



# Begränsning av rätten till avdrag för kapitalförluster i inkomstslaget näringsverksamhet på delägarätter och på andelar i svenska och utländska handelsbolag (prop. 2001/02:140, skr. 2001/02:77)

---

## Sammanfattning

Utskottet tillstyrker regeringens förslag om att med retroaktiv verkan begränsa avdragsrätten för kapitalförluster i avvaktan på att nya skatteregler för kapitalvinster på näringsbetingade andelar kan antas. Den motion som har väckts med anledning av propositionen avstyrks.

I betänkandet finns en reservation (m).

# Innehållsförteckning

Sammanfattning.....	1
Innehållsförteckning .....	2
Utskottets förslag till riksdagsbeslut.....	3
Redogörelse för ärendet.....	4
Ärendet och dess beredning.....	4
Propositionens huvudsakliga innehåll .....	4
Utskottets överväganden .....	6
Reservation.....	11
Bilagor	
1. Förteckning över behandlade förslag.....	13
2. Regeringens lagförslag .....	14

## Utskottets förslag till riksdagsbeslut

Riksdagen antar regeringens förslag till

1. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229),
  2. lag om ändring i lagen (2000:1380) om skattereduktion för utgifter för vissa anslutningar för tele- och datakommunikation,
  3. lag om ändring i lagen (2001:906) om skattereduktion för fastighetsskatt.
- Därmed bifaller riksdagen proposition 2001/02:140 och avslår motion 2001/02:Sk41 yrkandena 1–3.

Riksdagen lägger skrivelse 2001/02:77 till handlingarna.

*Reservation (m)*

Stockholm den 21 maj 2002

På skatteutskottets vägnar

*Arne Kjörnsberg*

Följande ledamöter har deltagit i beslutet: Arne Kjörnsberg (s), Carl Fredrik Graf (m), Per Rosengren (v), 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), Gudrun Lindvall (mp), Lennart Kollmats (fp), Per-Olof Svensson (s), Lennart Axelsson (s) och Désirée Pethrus Engström (kd).

# Redogörelse för ärendet

## Ärendet och dess beredning

I proposition 2001/02:140 lägger regeringen fram ett förslag som har aviserats i en tidigare skrivelse (skr. 2001/02:77) till riksdagen med förvarning om kommande förslag till retroaktiva lagändringar. En motion har väckts med anledning av propositionen. Regeringens och motionärens förslag till riksdagsbeslut redovisas i *bilaga 1*. Regeringens förslag till lagtext återges i *bilaga 2*.

## Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen lämnas förslag till begränsningar av möjligheten att i inkomstslaget näringsverksamhet dra av kapitalförluster på delägarätter och på andelar i svenska handelsbolag samt på andelar i utländska delägarbeskattade företag. Juridiska personers kapitalförluster på rörelsebetingade delägarätter skall fortsättningsvis endast få dras av mot kapitalvinster på delägarätter. Den särskilda undantagsreglering som möjliggör en vidare avdragsrätt för kapitalförluster på delägarätter vars innehav betingas av rörelsen avskaffas. En förändring med motsvarande innebörd föreslås för kapitalförluster på andelar i svenska handelsbolag samt för andelar i utländska juridiska personer vars inkomster beskattas hos delägarna.

Syftet med förslagen är att motverka att nuvarande regler utnyttjas för omfattande och tilltagande skatteplanering mot bakgrund av att regeringen i budgetpropositionen för 2002 förklarat att det är angeläget att avskaffa beskattningen av kapitalvinster på näringsbetingade andelar. En sådan förändring medför även att avdragsrätten avskaffas för kapitalförluster på sådana andelar.

I avvaktan på den nämnda reformeringen av företagsbeskattningen finns det en uppenbar risk för att de nuvarande reglerna utnyttjas för skatteplanering i ökad omfattning med avsevärt skattebortfall som följd. Det föreligger därför särskilda skäl för att med stöd av 2 kap. 10 § andra stycket regeringsformen tillämpa den föreslagna lagstiftningen fr.o.m. dagen efter överlämnandet av en skrivelse om detta till riksdagen. Regeringen har den 6 december 2001 överlämnat en skrivelse (skr. 2001/02:77) till riksdagen i vilken förslagen i propositionen rörande delägarätter och andelar i svenska handelsbolag har aviserats. De nya reglerna föreslås även bli tillämpliga fr.o.m. dagen efter överlämnandet av regeringens skrivelse på avyttringar som skett tidigare men där den omständighet som utlöser en uppskjuten avdragsrätt enligt bestämmelsen i 25 kap. 30 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, inte har inträffat senast dagen för avlämnandet.

Beträffande reglerna om kapitalförluster på andelar i utländska juridiska personer vars inkomster beskattas hos delägarna föreslår regeringen att de nya reglerna tillämpas på avyttringar fr.o.m. dagen efter avlämnandet av propositionen till riksdagen, dvs. fr.o.m. den 16 april 2002. De föreslås även tillämpas på kapitalförluster på sådana andelar som avyttrats före den 16 april 2002 men där den omständighet som utlöser en uppskjuten avdragsrätt enligt 25 kap. 30 § IL inträffat efter den 15 april 2002.

## Utskottets överväganden

### Utskottets förslag i korthet

Riksdagen antar regeringens förslag om att med retroaktiv verkan begränsa avdragsrätten för kapitalförluster i avvaktan på nya skatte-regler för kapitalvinster på näringsbetingade andelar.

Jfr reservation (m).

### *Bakgrund*

I skrivelse 2001/02:77 till riksdagen den 6 december 2001 lämnade regeringen en förvarning om ett kommande förslag som skulle begränsa avdragsrätten för kapitalförluster på vissa delägarätter och andelar i handelsbolag. Avsikten med skrivelsen var att göra det känt att regeringen avsåg att föreslå riksdagen att begränsningarna med stöd av undantagsregeln i 2 kap. 10 § andra stycket regeringsformen skulle gälla med retroaktiv verkan fr.o.m. den 7 december 2001, dvs. dagen efter den dag då skrivelsen lämnades till riksdagen. Genom skrivelsen lämnades en utförlig redovisning av det närmare innehållet i de planerade lagändringarna.

Skrivelsen tillkom mot bakgrund av att regeringen i budgetpropositionen hösten 2001 hade uttalat att det är angeläget att avskaffa beskattningen av kapitalvinster på näringsbetingade andelar (prop. 2001/02:1, volym 1, s. 196). Därmed skulle även avdragsrätten för kapitalförluster på sådana andelar försvinna. Enligt vad som då kunde bedömas skulle ett lagförslag till riksdagen kunna lämnas tidigast under våren 2002. Med hänsyn till den effekt som regeringens uttalande kunde få för företagens hantering av kapitalvinster och kapitalförluster och eftersom det dessutom hade uppmärksammats att de nuvarande reglerna om avdragsrätt för kapitalförluster användes i handel med bolag som endast innehöll kapitalförluster på näringsbetingade andelar ansåg regeringen att det fanns en risk för att avdragen för kapitalförluster skulle få en omfattning som kunde äventyra genomförandet av den kommande skattebefrielsen för kapitalvinster på näringsbetingade andelar. Skrivelsen avsåg att hindra en sådan utveckling.

Med anledning av skrivelsen väcktes i riksdagen en motion (m) i vilken föreslogs att riksdagen skulle tillkännage för regeringen att begränsningen i avdragsrätten för kapitalförluster på delägarätter och andelar i handelsbolag skulle gälla först från samma tidpunkt som kapitalvinster på näringsbetingade andelar blir skattefria. Motionärerna invände mot den enligt deras mening bristande symmetri i systemet som blir följden av olika tidpunkter för genomförandet av avdragsbegränsningen för förlustfall respektive skattelättnaden för vinstfallen. Utskottet (bet. 2001/02:SkU15) fann inte skäl att gå in på den aviserade lagstiftningens närmare utformning och avstyrkte motionen. Riksdagen följde utskottet.

### *Propositionen*

I propositionen föreslår regeringen lagtexter till de förslag som har aviserats i skrivelsen om begränsningar av rätten till avdrag på kapitalförluster i inkomstslaget näringsverksamhet på delägarätter och andelar i svenska handelsbolag. Propositionen innehåller även förslag om motsvarande begränsningar när det gäller andelar i utländska juridiska personer vars inkomster beskattas hos delägarna.

Den huvudsakliga förändringen i förhållande till gällande rätt är att ”kvittningsfällan” för delägarätter i 48 kap. 26 § inkomstskattelagen (IL) utvidgas genom att undantagen i nuvarande andra och tredje styckena i paragrafen slopas. Juridiska personers kapitalförluster på delägarätter som innehas som ett led i den skattskyldiges rörelse eller där innehavet vid avyttringen motsvarade minst 25 % av röstetalet på samtliga andelar i företaget, får fortsättningsvis dras av endast mot kapitalvinster på delägarätter. För handelsbolagssektorn och utländska delägarbeskattade företag föreslås förändringar med motsvarande innebörd.

De föreslagna inskränkningarna i avdragsrätten motverkar och begränsar möjligheterna till omfattande och tilltagande skatteplanering mot bakgrund av regeringens uttalade ambition att avskaffa beskattningen av kapitalvinster på näringsbetingade andelar med följd att avdragsrätten för kapitalförluster avskaffas. Samtidigt innebär de föreslagna förändringarna inte något avdragsförbud utan rätten till avdrag för kapitalförluster på näringsbetingade andelar bibehålls om än i begränsad omfattning. Innan ett förslag om att avskaffa kapitalvinstbeskattningen kan läggas fram är enligt propositionen de föreslagna lösningarna de mest ändamålsenliga och minst ingripande.

Bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 juli 2002 och tillämpas på kapitalförluster vid avyttringar av delägarätter och andelar i svenska handelsbolag fr.o.m. den 7 december 2001, dvs. dagen efter överlämnandet av regeringens skrivelse till riksdagen där förslaget om de nya reglerna aviserats. Reglerna som aviserats i regeringens skrivelse skall även tillämpas på redan gjorda avyttringar med kapitalförlust till företag i intressegemenskap men där avdragsrätten inte har kunnat utnyttjas i enlighet med bestämmelsen i 25 kap. 30 § IL före den 7 december 2001. Bestämmelserna om begränsad avdragsrätt för kapitalförluster på andelar i utländska juridiska personer vars inkomster skall beskattas hos delägarna, skall enligt förslaget tillämpas på kapitalförluster på andelar som avyttrats den 16 april 2002 eller senare, dvs. från dagen efter den dag då propositionen lämnades till riksdagen. De tillämpas också på kapitalförluster på andelar i fall där andelen avyttrats före den 16 april 2002 men där den omständighet som utlöser en uppskjuten avdragsrätt enligt 25 kap. 30 § IL inträffat efter den 15 april 2002.

### *Motionen*

I motion Sk41 av Carl Fredrik Graf m.fl. (m) yrkas att riksdagen skall avslå propositionen (yrkande 1). Enligt motionen bör lagstiftning när det gäller slopande av beskattning av näringsrelaterade andelar och avskaffande av avdragsrätt för sådana andelar ske samtidigt. Motionärerna anför vidare bl.a. att undantaget från förbudet mot retroaktiv skattelagstiftning i 2 kap. 10 § andra stycket regeringsformen måste tillämpas med stor restriktivitet och inte tillämpas utan starka skäl. Retroaktiv lagstiftning måste också genomföras på ett för de enskilda medborgarna godtagbart sätt. I förevarande fall är det enligt motionen, i varje fall när det gäller avdragsrätten för näringsbetingade aktier, fråga om avdrag för reella kostnader och inte om skatteflykt eller kringgående av skattelag, vilket enligt förarbetena kan motivera undantag från retroaktivitetsförbudet när förutsättningarna i övrigt är uppfyllda. Regeringen har endast aviserat att en lagstiftning för att avskaffa kapitalvinstbeskattningen på näringsbetingade andelar skall komma, ovisst från och med när. Än mindre har något lagförslag om en sådan slopad kapitalvinstbeskattning presenterats för riksdagen. I praktiken innebär förslaget att ett flertal företag helt tappar avdragsrätten för reella förluster på sådana andelar med verkan redan fr.o.m. den 7 december 2001. I motionen förordas att riksdagen samtidigt som den förevarande propositionen avslås beslutar att tillkännage för regeringen vad som anförts i motionen om att stor restriktivitet skall iakttas vid undantag från retroaktivitetsförbudet i 2 kap. 10 § andra stycket regeringsformen (yrkande 2) och att slopad beskattning av näringsbetingade andelar och begränsning av rätten till avdrag skall genomföras och träda i kraft samtidigt (yrkande 3).

### *Utskottets ställningstagande*

Regeringens förslag innebär en begränsning i avdragsrätten för kapitalförluster på delägarätter som avses gälla under en övergångsperiod fram till dess att nya skatteregler vid avyttring av företagsägda andelar kan träda i kraft. Ett huvudsakligt motiv för den tillfälliga lagstiftningen är att motverka att företagen av skatteskal väljer att realisera kapitalförluster innan möjligheterna att dra av dessa förluster försvinner med ett reformerat system för beskattning av företagsägda andelar samtidigt som företagen avvaktar med att realisera kapitalvinster till dess sådana blir skattefria. De föreslagna reglerna skall således reducera incitamenten till ett sådant asymmetriskt beteende hos företagen. Erfarenheter från hösten 2001, då regeringen lämnade stoppskrivelsen om begränsningar i avdragsrätten, har också visat att reglerna skulle kunna utnyttjas i samband med finansiella rekonstruktioner av förlustbringande verksamheter på ett sätt som inte varit avsett. Sannolikt skulle en passivitet i avvaktan på en reformerad beskattning av företagsägda andelar ge upphov till ett växande antal skattebetingade transaktioner med risk för att stora belopp undgår beskattning. Det finns därför enligt utskottets mening mycket starka skäl för att under övergången till ett reformerat system förhindra att de gamla reglerna i slutet av sin giltighetstid kan utnyttjas i en icke avsedd omfattning, och



ibland även på ett icke avsett sätt, för skattebetingade transaktioner. Dessa skäl utgör samtidigt även skäl för att tillämpa det övergångsvisa regelsystemet för tid före ikraftträdandet den 1 juli 2002 med stöd av undantagsregeln i 2 kap. 10 § andra stycket regeringsformen.

I motionen anförs att regeringens förslag i praktiken innebär att ett flertal företag helt tappar avdragsrätten för reella förluster på sådana andelar. Liknande invändningar har framförts i en skrivelse från Föreningen Svenskt näringsliv som utskottet har mottagit under beredningen av detta ärende. I föreningens skrivelse anförs i denna del bl.a. att det i dessa fall inte är fråga om skatteflykt eller kringgående av skattelag och vidare att det inte föreligger något självklart samband mellan den aviserade skattefriheten för kapitalvinster på näringsbetingade aktier och motsvarande förluster som kräver ett generellt avskaffande av avdragsrätten för kapitalförlust vid avyttring av sådana aktier. Detta framgår, framhåller föreningen vidare, bl.a. av Företagsskatteutredningens betänkande Utdelningar och kapitalvinster på företagsägda andelar (SOU 2001:11). Däremot förefaller enligt föreningen regeringens förslag om retroaktiva begränsningar i de delar det tar sikte på handel av bolag som innehåller kapitalförluster stå i överensstämmelse med regeringsformens innehåll och syfte.

Utskottet vill framhålla att i förhållande till förslaget i regeringens stoppskrivelse har det nu föreliggande förslaget efter kritik från Näringslivets skattedelegation justerats genom att det även tillåter att kapitalförluster på delägarätter får utnyttjas inom ett koncernförhållande. Detta gäller alla delägarätter inom den s.k. kvittningsfällan, dvs. inte bara för näringsbetingade delägarätter. Reglerna har härigenom samtidigt utvidgat möjligheterna att inom ett koncernförhållande dra av förluster på kapitalplaceringstillgångar, vilket innebär en för företagen positiv förändring i förhållande till gällande rätt. De problem som en avskaffad avdragsrätt för förluster i vissa fall kan medföra för företagen har redan uppmärksammats av regeringen. Det gäller särskilt de fall där ett bolag tillskjutit riskkapital eller kapital för att täcka förluster i ett annat bolag och kapitaltillskottet inte kunnat göras med avdragsrätt i form av koncernbidrag (se prop. s. 20). Regeringen har tillkallat en särskild utredare för att behandla vissa hithörande frågor, bl.a. frågan om en reformering av reglerna om koncernbidrag (dir. 2002:28).

Beredningen i Finansdepartementet av frågan om slopad kapitalvinstbeskattning av näringsbetingade andelar har varit mer tidskrävande än vad som kunde förutses när regeringen aviserade förslaget i budgetpropositionen i höstas. Det framgår av finansministerns svar den 13 maj 2002 på fråga 2001/02:1137 att det trots ett intensivt arbete, på grund av frågornas omfattning och komplexitet, inte visat sig vara möjligt att lägga fram ett lagförslag till riksdagen under det innevarande riksmötet. Det fortsatta arbetet bedrivs nu med inriktningen att en lagrådsremiss skall kunna beslutas i november 2002 och en proposition någon gång under januari eller februari 2003. Under dessa förutsättningar bör de nya reglerna kunna träda i kraft senast den 1 juli 2003.

Utskottet har förståelse för att frågornas omfattning och komplexitet förse-  
nar ett färdigt lagförslag men anser det samtidigt vara beklagligt att arbetet  
med nya skatteregler för näringsbetingade andelar inte kommer att kunna  
slutföras så att nya regler kan antas av riksdagen under hösten. Utskottet  
förutsätter att regeringen även i det fortsatta arbetet tar till vara de möjligheter  
som finns att så långt möjligt begränsa negativa effekter för företagen av att  
de tillfälliga reglerna kommer att gälla under en längre period än vad som har  
varit avsett. När det gäller det påbörjade ovan nämnda utredningsarbetet kring  
vissa situationer där ett bolag tillskjutit riskkapital eller kapital för att täcka  
förluster i ett annat bolag (dir. 2002:28) utgår utskottet från att möjligheterna  
undersöks att tillämpa samma principer på transaktioner som ägt rum under  
den tillfälliga regleringen.

Med hänvisning till det anförda tillstyrker utskottet regeringens förslag om  
tillfälliga regler för kapitalförluster på delägarätter och avstyrker motion  
Sk41 yrkandena 1–3. Utskottet har inte funnit anledning till någon kommentar  
med anledning av övriga förslag i propositionen och tillstyrker följaktligen  
även dessa förslag.

## Reservation

Utskottets förslag till riksdagsbeslut och ställningstaganden har föranlett följande reservation av Carl Fredrik Graf (m), Carl Erik Hedlund (m), Marietta de Pourbaix-Lundin (m) och Catharina Hagen (m).

### *Förslag till riksdagsbeslut*

Vi anser att utskottets förslag till riksdagsbeslut borde ha följande lydelse:

Riksdagen avslår proposition 2001/02:140 och tillkännager för regeringen som sin mening vad som anförs i reservationen om att beskattningen av näringsbetingade andelar skall slopas samtidigt med att avdragsrätten begränsas samt vad som anförs i reservationen om retroaktivitet i lagstiftningen. Därmed bifaller riksdagen motion 2001/02:Sk41 yrkandena 1–3.

### *Ställningstagande*

Den svenska kapitalvinstbeskattningen av företagsägda andelar innebär en systematisk trippelbeskattning av vinster genererade i företagssektorn. Den skapar en allt kraftigare konkurrensnedvridning till nackdel för svenska företag när allt fler länder slopar beskattningen av företagsägda andelar.

Regeringen har nu insett att reglerna måste ändras, men det sätt på vilket regeringen vill genomföra lagändringarna skapar en oacceptabel asymmetri. Vi anser att en begränsning av avdragsrätten för kapitalförluster på företagsandelar förutsätter att beskattningen av vinster på motsvarande andelar slopas samtidigt. Regeringens förslag innebär att avdragsrätten för förluster på näringsbetingade andelar begränsas retroaktivt redan fr.o.m. den 7 december 2001 medan vinster vid avyttring av sådana andelar fortfarande skall beskattas. I praktiken innebär förslaget att ett flertal företag helt tappar avdragsrätten för reella förluster på sådana andelar. Detta är oacceptabelt. Vi anser att propositionen bör avslås och att regeringen nu måste skynda på arbetet med att utforma en lagstiftning som undantar företagsägda andelar från kapitalvinstbeskattning. De kommande lagändringarna måste utformas så att begränsningar i avdragsrätten inte skall ges verkan från en tidigare tidpunkt än vad som skall gälla för skattefrihet för kapitalvinster.

Förbudet mot retroaktiv skattelagstiftning är en grundlagsskyddad fri- och rättighet. Den bestämmelse som ger riksdagen möjlighet att, när särskilda skäl föreligger, besluta om undantag från förbudet måste tolkas med stor restriktivitet. Det skall enligt förarbetena till regeringsformen främst vara fråga om skatteflykt eller kringgående av gällande skattelag. I förevarande fall är det, i varje fall när det gäller avdragsrätten för näringsbetingade aktier, fråga om avdrag för reella kostnader och således handlar det inte om skatteflykt eller kringgående av skattelag. Det är inte heller fråga om, såsom det åsyftas i förarbetena, kringgående av en gällande lagstiftning. Regeringen har endast aviserat att en lagstiftning för att avskaffa reavinstbeskattningen på näringsbe-

tingade andelar skall komma, ovisst fr.o.m. när. Än mindre har något lagförslag presenterats för riksdagen. Vi anser att riksdagen i ett tillkännagivande till regeringen bör betona vikten av att skattelagar inte skall ges retroaktiv effekt utan starka skäl och att ändringar i lag måste ske på ett för de enskilda medborgarna godtagbart sätt.

Sammanfattningsvis yrkar vi bifall till motion Sk41 yrkandena 1–3 och avslag på propositionen.

BILAGA 1

## Förteckning över behandlade förslag

### Skrivelsen

Regeringens skrivelse 2001/02:77 Meddelande om kommande förslag om ändringar i rätten till avdrag i inkomstslaget näringsverksamhet för kapitalförluster på delägaraktier och på andelar i svenska handelsbolag.

### Propositionen

Regeringen (Finansdepartementet) föreslår i proposition 2001/02:140 att riksdagen antar de i propositionen framlagda förslagen till

1. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229),
2. lag om ändring i lagen (2000:1380) om skattereduktion för utgifter för vissa anslutningar för tele- och datakommunikation,
3. lag om ändring i lagen (2001:906) om skattereduktion för fastighets-skatt.

### Följdmotion

*2001/02:Sk41 av Carl Fredrik Graf m.fl. (m):*

1. Riksdagen avslår proposition 2001/02:140 Begränsning av rätten till avdrag för kapitalförluster i inkomstslaget näringsverksamhet på delägaraktier och på andelar i svenska och utländska handelsbolag m.m.
2. Riksdagen tillkännager för regeringen som sin mening vad i motionen anförs om retroaktivitet i lagstiftningen.
3. Riksdagen tillkännager för regeringen som sin mening vad i motionen anförs om att samtidigt införa avskaffande av beskattning av näringsbe-tingade andelar och begränsning av rätten till avdrag.

BILAGA 2

Regeringens lagförslag











