

Regeringens proposition

1986/87: 119

om ändrade förlustavdragsregler för vissa
bostadsföretag



Prop.
1986/87: 119

Regeringen föreslår riksdagen att anta det förslag som har tagits upp i bifogade utdrag ur regeringsprotokollet den 12 mars 1987.

På regeringens vägnar

Kjell-Olof Feldt

Bengt K. Å. Johansson

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås att skattemässiga underskott som uppkommit i ett schablonbeskattat allmännyttigt bostadsföretag inte skall få utnyttjas i form av förlustavdrag om företagets allmännyttiga karaktär – och därmed också schablonbeskattningen – upphör. I enlighet med vad som angetts i en tidigare skrivelse från regeringen till riksdagen är de nya bestämmelserna avsedda att tillämpas om den händelse som föranleder att godkännandet som allmännyttigt bostadsföretag skall återkallas inträffat efter den 19 januari 1987.

Lag om ändring i lagen (1960:63) om förlustavdrag

Härigenom föreskrivs att 9 § lagen (1960:63) om förlustavdrag skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Förvärvar en juridisk person – direkt eller genom förmedling av dotterföretag – aktier i sådan omfattning att förvärvaren får ett bestämmande inflytande i ett aktiebolag, går aktiebolaget miste om rätten till avdrag för förlust som uppkommit före förvärvet om det inte är uppenbart att förvärvaren genom förvärvet får en tillgång av verkligt och särskilt värde med hänsyn till dennes rörelse eller kapitalförvaltning. *Vad nu sagts gäller dock inte i fråga om aktiebolag som enligt 35 § 1 a mom. sjunde stycket a) kommunalskattelagen (1928:370) utgör fåmansföretag.*

Den som äger eller på därmed jämförligt sätt innehar aktier med mer än hälften av röstetalet i bolaget anses ha ett bestämmande inflytande i detta.

Vad som sägs om aktiebolag och aktier i sådana bolag gäller också beträffande ekonomiska föreningar och andelar i sådana föreningar.

*Föreslagen lydelse*9 §¹

Förvärvar en juridisk person – direkt eller genom förmedling av dotterföretag – aktier i sådan omfattning att förvärvaren får ett bestämmande inflytande i ett aktiebolag, *som inte är fåmansföretag enligt 35 § 1 a mom. sjunde stycket a) kommunalskattelagen (1928:370)*, går aktiebolaget miste om rätten till avdrag för förlust som uppkommit före förvärvet om det inte är uppenbart att förvärvaren genom förvärvet får en tillgång av verkligt och särskilt värde med hänsyn till dennes rörelse eller kapitalförvaltning. Den som äger eller på därmed jämförligt sätt innehar aktier med mer än hälften av röstetalet i bolaget anses ha ett bestämmande inflytande i detta. Vad som sägs om aktiebolag och aktier i sådana bolag gäller också beträffande ekonomiska föreningar och andelar i sådana föreningar.

Har förlust uppkommit i ett allmännyttigt bostadsföretag, går företaget miste om rätten till avdrag för förlusten om en överlåtelse av aktier eller andelar i företaget eller annan ändring i fråga om företaget föranleder att godkännandet som allmännyttigt bostadsföretag skall återkallas. Vad nu har sagts om allmännyttigt bostadsföretag gäller också företag som efter medgivande av regeringen har tillämpat samma metod vid inkomstbeskattningen som de allmännyttiga bostadsföretagen.

¹ Senaste lydelse 1983:987.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1987. De nya bestämmelserna i 9 § andra stycket första meningen tillämpas även om den händelse som föranleder, att godkännandet som allmännyttigt bostadsföretag skall återkallas, har inträffat före ikraftträdandet men efter den 19 januari 1987. De nya bestämmelserna i 9 § andra stycket andra meningen tillämpas inte i fråga om förlust under beskattningsår för vilket taxering skett eller sker år 1986 eller 1987 om regeringens medgivande har lämnats före ikraftträdandet.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 12 mars 1987

Närvarande: statsrådet Feldt, ordförande, och statsråden Sigurdsen, Leijon, Hjelm-Wallén, Peterson, Bodström, Göransson, Gradin, Dahl, R. Carlsson, Holmberg, Hellström, Johansson, Hultström, Lindqvist, G. Andersson, Lönnqvist

Föredragande: statsrådet Feldt

Proposition om ändrade förlustavdragsregler för vissa bostadsföretag

1 Inledning

Allmännyttiga bostadsföretags fastigheter schablonbeskattas. I ett uppmärksammat fall har aktierna i ett sådant företag överlåtits till ett företag med annan verksamhet. Under en följd av år har betydande skattemässiga underskott uppkommit i det överlåtna företaget. I en särskild skrivelse (skr. 1986/87:73) har regeringen meddelat riksdagen sin avsikt att lämna förslag om att rätten att utnyttja förlustavdrag skall bortfalla när ett bostadsföretags allmännyttiga karaktär – och därmed också schablonbeskattningen – upphör.

Regeringen beslutade den 12 februari 1987 att inhämta lagrådets yttrande över ett inom finansdepartementet upprättat lagförslag. Förslaget var likalydande med det som läggs fram i det följande. Lagrådet har lämnat förslaget utan erinran. Lagrådets yttrande bör fogas till protokollet i detta ärende som *bilaga*.

2 Gällande regler

2.1 Allmännyttiga bostadsföretag

Ett aktiebolag eller en stiftelse som förvaltar bostadsfastigheter och arbetar utan vinstsyfte kan godkännas som allmännyttigt bostadsföretag. Beslut fattas av länsbostadsnämnden. Företagets verksamhet skall syfta till att tillgodose behovet av bostäder. Företaget får dock bedriva även annan verksamhet.

Bestämmelser om allmännyttiga bostadsföretag finns i 32 § förordningen (1986:694) om handläggning, förvaltning, m. m. av bostadslån och räntebidrag. För att godkännas som allmännyttigt bostadsföretag krävs att kommunen tillskjuter hela grundkapitalet och att kommunen utser samtliga ledamöter i företagets styrelse (i företag som godkänts som allmännyttiga före år 1975 kan finnas intressenter vid sidan av kommunen). Den allmän-

nyttiga karaktären kan upphöra genom att aktier överlåts eller att det annars görs ändringar i fråga om företaget. I sådana fall skall länsbostadsnämnden återkalla godkännandet som allmännyttigt bostadsföretag.

Inkomster av fastighetsförvaltning beskattas antingen på grundval av det faktiska resultatet (enligt s. k. konventionell metod) eller schablonmässigt. En schablonmetod tillämpas vid beskattningen av en- och tvåfamiljsfastigheter, bostadsföreningar (i huvudsak bostadsrättsföreningar) och bostadsaktiebolag samt allmännyttiga bostadsföretag. Jag uppehåller mig i det följande enbart vid allmännyttiga (och därmed jämställda) bostadsföretag.

Med allmännyttigt bostadsföretag avses vid beskattningen detsamma som i bostadsfinansieringssammanhang. Som framgår av 2 § 7 mom. femte stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, SIL, förutsätter schablonbeskattningen att företaget godkänts som allmännyttigt bostadsföretag. Schablonbeskattningen gäller endast fastighetsförvaltningen och inte eventuella andra inkomster som det allmännyttiga bostadsföretaget har. Företaget tar upp 3% av fastigheternas taxeringsvärde som intäkt. Avdrag medges för räntor på lånat kapital som lagts ned i fastigheterna och för tomrättsavgälder. Schablonbeskattningens utformning leder till att företagen ofta redovisar stora skattemässiga underskott som inte motsvaras av verkliga förluster i fastighetsförvaltningen. Underskotten kan i regel inte utnyttjas i form av förlustavdrag.

I 2 § 7 mom. femte stycket SIL finns också en dispensregel. Den tar sikte på bostadsföretag som i och för sig inte är allmännyttiga men som vad gäller ekonomiska förhållanden och funktion på bostadsmarknaden står de allmännyttiga bostadsföretagen nära. Dispensregeln innebär att regeringen på ansökan kan medge ett sådant bostadsföretag rätt att tillämpa samma metod vid inkomstbeskattningen som de allmännyttiga bostadsföretagen. Medgivandet får återkallas om omständigheterna ger anledning till det (2 § 7 mom. sjätte stycket SIL). Dispens har hittills getts i endast ett fall.

2.2 Förlustavdragsreglerna

Bestämmelserna om öppen resultatutjämning mellan olika beskattningsår finns i lagen (1960:63) om förlustavdrag, FAL. Fysiska personer kan få utnyttja en skattemässig förlust under en följande sexårsperiod. För aktiebolag och ekonomiska föreningar är tidsfristen tio år. När förlustavdraget utnyttjas reduceras den beskattningsbara inkomsten med motsvarande belopp. Prövningen av förlustens storlek sker först vid den taxering då förlustavdrag yrkas. Möjligheten till förlustavdrag är inte beroende av efter vilken princip företaget beskattas. Det innebär att underskott som uppkommit i en schablonbeskattad verksamhet senare kan utnyttjas i en verksamhet som beskattas enligt vanliga regler.

Rätten för aktiebolag och ekonomiska föreningar att utnyttja förluster påverkas i princip inte av att aktierna eller andelarna byter ägare. I vissa situationer medför dock ägarbyten eller andra större förändringar beträffande företaget att rätten till förlustavdrag bortfaller. En översyn av reglerna på detta område gjordes av 1980 års företagsskattekommitté och resul-

En första spärregel tar sikte på ägarförändringar i fåmansföretag (8 § FAL). Rätten till förlustavdrag kan gå förlorad om den person som har det bestämmande inflytandet i företaget inte är densamma när förlusten skall utnyttjas som när den uppkom. Även andra betydande förändringar på ägarsidan kan göra att företaget går miste om rätten till förlustavdrag.

En annan spärregel gäller aktiebolag eller ekonomiska föreningar som helt eller till huvudsaklig del har överlåtits sin verksamhet eller sina tillgångar till staten eller till kommun eller till ett statligt eller kommunalt bolag (3 § sista stycket FAL). En sådan överlåtelse kan medföra att avdragsrätten för förluster som uppkommit före eller i samband med överlåtelsen bortfaller.

En tredje spärregel är den s.k. skalbolagsregeln (9 § FAL). Rätten till avdrag för förlust som uppkommit före ett ägarbyte kan bortfalla om det "inte är uppenbart att förvärvaren genom förvärvet får en tillgång av verkligt och särskilt värde med hänsyn till dennes rörelse eller kapitalförvaltning".

3 Föredragandens överväganden

Syftet med de allmännyttiga bostadsföretagens verksamhet är att tillgodose behovet av bostäder. Verksamheten bedrivs utan vinstsyfte. Företagen står under kommunal och statlig kontroll. Att ett bostadsföretag godkänts som allmännyttigt utgör i sin tur förutsättningen för att beskattning skall ske enligt en schablonmetod. Schablonens utformning leder till att företagen normalt redovisar skattemässiga underskott. De årliga skattemässiga underskotten i de allmännyttiga bostadsföretagen torde uppgå till miljardbelopp.

Om ett bostadsföretag upphör att vara allmännyttigt upphör också schablonbeskattningen. Fastighetsinnehavet beskattas fortsättningsvis enligt konventionell metod. Bytet av beskattningsprincip ger företaget helt andra möjligheter att utnyttja förlustavdrag. Underskotten från schablontiden kan kvittas mot framtida inkomster i fastighetsförvaltningen. Om företaget inlemmas i en koncern kan vinster tillföras företaget från andra koncernföretag genom koncernbidrag eller genom att en vinstgivande verksamhet förs över till företaget.

Det är enligt min mening inte motiverat att de – ofta fiktiva – underskott som uppkommit under den tid då företaget schablonbeskattats skall få utnyttjas när schablonbeskattningen upphört. Principen bör vara att underskotten bara skall få utnyttjas så länge schablonbeskattningen består. Jag föreslår därför att avdrag för förluster som uppkommit i allmännyttiga bostadsföretag inte skall få göras om en sådan händelse inträffat som innebär att företaget förlorat sin allmännyttiga karaktär (jfr 32 § förordningen om handläggning, förvaltning, m. m. av bostadslån och räntebidrag).

Som tidigare nämnts är det godkännandet av ett bostadsföretag som allmännyttigt som styr beskattningen. Företaget schablonbeskattas så länge godkännandet består. Teoretiskt kan det därför tänkas att företaget

schablonbeskattas – eftersom det formellt är allmännyttigt – trots att den allmännyttiga karaktären egentligen har upphört. Skulle en sådan situation uppkomma bör rätten till förlustavdrag bortfalla redan i och med att den ifrågavarande händelsen (överlåtelsen e. d.) inträffat.

De nya bestämmelserna bör tas in i 9 § FAL. I enlighet med vad som angetts i regeringens tidigare skrivelse bör bestämmelserna tillämpas om den händelse som föranleder att godkännandet som allmännyttigt bostadsföretag skall återkallas inträffat efter den 19 januari 1987.

Möjligheten för enskilt ägda bostadsföretag att bli jämställda med allmännyttiga bostadsföretag vid inkomstbeskattningen gäller fr. o. m. 1986 års taxering. Ett företag som redan fått ett sådant medgivande bör få behålla sin rätt att utnyttja en förlust som hänför sig till 1986 eller 1987 års taxering även om medgivandet skulle komma att återkallas. Bortsett från detta övergångsfall bör ett företag inte få utnyttja förluster under schablontiden om företaget återgår till att beskattas konventionellt eller om andra omständigheter föranleder att medgivandet skall återkallas. Däremot bör några särskilda begränsningar inte gälla för rätten att utnyttja eventuella förluster från tiden före schablontiden.

Som en följd av införandet av nya bestämmelser i 9 § FAL bör en redaktionell omarbetning göras av de nuvarande första – tredje styckena.

4 Upprättat lagförslag

I enlighet med vad jag nu har anfört har inom finansdepartementet upprättats ett förslag till lag om ändring i lagen (1960:63) om förlustavdrag.

5 Hemställen

Jag hemställer att regeringen föreslår riksdagen att anta det av lagrådet granskade förslaget.

6 Beslut

Regeringen ansluter sig till föredragandens överväganden och beslutar att genom proposition föreslå riksdagen att anta det förslag som föredraganden har lagt fram.

Lagrådet

Utdrag ur protokoll vid sammanträde den 3 mars 1987

Närvarande: f. d. regeringsrådet Wieslander, justitierådet Sterzel, regeringsrådet Tottie.

Enligt protokoll vid regeringssammanträde den 12 februari 1987 har regeringen på hemställan av statsrådet Feldt beslutat inhämta lagrådets yttrande över förslag till lag om ändring i lagen (1960:63) om förlustavdrag.

Förslaget har inför lagrådet föredragits av kammarrättsassessorn Peder André.

Lagrådet lämnar förslaget utan erinran.