



Utökade möjligheter till överföring av periodiseringsfonder och expansionsfond, m.m. (prop. 2004/05:32)

Sammanfattning

Utskottet tillstyrker regeringens förslag till olika förändringar i inkomstbeskattningen som skall underlätta generationsskiften i mindre företag. Från offentligfinansiell synpunkt är effekterna av förslagen försumbara.

Utskottet tillstyrker även regeringens förslag om att retroaktiva företagsombildningar inte skall godtas vid inkomstbeskattningen. Eftersom detta innebär att vissa möjligheter till skatteplanering bortfaller blir de offentligfinansiella effekterna positiva i denna del.

Innehållsförteckning

Sammanfattning.....	1
Utskottets förslag till riksdagsbeslut.....	3
Redogörelse för ärendet.....	4
Ärendet och dess beredning.....	4
Bakgrund.....	4
Propositionens huvudsakliga innehåll.....	4
Utskottets överväganden.....	6
<i>Bilaga 1</i>	
Förteckning över behandlade förslag.....	7
Propositionen.....	7
<i>Bilaga 2</i>	
Regeringens lagförslag.....	8

Utskottets förslag till riksdagsbeslut

Utökade möjligheter till överföring av periodiseringsfonder och expansionsfond, m.m.

Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229). Därmed bifaller riksdagen proposition 2004/05:32.

Stockholm den 23 november 2004

På skatteutskottets vägnar

Susanne Eberstein

Följande ledamöter har deltagit i beslutet: Susanne Eberstein (s), Anna Grönlund Krantz (fp), Ulla Wester (s), Lennart Hedquist (m), Per Erik Granström (s), Per-Olof Svensson (s), Per Landgren (kd), Marie Engström (v), Lennart Axelsson (s), Ulf Sjösten (m), Mats Berglind (s), Gunnar Andrén (fp), Jörgen Johansson (c), Catharina Bråkenhielm (s), Stefan Hagfeldt (m) och Britta Rådström (s).

Redogörelse för ärendet

Ärendet och dess beredning

I proposition 2004/05:32 har regeringen lagt fram förslag som främst gäller ändringar i inkomstbeskattningen som skall underlätta i samband med generationsskiften. Regeringens förslag till riksdagsbeslut framgår av *bilaga 1* och förslaget till lagtext finns i *bilaga 2*. Motion har inte väckts i ärendet.

Bakgrund

Den s.k. 3:12-utredningen lämnade i juni 2002 betänkandet *Beskattning av småföretagare* (SOU 2002:52). I del 2 av sitt betänkande har utredningen lämnat ett antal förslag i syfte att underlätta generationsskiften i mindre företag. Vad gäller inkomstbeskattningen föreslås ändrade regler om räntefördelning, periodiseringsfonder och expansionsfonder. Förslagen har beretts vidare i Finansdepartementet och har lagts till grund för den förevarande propositionen. De lättnader som 3:12-utredningen har föreslagit i arvs- och gåvobeskattningen i samband med generationsskiften saknar aktualitet i och med att regeringen i proposition 2004/05:25 har lagt fram förslag om att beskattningen av arv och gåva skall slopas vid utgången av år 2004. Denna fråga behandlas i annat sammanhang under hösten.

Det förslag i propositionen som avser s.k. retroaktiva företagsombyggningar grundar sig på ett förslag från Skatteverket i en skrivelse den 24 maj 2004.

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås att en obegränsat skattskyldig fysisk person som genom arv, testamente, gåva eller bodelning övertar hela eller delar av en näringsverksamhet i motsvarande utsträckning får överta överlåtarens periodiseringsfonder, expansionsfond samt sparad räntefördelning. Vidare föreslås att sparad fördelningsbelopp får användas vid återföring av periodiseringsfonder och expansionsfonder när den enskilda näringsverksamheten upphör. Det föreslås också att det klargörs att det, under vissa förutsättningar, är möjligt att göra avsättning till expansionsfond även under det år verksamheten helt eller delvis förs över till någon annan.

Slutligen föreslås en regel som innebär att s.k. retroaktiv företagsombyggning inte längre skall godtas vid inkomstbeskattningen.

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2005.

Effekten av de utökade möjligheterna till överföring av periodiseringsfonder och expansionsfond vid överföring av näringsverksamhet genom arv, testamente, gåva eller bodelning blir att beskattningen i dessa fall skjuts på framtiden. Hur många fler företag som kommer att överlåtas på detta sätt går inte att uppskatta eftersom sådan statistik saknas. Effekterna för de offentliga finanserna torde emellertid vara försumbara.

Till den del förslaget innebär att s.k. retroaktiva företagsombildningar inte skall godtas vid inkomstbeskattningen är de offentligfinansiella effekterna positiva genom att möjligheten till omotiverade och inte avsedda skatteförändringar bortfaller. De närmare effekterna är emellertid svåra att ange.

Förslagen bör inte leda till någon ökad administrativ börda för Skatteverket eller de allmänna förvaltningsdomstolarna. Till den del förslaget innebär att s.k. retroaktiva företagsombildningar inte skall tillåtas vid inkomstbeskattningen kommer myndigheternas verksamhet tvärtom att underlättas och förenklas.

Förslaget om utökade möjligheter till överföring av periodiseringsfonder och expansionsfond m.m. utgör ett led i regeringens arbete för att stimulera tillväxt, investeringar och aktivt risktagande i fåmansföretagen.

Genom undanröjandet av den oklarhet som har rått i fråga om möjligheten att göra avsättning till expansionsfond även under det år verksamheten helt eller delvis överförs till annan, behöver legitima företagsombildningar inte försvåras av att retroaktiva företagsombildningar inte längre kommer att godtas vid inkomstbeskattningen. Förslaget i denna del torde inte ha några andra konsekvenser för näringsidkarna än att möjligheten till viss skatteplanering för erhållande av omotiverade skattefördelar bortfaller.

Utskottets överväganden

Utskottet har inte något att erinra mot regeringens förslag utan tillstyrker propositionen.

BILAGA 1

Förteckning över behandlade förslag

Propositionen

Proposition 2004/05:32 Utökade möjligheter till överföring av periodiseringsfonder och expansionsfond, m.m.:

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

BILAGA 2

Regeringens lagförslag

2 Förslag till lag om ändring i
inkomstskattelagen (1999:1229)

Regeringen har följande förslag till lagtext.

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)
dels att 1 kap. 13 §, 33 kap. 5 och 10 §§ samt 34 kap. 4 och 18 §§ skall
ha följande lydelse,
dels att det i lagen skall införas två nya bestämmelser, 30 kap. 12 a §
och 33 kap. 7 a §, samt närmast före 30 kap. 12 a § en ny rubrik av
följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 kap.

13 §

Beskattningsåret är för fysiska personer kalenderåret före
taxeringsåret.

Om en enskild näringsidkare som är bokföringsskyldig enligt bok-
föringslagen (1999:1078) har ett räkenskapsår som inte sammanfaller
med kalenderåret och har följt bestämmelserna i 3 kap. bokföringslagen,
är beskattningsåret för näringsverksamheten i stället det räkenskapsår
som slutat närmast före taxeringsåret.

*Om en enskild näringsidkare för
över hela eller en del av
näringsverksamheten till en
juridisk person eller ett svenskt
handelsbolag, avslutas
beskattningsåret för närings-
verksamheten tidigast vid den
tidpunkt när den överförda
näringsverksamheten enligt god
redovisningssed skall tas upp i det
övertagande företagets
räkenskaper.*

30 kap.Från enskild näringsidkare till
annan enskild näringsidkare

12 a §

*Om realtillgångar i en enskild
näringsverksamhet övergår till en
obegränsat skattskyldig fysisk
person genom arv, testamente,
gåva eller bodelning och
mottagaren tar över hela
näringsverksamheten, en*

verksamhetsgren eller en ideell andel av en verksamhet eller av en verksamhetsgren, får mottagaren helt eller delvis ta över en periodiseringsfond, om

– mottagaren vid arv eller testamente skriftligen förklarar att han tar över fonden eller delen av fonden, eller

– parterna vid gåva eller bodelning träffar skriftligt avtal om övertagandet.

Utöver vad som sägs i första stycket krävs att

1. mottagaren övertar tillgångar vars värde, minskat med övertagna skulder, uppgår till ett belopp som motsvarar minst den övertagna periodiseringsfonden eller delen av fonden, och

2. vad som övertas av fonden uppgår till högst så stor del av hela fonden som de övertagna realtillgångarna utgör av samtliga realtillgångar i näringsverksamheten.

Om det finns flera fonder i näringsverksamheten och villkoren enligt andra stycket inte är uppfyllda för samtliga fonder, skall en senare gjord fondavsättning anses övertagen före en tidigare gjord avsättning.

Vad som är realtillgångar framgår av 34 kap. 23 §. Värdet av realtillgångarna skall beräknas på det sätt som anges i 33 kap. 12 § första stycket och 13 §. Som skuld enligt andra stycket 1 skall räknas också sådana avdrag som avses i 33 kap. 11 §.

33 kap.

5 §

Positiv räntefördelning får göras med högst ett belopp som motsvarar ett för räntefördelning justerat resultat.

Med det för räntefördelning justerade resultatet avses resultatet av näringsverksamheten före räntefördelning ökat med

– avdrag för egenavgifter enligt 16 kap. 29 §,

- avdrag för premie för pensionsförsäkring och inbetalning på pensionssparkonto enligt 16 kap. 32 § samt särskild löneskatt enligt lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader för dessa poster,
- avdrag för avsättning till periodiseringsfond enligt 30 kap., och
- avdrag för avsättning till expansionsfond enligt 34 kap.,
minskat med
- sjukpenning och liknande ersättningar som avses i 15 kap. 8 §,
- återfört avdrag för egenavgifter enligt 16 kap. 29 §,
- återfört avdrag för avsättning till periodiseringsfond enligt 30 kap., och
- återfört avdrag för avsättning till expansionsfond enligt 34 kap.

Om verksamheten upphör, skall resultatet enligt andra stycket

– inte ökas med avdrag för avsättning till periodiseringsfond och expansionsfond, och

– inte minskas med återfört avdrag för avsättning till periodiseringsfond och expansionsfond.

7 a §

Om en enskild näringsverksamhet, en verksamhetsgren eller en ideell andel av en verksamhet eller en verksamhetsgren förs över till en obegränsat skattskyldig fysisk person genom arv, testamente, gåva eller bodelning, får förvärvaren helt eller delvis ta över sparat fördelningsbelopp.

Om inte samtliga reallgångar i näringsverksamheten övergår, får sparat fördelningsbelopp tas över bara till så stor del som de övertagna reallgångarna utgör av samtliga reallgångar i näringsverksamheten.

Vad som är reallgångar framgår av 34 kap. 23 §.

10 §

Som tillgångar eller skulder i näringsverksamheten räknas inte fordringar eller skulder som avser

- statlig inkomstskatt,
- statlig förmögenhetsskatt,
- kommunal inkomstskatt,
- egenavgifter,
- avkastningsskatt enligt 2 § 5 lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel,
- särskild löneskatt enligt lagen (1991:687) om särskild löneskatt på pensionskostnader,
- statlig fastighetsskatt,
- mervärdesskatt som skall redovisas i självdeklaration enligt 10 kap. 31 § skattebetalningslagen (1997:483),
- avgift enligt lagen (1994:1744) om allmänna avgifter och skatter, och
- avgift enligt lagen (1994:1744) om pensionsavgifter, och
- skattetillägg och förseningsavgift enligt taxeringslagen (1990:324).

34 kap.

4 §

Avdrag får göras med högst ett belopp som motsvarar ett för expansionsfond justerat positivt resultat. Avdraget begränsas också på så sätt att expansionsfonden inte får överstiga det högsta belopp som anges i bestämmelserna om kapitalunderlaget i 6–13 §§.

Om näringsverksamheten helt eller delvis förs över och fonden eller en del av den tas över enligt bestämmelserna i 18–20 §§, gäller inte begränsningen i första stycket andra meningen. Om bara en del av näringsverksamheten förs över och motsvarande del av fonden tas över enligt 18 §, får avdrag göras vid tidpunkten för överföringen av näringsverksamheten. När det totala avdraget för beskattningsåret beräknas för den verksamhet som inte förts över skall avdraget minskas med det tidigare under beskattningsåret gjorda avdraget. Om det justerade positiva resultatet understiger det tidigare gjorda avdraget, skall överskjutande del av avdraget återföras, dock bara med ett så stort belopp att återföringen inte begränsar rätten till avdrag för den del av näringsverksamheten som förts över enligt 18 §.

18 §

Om *samtliga* realtillgångar i en enskild näringsverksamhet övergår till en obegränsat skattskyldig fysisk person genom arv, testamente, gåva eller bodelning får mottagaren ta över en expansionsfond om

- mottagaren vid arv eller testamente skriftligen förklarar att han tar över *expansionsfonden*, eller
- parterna vid gåva eller bodelning träffar skriftligt avtal om övertagandet.

Expansionsfonden får dock inte tas över till den del den överstiger 185 procent av det värde som realtillgångarna i näringsverksamheten uppgick till vid utgången av det tredje beskattningsåret före det aktuella beskattningsåret. Värdet av realtillgångarna skall beräknas på det sätt som anges i 33 kap. 12 § första stycket och 13 §.

Om realtillgångar i en enskild näringsverksamhet övergår till en obegränsat skattskyldig fysisk person genom arv, testamente, gåva eller bodelning och mottagaren tar över *hela näringsverksamheten*, en verksamhetsgren eller en ideell andel av en verksamhet eller av en verksamhetsgren, får mottagaren helt eller delvis ta över en expansionsfond, om

- mottagaren vid arv eller testamente skriftligen förklarar att han tar över *fonden eller delen av fonden*, eller
- parterna vid gåva eller bodelning träffar skriftligt avtal om övertagandet.

Utöver vad som sägs i första stycket krävs att

1. mottagaren övertar tillgångar vars värde, minskat med övertagna skulder, motsvarar minst 72 procent av den övertagna expansionsfonden eller delen av fonden, och

2. vad som övertas av fonden uppgår till högst så stor del av hela fonden som de övertagna realtillgångarna utgör av samtliga realtillgångar i näringsverksamheten.

Expansionsfonden får dock inte tas över till den del den överstiger 185 procent av det värde som realtillgångarna i näringsverksamheten uppgick till vid utgången av det tredje beskattningsåret före det aktuella beskattningsåret (*jämförelsebeloppet*). Om fonden bara delvis tas över, får den övertagna fondens värde högst uppgå till så stor del av jämförelsebeloppet som de övertagna realtillgångarna utgör av samtliga realtillgångar vid tidpunkten för överföringen. Värdet av realtillgångarna skall beräknas på det sätt som anges i 33 kap. 12 §

första stycket och 13 §. Som skuld enligt andra stycket 1 skall räknas också sådana avdrag som avses i 33 kap. 11 §.

Om expansionsfonden tas över, anses den som tar över fonden själv ha gjort avsättningarna och avdragen för dem.

Om expansionsfonden helt eller delvis tas över, anses den som tar över fonden själv ha gjort avsättningarna och avdragen för dem.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2005 och tillämpas första gången vid 2006 års taxering.

2. Bestämmelsen i 1 kap. 13 § i sin nya lydelse tillämpas på överföringar efter utgången av år 2004.

3. Bestämmelsen i 34 kap. 18 § i sin nya lydelse tillämpas på övertaganden efter utgången av år 2004.