



## Kommittédirektiv

### En effektiv beskattning när fysiska personer med orealiserade kapitalvinster som upparbetats i Sverige flyttar ut

Beslut vid regeringssammanträde den 25 maj 2022

#### Sammanfattning

En särskild utredare ska lämna förslag på ett system för en effektiv kapitalbeskattning av fysiska personer som flyttar ut och upphör att vara obegränsat skattskyldiga i Sverige eller som enligt ett skatteavtal får hemvist i en annan avtalslutande stat. Syftet är att dessa personer ska kunna beskattas för kapitalvinster som har upparbetats i Sverige.

Utredaren ska bl.a.

- överväga om den s.k. tioårsregeln bör ersättas eller kompletteras med generella regler för beskattning av orealiserade kapitalvinster när en fysisk person flyttar ut och upphör att vara obegränsat skattskyldig eller får skatterättslig hemvist i ett annat land,
- lämna förslag på ett system för en effektiv kapitalbeskattning vid utflyttning, och
- lämna nödvändiga författningsförslag.

Uppdraget ska redovisas senast den 15 februari 2024.

## **Bakgrund**

### **Tioårsregeln i 3 kap. 19 § inkomstskattelagen**

En grundläggande skatterättslig princip är att de vinster som upparbetats när en person är skattskyldig i ett land också kan beskattas av det landet. För att säkerställa att kapitalvinster som har upparbetats i Sverige kan beskattas när en fysisk person flyttar utomlands och upphör att vara obegränsat skattskyldig finns i dag den s.k. tioårsregeln i 3 kap. 19 och 19 a §§ inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL. En begränsat skattskyldig fysisk person är som utgångspunkt inte skattskyldig i Sverige för kapitalvinst på delägarätter och andra värdepapper. För den som tidigare har varit obegränsat skattskyldig i Sverige kan dock sådan skattskyldighet följa av tioårsregeln. Kapitalvinsten ska beskattas i Sverige om den skattskyldige under något tillfälle under det år avyttringen sker eller under de föregående tio kalenderåren har varit bosatt i Sverige eller stadigvarande vistats här. Tioårsregeln innebär således en i tiden utsträckt skattskyldighet för inkomster som inte realiserats vid utflyttningstillfället. När tioårsregeln infördes 1983 (prop. 1982/83:144) omfattades bara kapitalvinster vid försäljning av aktier och andelar i svenska företag. För att möjliggöra en effektiv kapitalbeskattning har regelns tillämpningsområde därefter successivt utvidgats. Sedan den 1 januari 2008 omfattas även utländska delägarätter och andelar (prop. 2007/08:12 s. 16). Därmed omfattar bestämmelserna i dag samtliga delägarätter utom andelar i värdepappersfonder och specialfonder. Vidare omfattas andelar i såväl svenska handelsbolag som i utlandet delägarbeskattade juridiska personer. Delägarätter som förvaras på ett investeringssparkonto omfattas inte av tioårsregeln om de inte utgör kontofrämmande tillgångar på ett sådant konto.

### **Behovet av en reformerad beskattning av kapitalvinster som upparbetats i Sverige**

De svenska beskattningsanspråken enligt tioårsregeln begränsas i många fall genom bestämmelser i skatteavtal. Sverige har skatteavtal med 85 stater. Många av dessa avtal har tillkommit före införandet av tioårsregeln. Riksrevisionen har granskat regeringens arbete med att förhandla skatteavtal med andra länder (RiR 2010:24). I rapporten påtalar Riksrevisionen att vissa av Sveriges skatteavtal medför en risk för oönskat skattebortfall i förhållande till en rad andra länder och att vissa kapitalinkomster inte kan beskattas vare sig i Sverige eller i den andra avtalsslutande staten. Sedan tioårsregeln infördes har Sverige i skatteavtalsförhandlingar försökt tillgodose svensk

beskattning av kapitalvinst i enlighet med tioårsregeln. Utsträckt beskattningsrätt för fysiska personer överensstämmer dock inte med OECD:s modellavtal och andra länder delar inte alltid Sveriges uppfattning i frågan, vilket gör det svårt att säkerställa att avtalen helt tillåter beskattning enligt tioårsregeln.

Så länge inte flertalet av de skatteavtal som Sverige ingått omförhandlas, vilket vore ett omfattande arbete med osäker utgång, kvarstår problemen med tioårsregeln. Tioårsregelns bristande effektivitet urholkar skattebasen och utgör i förlängningen ett hot mot legitimiteten i det svenska skattesystemet. Det finns därför ett behov av att reformera beskattningen av fysiska personers upparbetade kapitalvinster vid utflyttning från Sverige på ett sätt som säkerställer såväl finansieringen av gemensamma nyttor som konkurrenskraftiga och likformiga skatteregler.

#### **Situationen i andra europeiska länder**

Europeiska kommissionen uppmanar i sitt meddelande KOM (2006) 825 slutlig av den 19 december 2006 medlemsstaterna att åstadkomma en bättre inbördes samordning av sina nationella bestämmelser om beskattning av realiserade vinster vid utflyttning. I meddelandet föreslås också riktlinjer för hur medlemsstaternas nationella lagstiftning kan anpassas inbördes för att undvika dubbelbeskattning och oavsiktlig icke-beskattning, förhindra missbruk och förebygga att skattebasen urholkas.

Flera europeiska länder, däribland Danmark, Norge, Spanien, Frankrike och Tyskland, har i dag särskilda beskattningsregler för situationer när fysiska personer med realiserade kapitalvinster som upparbetats inom medlemsstatens territorium flyttar ut ur landet.

#### **Uppdraget att utreda ett system för en effektiv beskattning när fysiska personer med realiserade kapitalvinster som upparbetats i Sverige flyttar ut**

##### **Allmänna utgångspunkter för utredarens uppdrag**

Riksdagen har uttalat att skattepolitikens främsta syfte är att finansiera den gemensamma välfärden, olika samhällsfunktioner och andra offentliga utgifter (prop. 2014/15:100, bet. 2014/15:FiU20, rskr. 2014/15:254). Skattepolitiken ska vid sidan om att säkra goda och stabila skatteintäkter även skapa förutsättningar för en hållbar tillväxt och hög sysselsättning. För att skapa ett växande välstånd måste produktiviteten och det totala antalet

arbetade timmar i ekonomin öka, samt fler jobb skapas. Det förutsätter att Sverige har konkurrenskraftiga företag.

Skattepolitiken ska därför bidra till goda villkor för företagande och investeringar i Sverige och i utlandet. Företag ska ha goda skattemässiga villkor, och skatter ska tas ut på ett effektivt sätt. Även beskattningen på individnivå, såväl beskattning av kapitalavkastning som skattemässiga förutsättningar för kapitaluppbyggnad, har betydelse för företagandet och för incitamenten att starta, driva och utveckla företag. En betydelsefull fråga i sammanhanget är att tillhandahålla goda förutsättningar för ägarskiften i företag för att möjliggöra att upparbetade värden i företag med tillväxtpotential tillvaratas.

Vägledande för skattepolitiken är att medborgare och företag ska ha ett högt förtroende för skattesystemet. Det är därmed nödvändigt att Sverige har beskattningsregler som effektivt skyddar den svenska skattebasen och motverkar skatteundandragande. Detta är också en grundläggande förutsättning för att upprätthålla en välavvägd fördelning av olika länders beskattningsrätt. Eftersom det ska vara enkelt att göra rätt för sig får skattesystemet inte vara för komplicerat. Enklare regler ökar också möjligheterna till kontroll och minskar därmed förekomsten av skatteundandraganden. Det kräver att skattereglerna utformas på ett sådant sätt att utrymmet för skatteplanering begränsas.

Ytterligare en viktig princip för skattepolitiken är att regelverket ska vara förenligt med EU-rätten. Det gäller inte bara i förhållande till specifika rättsakter utan även till bestämmelser i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt om fri rörlighet för personer, varor, tjänster och kapital samt reglerna om statligt stöd.

### Utredarens uppdrag

Utredaren ska

- analysera och redogöra för funktionen och tillämpningen av tioårsregeln,
- i den omfattning det bedöms lämpligt analysera och redogöra för hur andra europeiska länder har utformat beskattningsregler för situationer när fysiska personer med orealiserade kapitalvinster som upparbetats inom medlemsstatens territorium flyttar ut ur landet,

- överväga om det nuvarande systemet med utsträckt begränsad skattskyldighet för kapitalvinst på vissa tillgångar och förpliktelser bör ersättas eller kompletteras med generella regler för beskattning av fysiska personers orealiserade kapitalvinster vid utflyttning,
- lämna förslag på ett system för en effektiv kapitalbeskattning av fysiska personer som flyttar ut och upphör att vara obegränsat skattskyldiga i Sverige eller som enligt ett skatteavtal får hemvist i en annan avtalsslutande stat, och
- lämna nödvändiga författningsförslag.

Utredaren ska göra de avvägningar som behövs för att reglerna ska skydda den svenska skattebasen, samtidigt som förutsättningarna för svenska företag att växa och rekrytera personal samt för företagande fortsatt ska vara goda. Utredaren ska vid utformningen av förslaget säkerställa att en effektiv skattekontroll möjliggörs och att föreslagna bestämmelser är förenliga med EU-rätten.

### **Konsekvensbeskrivningar**

Utöver vad som anges i kommittéförordningen (1998:1474) ska utredaren analysera hur förslaget påverkar konkurrensen mellan svenska och utländska företag, företagens förutsättningar att växa och rekrytera personal samt möjligheterna att genomföra generationsskiften.

De administrativa konsekvenserna av förslagen för Skatteverket och de allmänna förvaltningsdomstolarna ska belysas, liksom eventuella kostnadsökningar och finansiering av dessa.

### **Redovisning av uppdraget**

Uppdraget ska redovisas senast den 15 februari 2024.

(Finansdepartementet)