

## LAGRÅDET

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2017-06-19

**Närvarande:** F.d. justitieråden Leif Thorsson och Lennart Hamberg samt justitierådet Anita Saldén Enérus.

### **Förändrade skatteregler för delägare i fåmansföretag**

Enligt en lagrådsremiss den 8 juni 2017 har regeringen (Finansdepartementet) beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).

Förslaget har inför Lagrådet föredragits av rättssakkunnige Henrik Hasslemark och departementssekreteraren Marianne Kilnes.

Förslaget föranleder följande yttrande av Lagrådet:

#### Allmänt

I lagrådsremissen föreslås ändringar i de särskilda skatteregler som gäller för delägare som äger kvalificerade andelar i fåmansföretag. Förslagen innebär bl.a. att beräkningen av det lönebaserade utrymmet ändras, kapitalandelskravet utformas som ett tak för det lönebaserade utrymmet, uppräkningsgränsen för sparade utdelningsutrymme begränsas, ett gemensamt takbelopp för utdelning och kapitalvinst införs, skattesatsen för utdelning och kapitalvinst inom gränsbeloppet

höjs från 20 till 25 procent och ägarskiften mellan närstående underlättas.

Reglerna i 57 kap. har, sedan reglerna infördes genom skattereformen 1990, regelbundet varit föremål för förändringar. De flesta ändringarna har berott på att upptäckta luckor och skatteupplägg har behövt stoppas. Reglerna har också reformerats i syfte att mildra effekterna av de ursprungliga reglerna. Lagrådet har vid flertal tillfällen fört fram synpunkter på regelverkets komplexitet. Men trots det har komplexiteten ökat på grund av återkommande ändringar.

När t.ex. kapitalandelskravet infördes 2013 uttalade Lagrådet bl.a. följande. Sedda för sig är de olika delförslagen av relativt enkel beskaffenhet och till synes lätta att förstå. När man emellertid ser till helheten är det mycket svårt – för att inte säga närmast omöjligt – att överblicka konsekvenserna av förslagen. Anledningen till detta är bl.a. att förändringar av olika parametrar i regelsystemet synes få verkningar som slår i olika riktningar. Liknande svårigheter föreligger när det gäller att överblicka verkningarna av de justeringar av vissa parametrar som gjorts i det föreliggande förslaget jämfört med det som var föremål för remissbehandling.

Vad Lagrådet uttalade då gör sig på motsvarande sätt gällande i detta lagstiftningsärende.

#### 57 kap. 4 §

I paragrafen anges vad som avses med en kvalificerad andel. I första stycket punkt 1 regleras verksamhet som bedrivs i andelsägarens fåmansföretag eller i ett annat fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag som bedriver samma eller likartad verksamhet. I punkt 2 regleras verksamhet i ett företag som andelsägaren indirekt äger andelar i.

I remissen föreslås i första stycket punkten 2 ett tillägg som innebär att andelsägarens andelar i ett fåmansföretag ska vara kvalificerade även när andelsägaren eller någon närstående under beskattningsåret eller något av de fem föregående beskattningsåren varit verksam i betydande omfattning i ett fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag som bedriver samma eller likartad verksamhet som det företag i vilket andelsägarens fåmansföretag, direkt eller indirekt, äger andelar.

I utredningens betänkande, Översyn av skattereglerna för delägare i fåmansföretag SOU 2016:75, föreslås att regleringen om samma eller likartad verksamhet tas in i en ny punkt 3 i första stycket och att den ska gälla verksamhet som bedrivs såväl enligt punkt 1 som 2. Utredningens förslag innebär att första stycket blir lättare att läsa och förstå. Lagrådet anser att det under den fortsatta beredningen bör övervägas att följa utredningens förslag.

#### 57 kap. 16 a §

I paragrafen föreslås det att det införs ett tak för det lönebaserade utrymmet för de andelsägare som äger andelar som motsvarar mindre än fyra procent av kapitalet i företaget. För dessa andelsägare får det lönebaserade utrymmet inte överstiga ett belopp som motsvarar 0,25 gånger den lön från företaget och dess dotterföretag som andelsägaren eller någon närstående erhållit. Paragrafen har fått en otydlig utformning. Orden "som avses i 17 § första stycket" bör bytas ut mot "som hänförs till inkomstslaget tjänst".

#### 57 kap. 20 §

I paragrafen anges hur utdelning på kvalificerade andelar ska beskattas. I dag anges att utdelning upp till gränobeloppet ska tas upp till

två tredjedelar i inkomstslaget kapital. I remissen sägs att utdelning som motsvarar gränsbeloppet ska tas upp till fem sjättedelar i inkomstslaget kapital. Förslaget innebär att det blir otydligt vad som gäller för utdelning som understiger gränsbeloppet. Orden ”upp till ” i gällande lydelse bör inte ersättas med ”som motsvarar”.

#### 57 kap. 21 §

I paragrafen regleras hur en kapitalvinst på kvalificerade andelar ska beskattas. Enligt gällande lydelse ska kapitalvinst som motsvarar gränsbeloppet tas upp till två tredjedelar i inkomstslaget kapital. Överskjutande belopp ska tas upp i inkomstslaget tjänst. I förslaget ändras kvoteringen till fem sjättedelar. Lagrådet föreslår att orden ”som motsvarar” ersätts med ”upp till”. Jämför kommentaren till föregående paragraf.

#### Ikraftträdande och övergångsbestämmelserna

I punkt 1 anges att lagen träder i kraft den 1 januari 2018. I punkt 2 räknas de paragrafer upp som ska börja tillämpas för beskattningsår som påbörjas efter ikraftträdandet. Samtliga paragrafer förutom 57 kap. 4 a § och 5 § räknas upp. Lagrådet föreslår att det övervägs att uppräkningsen i punkt 2 ersätts med meningen ”Lagen tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2017”. Om Lagrådets förslag följs bör dock i punkt 3 ordet ”dock” läggas till efter ”tillämpas”.