



Slopade Lundinregler och vissa andra skatteåtgärder för företag

Sammanfattning

Utskottet tillstyrker regeringens förslag (prop. 2011/12:17) om att avskaffa de s.k. Lundinreglerna. För att motverka risken för skatteundandragande med anledning av avskaffandet tillstyrks också förslaget om att avdrag för nedskrivning och förlust på lagerandelar bara ska få göras om värdenedgången eller förlusten är verklig.

Utskottet ställer sig också bakom de föreslagna ändringarna i reglerna om beskattning av delägare i handelsbolag. Det rör sig om följdändringar med anledning av de regler om skattefri kapitalvinst och utdelning på andelar inom handelbolagssektorn som infördes i början av 2010. Även förslaget om att förlänga tiden inom vilken en skalbolagsdeklaration ska lämnas tillstyrks.

Ändringarna i inkomstskattelagen (1999:1229) och skatteförfarandelagen (2011:000) ska träda i kraft den 2 januari 2012. Ändringen i skattebetalningslagen (1997:483) som rör skalbolagsbeskattning träder i kraft den 31 december 2011.

Innehållsförteckning

Sammanfattning	1
Utskottets förslag till riksdagsbeslut	3
Redogörelse för ärendet	4
Ärendet och dess beredning	4
Bakgrund	4
Propositionens huvudsakliga innehåll	5
Utskottets överväganden	7
<i>Bilaga 1</i>	
Förteckning över behandlade förslag	8
Propositionen	8
<i>Bilaga 2</i>	
Regeringens lagförslag	9

Utskottets förslag till riksdagsbeslut

Slopade Lundinregler och vissa andra skatteåtgärder för företag

Riksdagen antar regeringens förslag till

1. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229),
2. lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483),
3. lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:000).

Därmed bifaller riksdagen proposition 2011/12:17 punkterna 1–3.

Stockholm den 24 november 2011

På skatteutskottets vägnar

Ulf Berg

Följande ledamöter har deltagit i beslutet: Ulf Berg (M), Jennie Nilsson (S), Fredrik Olovsson (S), Lena Asplund (M), Christina Oskarsson (S), Fredrik Schulte (M), Hans Olsson (S), Gunnar Andrén (FP), Karin Nilsson (C), Anders Karlsson (S), Maria Abrahamsson (M), Mats Pertoft (MP), Lars Gustafsson (KD), David Lång (SD), Jacob Johnson (V), Johnny Munkhammar (M) och Peter Persson (S).

Redogörelse för ärendet

Ärendet och dess beredning

I ärendet behandlar utskottet regeringens proposition 2011/12:17 om vissa ändringar inom företagsbeskattningens område. Regeringens förslag till riksdagsbeslut framgår av *bilaga 1*. Regeringens lagförslag återges i *bilaga 2*.

Bakgrund

De s.k. Lundinreglerna kom till i mitten av 1960-talet i syfte att förhindra kringgående av det andra ledet i dubbelbeskattningen av inkomster från företag. I korthet innebär reglerna en begränsning dels i rätten att ta emot skattefri utdelning, dels i rätten till avdrag för nedskrivning och förlust på lagerandelar. Reglerna återfinns i 17 kap. 8–12 §§ och 24 kap. 19 § inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL. Regeln om en begränsning i rätten att ta emot skattefri utdelning tar sikte på de fall där en överlåtelse av ett företag inte är affärsmässigt motiverad, t.ex. överlåtelse av ett skalbolag.

Frågan om att avskaffa Lundinreglerna har varit aktuell under flera år. Bland annat lämnade 2002 års företagsskatteutredning förslag om detta i betänkandet Vissa företagsskattefrågor (SOU 2005:99 s. 153–167).

De nya reglerna om skattefri kapitalvinst och utdelning på andelar inom handelsbolagssektorn trädde i kraft den 1 januari 2010 (prop. 2009/10:36, bet. 2009/10:SkU22, rskr. 2009/10:109, SFS 2009:1413). Ändringarna innebär att andelar i handelsbolag infogades i det befintliga systemet med skattefria utdelningar och kapitalvinster på näringsbetingade andelar. En andel i ett handelsbolag behandlas nu på samma sätt som en näringsbetingad andel om delägaren är ett företag. En kapitalvinst på en sådan andel är således skattefri. Handelsbolag kan även avyttra sitt eget innehav av andelar skattefritt till den del kapitalvinsten hade varit skattefri om handelsbolagsdelägaren själv hade avyttrat andelen. Motsvarande kapitalförluster får inte dras av. På samma sätt kan ett handelsbolag ta emot skattefri utdelning om utdelningen hade varit skattefri om den tagits emot direkt av delägaren. Handelsbolagen har också fullt ut infogats i systemet för skalbolagsbeskattning.

Syftet med bestämmelserna om skalbolagsbeskattning (49 a kap. och 25 a kap. IL) är att motverka handel med skalbolag. Handeln har historiskt sett i huvudsak haft ett skatteundandragande syfte. I korthet innebär reglerna följande. Vid avyttring av ett skalbolag ska skalbolagsbeskattning ske om det inte finns förutsättningar för att tillämpa något av undantagen från en sådan beskattning. Om det blir fråga om skalbolagsbeskattning ska en juridisk person ta upp hela ersättningen som kapitalvinst. För en fysisk person som avyttrar en andel i ett skalbolag gäller i stället att kapitalvins-

ten ska tas upp som passiv näringsverksamhet. Med skalbolag avses vanligtvis ett företag vars samtliga eller huvudsakliga tillgångar, t.ex. lager och inventarier, har sålts. Företagets tillgångar består efter försäljningen i princip bara av likvida medel. Ett skalbolag kan också vara ett företag som genom ägarens arbetsinsats i stort sett bara innehåller likvida tillgångar i form av t.ex. konsultarvoden.

Det finns flera undantag från skalbolagsbeskattning. Ett av dessa infaller om skalbolaget, eller säljaren när skalbolaget är ett handelsbolag, lämnar en skalbolagsdeklaration. En sådan deklaration ska grundas på ett särskilt bokslut och ges in till Skatteverket inom 30 dagar från det att delägarretten har avyttrats, eller i fråga om handelsbolag inom 30 dagar från det att andelen har avyttrats eller tillträtts. I förekommande fall kan Skatteverket begära att säkerhet ställs för den skatt som belöper på överskottet enligt det särskilda bokslutet. För att förhindra att skalbolagsbestämmelserna kringgås finns bestämmelser som ska omöjliggöra återköp av det avyttrade företagets tillgångar utan skattekonsekvenser. Dessa bestämmelser innebär att om det avyttrande företaget, direkt eller indirekt, köper tillbaka den övervägande delen av det avyttrade företagets tillgångar inom två år från den ursprungliga avyttringen av företaget ska bestämmelserna om skalbolagsbeskattning tillämpas.

Propositionens huvudsakliga innehåll

Regeringen föreslår att de s.k. *Lundinreglerna* ska upphöra att gälla per den 2 januari 2012. Som skäl anförs att ägarbeskattningen har reformerats så att det i dag inte finns några nämnbara skillnader i beskattningen som beror på hur ägaren tillgodogör sig vinsterna. I normala fall saknas skattemässiga skäl för att växla utdelning till kapitalvinst eller likvidationslikvid. Ett annat skäl för att slopa reglerna är att bestämmelsen i 24 kap. 19 § IL inte längre kan tillämpas som avsett när det gäller gränsöverskridande utdelningar. Därtill kommer att det numera finns regler om skalbolagsbeskattning som aktualiseras vid de flesta Lundintransaktioner. Lundinreglerna bedöms därför inte heller nödvändiga för att begränsa handeln med skalbolag.

För att motverka skatteplanering med anledning av avskaffandet av Lundinreglerna föreslås en ny generell regel som innebär att *förluster* som uppkommer *vid avyttring av lagerandelar* bara ska få dras av om förlusterna är verkliga (17 kap. 8 § IL första stycket). För att principen om verklig förlust ska få fullt genomslag på lagerandelar krävs att den också kan tillämpas på nedskrivningar. Det föreslås därför att om en lagerandel har gått ned i värde, får andelen inte tas upp till ett lägre värde än det skattemässiga värdet på andelen vid beskattningsårets ingång (17 kap. 8 § IL andra stycket). Detta gäller dock bara till den del en motsvarande förlust inte skulle få dras av enligt första stycket om andelen i stället hade avyttrats.

Den generella regeln för lagerandelar motsvarar den som redan finns för kapitaltillgångar.

I propositionen föreslås också vissa justeringar i reglerna för *beskattning av delägare i handelsbolag*. Handelsbolagen är numera infogade i systemet med skattefria utdelningar och kapitalvinster på näringsbetingade andelar. Syftet med bestämmelsen i 48 kap. 27 § andra stycket IL om en begränsning av rätten till avdrag för kapitalförluster som uppkommer i handelsbolag är att motverka skatteplanering. Bestämmelsen har dock kommit att få ett alltför omfattande tillämpningsområde. Avsikten var inte att begränsa avdragsrätten för kapitalförluster på svenska fordringsrätter utan endast på delägarätter. Regeln bör därför justeras så att det klart framgår att det bara är rätten till avdrag för förluster på delägarätter som ska begränsas.

När näringsbetingade andelar avyttras till ett pris som understiger marknadsvärdet finns det särskilda regler i inkomstskattelagen som ska förhindra att någon som äger andelar i det avyttrande företaget beskattas för utdelning eller att någon som äger andelar i det förvärvande företaget ska öka sitt anskaffningsvärde på andelarna. Tillämpningsområdet för dessa bestämmelser föreslås utvidgas till att även omfatta avyttring av en sådan andel i ett handelsbolag eller i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person som enligt 25 a kap. 3 a § IL ska behandlas som näringsbetingad.

Bestämmelsen i 25 kap. 6 § IL om hur anskaffningsvärdet ska beräknas när en andel upphör att vara näringsbetingad ska tillämpas på motsvarande sätt när det gäller andelar som innehas av handelsbolag.

Slutligen föreslås vissa *ändringar i skalbolagsreglerna*. I korthet innebär förslaget att tiden för att lämna en skalbolagsdeklaration förlängs från 30 till 60 dagar, och att tiden för deklarationslämnandet och upprättandet av det särskilda bokslut som ska läggas till grund för inkomstberäkningen får avse antingen avyttringstidpunkten eller tillträdet till andelarna eller delägarätterna. Genom ändringen ges företagen bättre möjligheter att lämna en fullständig deklaration vid deklarationstillfället. Den nuvarande tidsfristen för att lämna en skalbolagsdeklaration är till nackdel för såväl företagen som Skatteverket. En längre tidsfrist kommer att innebära förenklingar för deklarationslämnaren och att behovet av kompletteringar i efterhand minskar. Enligt Skatteverket kommer möjligheten att kontrollera skalbolags-avyttringar inte att försämrats om tidsfristen förlängs.

Statens skatteintäkter bedöms inte påverkas av förslagen i propositionen. Förslagen bedöms inte heller ge upphov till några budgetmässiga effekter.

Utskottets överväganden

Utskottet har inte något att invända mot regeringens förslag och tillstyrker därmed propositionen.

BILAGA 1

Förteckning över behandlade förslag

Propositionen

Proposition 2011/12:17 Slopade Lundinregler och vissa andra skatteåtgärder för företag:

1. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).
2. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483).
3. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:000).

BILAGA 2

Regeringens lagförslag

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

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)¹
dels att 17 kap. 8–12 §§, 24 kap. 19 § och 27 kap. 6 a § ska upphöra att
gälla,

dels att rubrikerna närmast före 17 kap. 8 § och 24 kap. 19 § ska utgå,
dels att 16 kap. 1 §, 17 kap. 33 §, 23 kap. 2 §, 25 kap. 6 §, 25 a kap.
11 §, 48 kap. 27 § och 49 a kap. 13 § ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen ska införas en ny paragraf, 17 kap. 8 §, samt när-
mast före 17 kap. 8 § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

16 kap.1 §²

Utgifter för att förvärva och bibehålla inkomster ska dras av som kost-
nad. Ränteutgifter och kapitalförluster ska dras av även om de inte är
sådana utgifter.

Utöver bestämmelserna i detta
kapitel finns bestämmelser om
avdrag i 9, 17–25 a, 27–40, 44–46,
48, 49–52, 55 och 60 kap.

Utöver bestämmelserna i detta
kapitel finns bestämmelser om
avdrag i 9, 17–25 a, 28–40, 44–46,
48, 49–52, 55 och 60 kap.

17 kap.Förluster och nedskrivningar på
andelar

8 §

*Förlust vid avyttring av en andel
i ett företag får dras av bara om
den är verklig.*

*Om en andel i ett företag har
gått ned i värde, får andelen inte
tas upp till ett lägre värde än det
skattemässiga värdet vid beskatt-
ningsårets ingång. Detta gäller
dock bara till den del en motsva-
rande förlust inte skulle få dras av
enligt första stycket om andelen i
stället hade avyttrats.*

¹ Lagen omtryckt 2008:803. Senaste lydelse av 27 kap. 6 a § 2009:1413.

² Senaste lydelse 2008:1063.

33 §³

Särskilda bestämmelser om anskaffningsvärde m.m. för lager och pågående arbeten finns när det gäller

- beskattningsinträde i 20 a kap.,
- uttagsbeskattning i 22 kap. 8 §,
- underprisöverlåtelse i 23 kap. 10 §,
- *lagerandelar i fastighetsförvaltande företag i 27 kap. 6 a §,*
- näringsbidrag i 29 kap. 7 §,
- ianspråktagande av ersättningsfond i 31 kap. 18 §,
- kvalificerade fusioner och fissioner i 37 kap. 18 §,
- verksamhetsavyttringar i 38 kap. 14 §,
- partiella fissioner i 38 a kap. 14 §, och
- förvärv av tillgångar till underpris från delägare och närstående i 53 kap. 10 och 11 §§.

23 kap.

2 §⁴

Bestämmelserna i detta kapitel gäller inte om

1. bestämmelserna om kvalificerade fusioner och fissioner i 37 kap. ska tillämpas på överlåtelsen,
2. överlåtelsen innebär att sådana andelar i fastighetsförvaltande företag som är lagertillgångar enligt 27 kap. 6 § delas ut enligt 42 kap. 16 § eller skiftas ut enligt 42 kap. 20 §, eller
3. marknadsvärdet på tillgången är lika med eller lägre än tillgångens skattemässiga värde.

Bestämmelserna i detta kapitel gäller inte heller om en kapitalvinst vid en avyttring är skattefri enligt bestämmelserna i 25 a kap. eller ersättningen ska tas upp som kapitalvinst på grund av bestämmelsen om skalbolagsbeskattning i 25 a kap. 9 §. Bestämmelserna i 11 och 12 §§ tillämpas dock när en näringsbetingad andel eller en delägar rätt som avses i 25 a kap. 23 § överläts utan ersättning eller mot ersättning som understiger marknadsvärdet utan att detta är affärsmässigt motiverat om

Bestämmelserna i detta kapitel gäller inte heller om en kapitalvinst vid en avyttring är skattefri enligt bestämmelserna i 25 a kap. eller ersättningen ska tas upp som kapitalvinst på grund av bestämmelsen om skalbolagsbeskattning i 25 a kap. 9 §. Bestämmelserna i 11 och 12 §§ tillämpas dock när en näringsbetingad andel, *en andel som avses i 25 a kap. 3 a §* eller en delägar rätt som avses i 25 a kap. 23 § överläts utan ersättning eller mot ersättning som understiger marknadsvärdet utan att detta är affärsmässigt motiverat om

- det förvärvande företaget är ett svenskt aktiebolag, en svensk ekonomisk förening, ett svenskt handelsbolag, ett utländskt bolag som motsvarar något sådant företag och som hör hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES) eller en i utlandet delägarbeskattad juridisk person som hör hemma i en stat inom EES,

³ Senaste lydelse 2008:1063.

⁴ Senaste lydelse 2009:1413.

- det förvärvande företaget inte, direkt eller indirekt, äger andel i det överlåtande företaget, och
- förutsättningarna i 19 § är uppfyllda.

25 kap.

6 §

Om en andel eller aktiebaserad delägar rätt upphör att vara näringsbetingad hos ägaren, anses den anskaffad för marknadsvärdet när detta sker. I fråga om marknadsnoterade delägar rätter gäller detta bara om villkoren om innehavstid i 25 a kap. 6 eller 7 § skulle ha varit uppfyllda om delägar rätten hade avyttrats vid denna tidpunkt.

Första stycket tillämpas på motsvarande sätt på sådana indirekta innehav av delägar rätter som avses i 25 a kap. 23 och 23 a §§.

Lydelse enligt prop. 2010/11:165 Föreslagen lydelse

25 a kap.

11 §

Skalbolagsbeskattning enligt 9 eller 9 a § ska inte ske om

1. det företag som den avyttrade delägar rätten hänför sig till eller, i fråga om ett svenskt handelsbolag, säljaren tar upp företagets överskott eller underskott i en sådan skalbolagsdeklaration som avses i 27 kap. skatteförfarandelagen (0000:000),

2. ett särskilt bokslut ligger till grund för inkomstberäkningen enligt 1, och

3. säkerhet ställs om Skatteverket med stöd av 58 kap. skatteförfarandelagen har beslutat om att sådan ska ställas.

Bokslutet ska upprättas som om företagets beskattningsår avslutats vid tidpunkten för avyttringen eller, i fråga om svenskt handelsbolag, vid avyttringen eller tillträdet. Avsättningar till periodiseringsfond och ersättningsfond ska anses ha återförts.

Bokslutet ska upprättas som om företagets beskattningsår eller, i fråga om svenskt handelsbolag, räkenskapsår avslutats vid tidpunkten för avyttringen eller tillträdet. Avsättningar till periodiseringsfond och ersättningsfond ska anses ha återförts.

Första och andra styckena gäller även företag i sådan intressegemenskap som avses i 2 § 1 med företaget som den avyttrade delägar rätten är hänförlig till. Vid tillämpning av första och andra styckena likställs en i utlandet delägarbeskattad juridisk person som hör hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet med ett svenskt handelsbolag.

*Nuvarande lydelse**Föreslagen lydelse***48 kap.****27 §⁵**

I fråga om kapitalförluster som uppkommer i svenska handelsbolag eller i utlandet delägarbeskattade juridiska personer och för vilka avdrag ska göras tillämpas 19–21, 23 och 24 §§, om inte något annat anges i andra stycket.

Om den som ska göra avdrag enligt första stycket är ett sådant företag som anges i 24 kap. 13 § 1–5 ska 70 procent av kapitalförlusten dras av. Förlusten får dras av bara mot kapitalvinster på delägar rätt.

Om den som ska göra avdrag enligt första stycket är ett sådant företag som anges i 24 kap. 13 § 1–5 *och avdraget avser förlust på delägar rätt* ska 70 procent av kapitalförlusten dras av. Förlusten får dras av bara mot kapitalvinster på delägar rätt.

Kapitalförluster för vilka avdrag ska göras på sådana delägar rätt och fordringsrätt vars innehav betingas av rörelse som bedrivs av handelsbolaget eller av någon som med hänsyn till äganderättsförhållanden eller organisatoriska förhållanden kan anses stå handelsbolaget nära, ska dock alltid dras av i sin helhet.

Lydelse enligt prop. 2010/11:165

Föreslagen lydelse

49 a kap.**13 §**

Bestämmelserna i 11 § ska inte tillämpas om

1. det avyttrade företaget eller, i fråga om handelsbolag, säljaren tar upp företagets överskott eller underskott i en sådan skalbolagsdeklaration som avses i 27 kap. skatteförfarandelagen (0000:000),

2. ett särskilt bokslut ligger till grund för inkomstberäkningen enligt 1, och

3. säkerhet ställs om Skatteverket med stöd av 58 kap. skatteförfarandelagen (0000:000) har beslutat om att sådan ska ställas.

Bokslutet ska upprättas som om företagets beskattningsår avslutats vid tidpunkten för avyttringen eller, i fråga om handelsbolag, vid avyttringen eller tillträdet. Företagets avsättningar till periodiseringsfond och ersättningsfond ska anses ha återförts. Om det är en andel i ett handelsbolag som har avyttrats, ska säljaren ta upp så stor del av handelsbolagets över-

3. säkerhet ställs om Skatteverket med stöd av 58 kap. skatteförfarandelagen har beslutat om att sådan ska ställas.

Bokslutet ska upprättas som om företagets beskattningsår *eller, i fråga om handelsbolag, räkenskapsår* avslutats vid tidpunkten för avyttringen eller tillträdet. Företagets avsättningar till periodiseringsfond och ersättningsfond ska anses ha återförts. Om det är en andel i ett handelsbolag som har avyttrats, ska säljaren ta upp så stor del av handelsbolagets över-

⁵ Senaste lydelse 2009:1413.

skott eller underskott samt kapitalvinster och kapitalförluster vid avyttring av handelsbolagets näringsfastigheter och näringsbostadsrätter som belöper sig på den avyttrade andelen.

skott eller underskott samt kapitalvinster och kapitalförluster vid avyttring av handelsbolagets näringsfastigheter och näringsbostadsrätter som belöper sig på den avyttrade andelen.

Första och andra styckena gäller även företag i intressegemenskap.

1. Denna lag träder i kraft den 2 januari 2012 och tillämpas på avyttringar som skett samt på utdelningar som lämnats efter den 1 januari 2012.

2. Bestämmelsen i 25 kap. 6 § andra stycket tillämpas när den omständighet som föranlett att delägarrätterna ska åsättas ett nytt anskaffningsvärde har inträffat efter den 1 januari 2012.

2 Förslag till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483)

Härigenom föreskrivs att 10 kap. 8 b § skattebetalningslagen (1997:483) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

10 kap.

8 b §¹

En skalbolagsdeklaration *skall lämnas inom 30 dagar* efter det att andelen eller delägarrrätten har avyttrats eller, *i fråga om handelsbolag, avyttringen eller tillträdet.*

En skalbolagsdeklaration *ska ha kommit in till Skatteverket senast 60 dagar* efter det att andelen eller delägarrrätten har avyttrats eller tillträts.

Denna lag träder i kraft den 31 december 2011 och tillämpas på avyttringar som skett efter ikraftträdandet.

¹ Senaste lydelse 2002:538.

3 Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:000)

Härigenom föreskrivs att 27 kap. 4 § skatteförfarandelagen (2011:000) ska ha följande lydelse.

Lydelse enligt prop. 2010/11:165 Föreslagen lydelse

27 kap.

4 §

En skalbolagsdeklaration ska ha kommit in till Skatteverket senast 30 dagar efter det att andelen eller delägarrrätten har avyttrats eller, *i fråga om ett svenskt handelsbolag eller en i utlandet delägarbeskattad juridisk person, avyttringen eller tillträdet.*

En skalbolagsdeklaration ska ha kommit in till Skatteverket senast 60 dagar efter det att andelen eller delägarrrätten har avyttrats eller tillträts.

Denna lag träder i kraft den 2 januari 2012 och tillämpas på avyttringar som skett under beskattningsår som börjar efter den 31 januari 2012.