ut från den juridiska personen och av värdet av förmåner som ges ut av denna person, eller av den avkastning som är hänförlig till den juridiska personens andelar i företaget.

### *Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser*

Det är enligt regeringen angeläget att de nya bestämmelserna träder i kraft så snart det är möjligt för att klargöra rättsläget vad gäller frågan om på vilket sätt en stiftelses innehav av röster i ett företag kan komma att påverka bedömningen av om ett företag utgör ett fåmansföretag eller inte. Regeringen föreslår därför att de nya bestämmelserna ska träda i kraft den 1 januari 2022 och tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2021.

## **Motionen**

I kommittémotion 2021/22:4261 av Gulan Avci m.fl. (L) yrkande 1 föreslås att propositionen ska avslås. Motionärerna anför att det är angeläget att bekämpa konstlade upplägg, som i grunden syftar till att kringgå andemeningen i de skatterättsliga bestämmelserna. För just detta syfte finns i svensk rätt ett kraftfullt regelverk för beivrande av skatteflykt, vilket motionärerna står bakom. Detta utesluter emellertid inte behovet av att samtidigt se över eventuella luckor i inkomstskattelagen som möjliggör oskäligt kringgående av skattelagstiftningen.

Samtidigt värnar motionärerna om principen om att ändringar i skattelagstiftningen ska göras på goda grunder. Det bör vara en för lagstiftaren vägledande utgångspunkt att lagstiftning inte aktualiseras utan fördjupade analyser, så att möjligheterna till en mer ändamålsenlig och rättssäker lagstiftning kan klargöras. Att – som är fallet i nämnda proposition – basera en lagändring som potentiellt kommer att påverka ett stort antal företag på två avgöranden i Högsta förvaltningsdomstolen, är enligt motionärerna förenat med betydande risker för oförutsägbara och oönskade konsekvenser. Detta skärper kraven på beredningsunderlaget, inte minst när det gäller konsekvensanalyser av de föreslagna ändringarna.

På denna punkt konstaterar motionärerna att beredningsunderlaget brister. Motionärerna noterar i likhet med en rad remissinstanser, däribland Sveriges advokatsamfund, Näringslivets Skattedelegation och Föreningen Stiftelser i



Samverkan, brister särskilt i förslagets koppling till den associationsrättsliga lagstiftningen.

En stiftelse är en associationsrättslig form som på väsentliga punkter skiljer sig från andra svenska associationsformer, inte minst aktiebolag och ekonomiska föreningar. En stiftelses styrelse har ytterst till uppgift att verka för uppfyllande av stiftelsens syfte. Av stiftelsens särskilda natur följer en rad krav på vad ett associationsrättsligt giltigt syfte kan – och inte kan – stipulera. Här vill motionärerna uppmärksamma de uttalanden i svensk rätt som tydligt har klargjort att stiftelserätten inte tillåter att en stiftelse bildas i syfte att tillgodose stiftarens eget ekonomiska intresse. Svensk associationsrätt är med andra ord tydlig på punkten att den som vill gynna sig själv i ekonomiskt avseende är hänvisad till andra juridiska former än stiftelsen (se t.ex. SOU 1995:63 s. 196, Hessler. Om stiftelser, 1952, s. 132–138 och 273 samt prop. 1993/94:9 s. 45).

Stiftelserätten skiljer sig också enligt motionärerna på väsentliga punkter från t.ex. aktiebolagsrätten när det kommer till stiftarens och styrelsens bestämmanderätt över stiftelsen. Det är, som påpekas av Advokatsamfundet, vanskligt att – som är fallet i propositionen – i skatterättsliga termer tala om ett bestämmande inflytande över en rättsfigur som saknar delägare. En stiftelse är definitionsmässigt en självständig och självvägande förmögenhet.

Sammantaget anser motionärerna att propositionen tydligt saknar den koppling till och gedigna analys av de förslagna ändringarnas förhållande till stiftelselagstiftningen som krävs för att genomföra lagändringar av detta slag. Motionärerna föreslår därför att proposition 2021/22:27 ska avslås i samtliga delar.

### **Utskottets ställningstagande**

De särskilda reglerna om utdelning och kapitalvinst på andelar i fåmansföretag, de s.k. 3:12-reglerna infördes i samband med 1990 års skattereform och är avsedda att förhindra att högre beskattade förvärvsinkomster omvandlas till lägre beskattade kapitalinkomster i syfte att sänka den totala skatten på ersättning från företaget.

Regeringen har föreslagit att den utvidgade fåmansföretagsdefinitionen ska kompletteras för att säkerställa att det inte är möjligt att kringgå de särskilda reglerna för utdelning och kapitalvinst på andelar i fåmansföretag genom att t.ex. en stiftelse ges röststarka aktier i ett fåmansägt företag för att utdelningsinkomster från den bedrivna verksamheten i företaget ska kunna delas ut till kretsen av verksamma aktieägare utan att bli föremål för den särskilda beskattningen för delägare i fåmansföretag.

För att säkerställa att tillämpningen av den s.k. utomståenderegeln inte leder till oskäliga resultat i strukturer där en stiftelse eller en annan juridisk person utan delägare direkt eller indirekt äger ett fåmansföretag har regeringen vidare föreslagit att utomståenderegeln ska kompletteras.

Utskottet har inget att invända mot förslaget och tillstyrker därför propositionen.

Motionsförslaget avstyrks därmed.

## Utredning om 3:12-reglerna

### Utskottets förslag i korthet

Riksdagen avslår motionsförslaget om en utredning av 3:12-reglerna.

Jämför reservation 2 (L).

### Motionen

I kommittémotion 2021/22:4261 av Gulan Avci m.fl. (L) yrkande 2 föreslås att riksdagen ska tillkännage för regeringen att den bör tillsätta en utredning om 3:12-reglernas framtida utformning, med ett brett uppdrag att föreslå ändringar i syfte att förenkla regelverket samt minimera skadliga och snedvridande effekter. Motionärerna anför att ett väl utformat regelverk för fåmansföretagsbeskattning som ger långsiktiga och tydliga regler för våra företagare är av avgörande betydelse för ett konkurrenskraftigt svenskt företagsklimat. För fåmansbolag – som definitionsmässigt är mindre, onoterade bolag – är ett transparent regelverk av särskilt stor betydelse. Regleringen påverkar i dag ett stort antal svenska företag och anställda i svenska företag. Uppskattningar visar att inte mindre än 450 000 företag och nära 475 000 delägare omfattas av regelverket. Om även dotterbolag inkluderas är sammanlagt över 1,5 miljoner människor i dag anställda i ett fåmansföretag, en ökning med nästan 50 procent jämfört med för 20 år sedan.

Trots, och i viss mån på grund av, upprepade reformer har fåmansföretagsbeskattningsreglerna enligt motionärerna fortfarande en rad brister. Den mest uppenbara är regelverkets komplexitet. Kritik mot regelverkets komplexitet har vid ett flertal tillfällen framförts av Lagrådet. Trots denna kritik har komplexiteten inte minskat utan tvärtom ökat över tid. Motionärerna anser att det är en allvarlig utveckling som på sikt riskerar att drabba svenska företag och svenska arbetstillfällen. Det måste bli betydligt enklare att som småföretagare driva företag, och en mer konkurrenskraftig fåmansföretagsbeskattning är en viktig pusselbit i att säkerställa det.

Motionärerna vill se en reformering av den nuvarande fåmansföretagsbeskattningen. Inom ramen för en sådan reformering bör med fördel en höjning av schablonbeloppet i förenklingsregeln övervägas, vilket skulle möjliggöra för fler att använda sig av den förenklade schablonbeskattningen. En reformering bör också innefatta en justering av det s.k. kapitalandelskravet, som i dag försvårar för företag att knyta nyckelpersoner till sig genom att erbjuda dem att förvärva andelar i företaget som motsvarar mindre än 4 procent av kapitalet. Det skapar också tröskeleffekter, ger incitament till

skatteplanering i form av uppdelning av företag i mindre enheter och har kritiserats av såväl Lagrådet som en rad tunga experter.

Motionärerna föreslår därför att regleringen blir föremål för en övergripande översyn, i syfte att förenkla regelverket samt minimera skadliga och snedvridande effekter.

### **Utskottets ställningstagande**

Utskottet konstaterar att de s.k. 3:12-reglerna har reviderats vid flera tillfällen under de senaste åren.

Utskottet utgår dock från att regeringen vid den framtida tillämpningen av 3:12-reglerna noga följer utvecklingen, genomför erforderliga uppföljningar och analyser samt vid behov återkommer med nödvändiga åtgärder till riksdagen.

Utskottet ser därför inget behov av att rikta ett tillkännagivande till regeringen om en utredning av 3:12-reglerna.

Utskottet avstyrker därför motionen.

# Reservationer

## **1. Komplettering av den utvidgade fåmansföretagsdefinitionen, punkt 1 (L)**

av Gulan Avci (L).

### *Förslag till riksdagsbeslut*

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

Riksdagen avslår regeringens förslag.

Därmed bifaller riksdagen motion

2021/22:4261 av Gulan Avci m.fl. (L) yrkande 1 och avslår proposition 2021/22:27.

### *Ställningstagande*

Det är angeläget att bekämpa konstlade upplägg, som i grunden syftar till att kringgå andemeningen i de skatterättsliga bestämmelserna. För just detta syfte finns i svensk rätt ett kraftfullt regelverk för beivrande av skatteflykt, vilket jag står bakom. Detta utesluter emellertid inte behovet av att samtidigt se över eventuella luckor i inkomstskattelagen som möjliggör oskäligt kringgående av skattelagstiftningen.

Samtidigt värnar jag om principen om att ändringar i skattelagstiftningen ska göras på goda grunder. Det bör vara en för lagstiftaren vägledande utgångspunkt att lagstiftning inte aktualiseras utan fördjupade analyser, så att möjligheterna till en mer ändamålsenlig och rättssäker lagstiftning kan klargöras. Att – som är fallet i nämnda proposition – basera en lagändring som potentiellt kommer att påverka ett stort antal företag på två avgöranden i Högsta förvaltningsdomstolen, är förenat med betydande risker för oförutsägbara och oönskade konsekvenser. Detta skärper kraven på beredningsunderlaget, inte minst när det gäller konsekvensanalyser av de föreslagna ändringarna.

På denna punkt brister beredningsunderlaget. Jag noterar i likhet med en rad remissinstanser, däribland Sveriges advokatsamfund, Näringslivets Skattedelegation och Föreningen Stiftelser i Samverkan, brister särskilt i förslagets koppling till den associationsrättsliga lagstiftningen.

En stiftelse är en associationsrättslig form som på väsentliga punkter skiljer sig från andra svenska associationsformer, inte minst aktiebolag och ekonomiska föreningar. En stiftelses styrelse har ytterst till uppgift att verka för uppfyllande av stiftelsens syfte. Av stiftelsens särskilda natur följer en rad krav på vad ett associationsrättsligt giltigt syfte kan – och inte kan – stipulera. Här vill jag uppmärksamma de uttalanden i svensk rätt som tydligt har klargjort att stiftelserätten inte tillåter att en stiftelse bildas i syfte att tillgodose

stiftarens eget ekonomiska intresse. Svensk associationsrätt är med andra ord tydlig på punkten att den som vill gynna sig själv i ekonomiskt avseende är hänvisad till andra juridiska former än stiftelsen (se t.ex. SOU 1995:63 s. 196, Hessler. Om stiftelser, 1952, s. 132–138 och 273 samt prop. 1993/94:9 s. 45).

Stiftelserätten skiljer sig också på väsentliga punkter från t.ex. aktiebolagsrätten när det kommer till stiftarens och styrelsens bestämmanderätt över stiftelsen. Det är, som påpekas av Advokatsamfundet, vanskelig att – som är fallet i propositionen – i skatterättsliga termer tala om ett bestämmande inflytande över en rättsfigur som saknar delägare. En stiftelse är definitionsmässigt en självständig och självägande förmögenhet.

Sammantaget anser jag att propositionen tydligt saknar den koppling och gedigna analys av de förslagna ändringarnas förhållande till stiftelselagstiftningen som krävs för att genomföra lagändringar av detta slag. Jag föreslår därför att propositionen ska avslås i samtliga delar.

## **2. Utredning om 3:12-reglerna, punkt 2 (L)**

av Gulan Avci (L).

### *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 tillkänner detta för regeringen.

Därmed bifaller riksdagen motion  
2021/22:4261 av Gulan Avci m.fl. (L) yrkande 2.

### *Ställningstagande*

I kommittémotion 2021/22:4261 av Gulan Avci m.fl. (L) yrkande 2 föreslås att riksdagen ska tillkänna för regeringen att den bör tillsätta en utredning om 3:12-reglernas framtida utformning, med ett brett uppdrag att föreslå ändringar i syfte att förenkla regelverket samt minimera skadliga och snedvridande effekter. Ett väl utformat regelverk för fåmansföretagsbeskattning, som ger långsiktiga och tydliga regler för våra företagare, är av avgörande betydelse för ett konkurrenskraftigt svenskt företagsklimat. För fåmansbolag – som definitionsmässigt är mindre onoterade bolag – är ett transparent regelverk av särskilt stor betydelse. Regleringen påverkar i dag ett stort antal svenska företag och anställda i svenska företag. Uppskattningar visar att inte mindre än 450 000 företag och nära 475 000 delägare omfattas av regelverket. Om även dotterbolag inkluderas är sammanlagt över 1,5 miljoner människor i dag anställda i ett fåmansföretag, en ökning med nästan 50 procent jämfört med för 20 år sedan.

Trots, och i viss mån på grund av, upprepade reformer har fåmansföretagsbeskattningsreglerna fortfarande en rad brister. Den mest uppenbara är

regelverkets komplexitet. Kritik mot regelverkets komplexitet har vid ett flertal tillfällen framförts av Lagrådet. Trots denna kritik har komplexiteten inte minskat, utan tvärtom ökat över tid. Jag anser att det är en allvarlig utveckling som på sikt riskerar att drabba svenska företag och svenska arbetstillfällen. Det måste bli betydligt enklare att som småföretagare driva företag, och en mer konkurrenskraftig fåmansföretagsbeskattning är en viktig pusselbit i att säkerställa det.

Jag vill se en reformering av den nuvarande fåmansföretagsbeskattningen. Inom ramen för en sådan reformering bör med fördel en höjning av schablonbeloppet i förenklingsregeln övervägas, vilket skulle möjliggöra för fler att använda sig av den förenklade schablonbeskattningen. En reformering bör också innefatta en justering av det s.k. kapitalandelskravet, som i dag försvårar för företag att knyta nyckelpersoner till sig genom att erbjuda dem att förvärva andelar i företaget som motsvarar mindre än 4 procent av kapitalet. Det skapar också tröskeffekter, ger incitament till skatteplanering i form av uppdelning av företag i mindre enheter och har kritiserats av såväl Lagrådet som en rad tunga experter.

Jag föreslår därför att regleringen blir föremål för en övergripande översyn, i syfte att förenkla regelverket samt minimera skadliga och snedvridande effekter.

BILAGA 1

## Förteckning över behandlade förslag

### Propositionen

*Proposition 2021/22:27 Komplettering av den utvidgade fåmansföretagsdefinitionen:*

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

### Följdmotionen

*2021/22:4261 av Gulan Avci m.fl. (L):*

1. Riksdagen avslår propositionen.
2. Riksdagen ställer sig bakom det som anförs i motionen om att tillsätta en utredning om 3:12-reglernas framtida utformning, med ett brett uppdrag att föreslå ändringar i syfte att förenkla regelverket samt minimera skadliga och snedvridande effekter 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. 3 § ska ha följande lydelse,

*dels* att det ska införas två nya paragrafer, 57 kap. 3 a och 5 a §§, av följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

**57 kap.****3 §<sup>2</sup>**

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.

Flera delägare ska anses som en enda delägare, om de själva eller genom någon närstående är eller under något av de fem föregående beskattningsåren har varit verksamma i betydande omfattning i

1. företaget eller i ett av företaget helt eller delvis, direkt eller indirekt, ägt fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag,
2. ett företag som helt eller delvis, direkt eller indirekt, äger företaget, eller
3. ett annat fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag som helt eller delvis, direkt eller indirekt, ägs av ett sådant företag som avses i 2.

*Om en delägare uppfyller villkoren i andra stycket och har ett bestämmande inflytande över en stiftelse eller en annan juridisk person utan delägare, som direkt eller indirekt äger andelar i företaget, ska delägaren anses äga den juridiska personens andelar i företaget. Vid tillämpning av detta stycke ska en fysisk person som direkt eller indirekt innehar sådana tillgångar eller förpliktelser i eller avseende företaget som likställs med andelar enligt 2 § andra stycket anses som en delägare.*

*Om flera delägare tillsammans har ett bestämmande inflytande*

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

<sup>2</sup> Senaste lydelse 2017:1194.



över den juridiska personen och i övrigt uppfyller villkoren i tredje stycket, ska delägarna i lika delar anses äga den juridiska personens andelar i företaget.

### 3 a §

En delägare anses ha ett bestämmande inflytande enligt 3 § tredje och fjärde styckena över en stiftelse eller en annan juridisk person utan delägare, om delägaren eller någon närstående till denne, ensam eller de tillsammans, direkt eller indirekt, utövar kontroll över stiftelsen eller den juridiska personen utan delägare

1. till följd av föreskrifter i förordnande, stadgar, avtal eller liknande handling,

2. genom att vara representerad i styrelsen eller ett annat organ, eller

3. på något annat sätt.

Första stycket gäller på motsvarande sätt om det är fråga om flera delägare eller flera närstående.

### 5 a §

Vid tillämpning av 5 § ska ett företag anses ägt av utomstående utom till den del

1. företaget direkt eller indirekt ägs av en stiftelse eller en annan juridisk person utan delägare, och

2. fysiska personer som avses i 5 § tredje stycket eller deras närstående enligt stadgar, avtal eller liknande handling kan få en väsentlig del av

a) medel som betalas ut från den juridiska personen och värdet av förmåner som ges ut av denna person, eller

b) den avkastning som är hänförlig till den juridiska personens andelar i företaget.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2022.
2. Lagen tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2021.