

**Remissvar**

1(4)

Datum
2017-04-18Dnr
131 132809-17/112Finansdepartementet
103 33 STOCKHOLMREGERINGSKANSLIET
Finansdepartementet - Registratorn

Ink. 2017-04-19

Till Dnr: Fi2016/03965/S1

Promemorian Utkast till lagrådsremiss Förändrade skatteregler för delägare i fåmansföretag såvitt avser avsnitt 5.2, 5.3, 5.7 och 5.8

Fi2016/03965/S1

1 Sammanfattning

Utgångspunkten för regelförändringar i 57 kap. IL bör vara att fördelningen mellan inkomstslagen förbättras så att faktisk arbetsinkomst också beskattas som sådan. Dessutom anser Skatteverket att det är viktigt med förenklingar i regelsystemet.

Därför tillstyrker Skatteverket förslagen om att

- delägare med små andelsinnehav bara får beräkna ett begränsat lönebaserat utrymme (avsnitt 5.3)
- uppräknningen av det sparade utdelningsutrymmet begränsas (avsnitt 5.7)
- ett gemensamt takbelopp om 120 inkomstbasbelopp införs för utdelning och kapitalvinst (avsnitt 5.8).

Däremot avstyrker Skatteverket förslaget att de två undre trappstegen ska få beakta 15 respektive 30 procent av löneunderlagen. Skatteverket anser att 10 respektive 25 procent som tidigare föreslagits är att föredra (avsnitt 5.2).

Dessutom anser Skatteverket att man bör förtydliga syftet med övergångsbestämmelse p. 4, alternativt att bestämmelsen ändras.

2 Skatteverkets synpunkter

2.1 Allmänt

Som Skatteverket påtalade i remissvaret 2017-02-06 avseende betänkandet "Översyn av skattereglerna för delägare i fåmansföretag", SOU 2016:75 (nedan kallat Betänkandet) anser verket att för att upprätthålla det duala skattesystemet ska ersättning för arbete beskattas som förvärvsinkomst och inte som kapitalinkomst. Därför är det viktigt att slå vakt om det preventiva syftet med regelsystemet i 57 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), IL, vilket gynnar legitimiteten i regelsystemet. I den mån bestämmelserna i de s.k. 3:12-reglerna ändras får det inte leda till nya möjligheter till inkomstomvandling, dvs. att arbetsinkomster omvandlas och beskattas som kapitalinkomster. Utgångspunkten för regelförändringar bör i stället vara att fördelningen mellan inkomstslagen förbättras så att faktisk arbetsinkomst

också beskattas som sådan. Om allt för stor del beskattas under inkomst av kapital i stället för i inkomstslaget tjänst finns det en stor risk för att reglernas legitimitet urholkas.

Skatteverket anser dessutom att det är viktigt med förenklingar i regelsystemet.

2.2 Beräkningen av det lönebaserade utrymmet förändras (avsnitt 5.2)

Skatteverket konstaterar att det förslag till beräkning av det lönebaserade utrymmet som nu lämnas jämfört med det förslag som lämnades i Betänkandet kommer att öka möjligheten till inkomstomvandling. Därför förordar Skatteverket att man i vart fall när det gäller de två undre trappstegen i den s.k. löneunderlagstrappan ska få beakta 10 respektive 25 procent av löneunderlagen i enlighet med vad som föreslogs i Betänkandet i stället för vad som nu föreslås i denna promemoria, 15 respektive 30 procent.

2.3 Möjligheterna för delägare med små andelsinnehav att beräkna ett lönebaserat utrymme (avsnitt 5.3)

Skatteverket tillstyrker förslaget att den s.k. fyra-procentsspärren tas bort om man samtidigt begränsar dessa delägars lönebaserade utrymmen. Nivån som föreslås, 0,25 gånger den egna eller någon närståendes kontanta ersättning, är enligt Skatteverkets uppfattning väl avvägd. Förslaget begränsar den utdelning som delägare i s.k. partnerbolag kan ta ut till låg beskattning när en stor del av de utdelningar som lyfts egentligen är lön.

Samtidigt kommer förslaget att på ett rimligt sätt se till så att nyckelpersoner i andra företag, som erbjudits att bli delägare med mindre innehav, får ta del av löneunderlagen i bolaget.

2.4 Uppräkningen av sparad utdelningsutrymme begränsas (avsnitt 5.7)

Skatteverket tillstyrker förslaget att begränsa uppräkningsutrymmet av det sparade utdelningsutrymmet till statslåneräntan ökad med två procentenheter. Förslaget kommer något att minska de accelererande belopp som uppkommit under senare år när det gäller sparade utdelningsutrymmen.

2.5 Ett gemensamt takbelopp för utdelning och kapitalvinst införs (avsnitt 5.8)

Skatteverket tillstyrker att det gemensamma takbeloppet för utdelning och kapitalvinst sätts till 120 inkomstbasbelopp. I Betänkandet föreslogs att ett gemensamt takbelopp skulle införas och att beloppet skulle vara 100 inkomstbasbelopp. Den nu föreslagna nivån kommer att minska möjligheterna till inkomstomvandling.

2.6 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser (avsnitt 5.11)

I övergångsbestämmelse p. 4 föreslås att om den skattskyldige eller någon närstående före lagens ikraftträdande har avyttrat en andel i ett företag får kapitalvinst hänförlig till denna andel beaktas vid tillämpning av 57 kap. 22 § i den nya lydelsen till och med den 31 december 2022, under förutsättning att

- avyttringen har skett under något av de fem föregående beskattningsåren,
- både avyttringen före och efter lagens ikraftträdande har skett till någon annan än en närstående eller ett fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag som den skattskyldige eller någon närstående, direkt eller indirekt, äger andelar i, och
- den skattskyldige begär det.

På sidan 47 i utkastet till lagrådsremiss anges att utredningens förslag delvis överensstämmer med regeringens men enligt utredningens förslag omfattas även interna aktieöverlåtelser av övergångsbestämmelserna. Skatteverket tolkar det som att regeringens enda ändring jämfört med Betänkandets förslag är att interna aktieöverlåtelser inte ska omfattas.

Om så är fallet överensstämmer inte förslaget i promemorian med det som föreslås i Betänkandet. Syftet med den föreslagna regeln i Betänkandet är att om man avyttrat några andelar före ikraftträdandet ska man kunna tillämpa den tidigare regeln att man fick slå ihop avyttringsårets kapitalvinst med kapitalvinster under de fem föregående beskattningsåren.

Skatteverket tolkar att ”avyttringen” i första strecksatsen syftar på avyttringen före lagens ikraftträdande. Men då får man om man exempelvis avyttrar andelar år 2021 inte beakta avyttringar som skett år 2018, 2019 och 2020 om man sålt en andel även 2017, dvs. före ikraftträdandet. Det hade man däremot fått om den gamla regeln hade varit kvar, vilket var det förslag som lades fram i Betänkandet.

Om utredningens förslag ska ligga till grund för övergångsbestämmelsen föreslår Skatteverket att övergångsbestämmelse p. 4 får följande lydelse.

Om den skattskyldige eller en närstående före lagens ikraftträdande har avyttrat en andel i ett företag, gäller 57 kap. 22 §, bortsett från bestämmelsen om 100 inkomstbasbelopp, i den äldre lydelsen för kapitalvinst under förutsättning att

- *avyttringen före ikraftträdandet har skett senast fem år före beskattningsårets avyttring*
- *både avyttringen före och efter lagens ikraftträdande har skett till någon annan än närstående eller ett fåmansföretag eller fåmanshandelsbolag som den skattskyldige eller någon närstående, direkt eller indirekt, äger andelar i, och*
- *den skattskyldige begär det.*

För det fall regeringen inte delar utredningens förslag så kan den i promemorian nu föreslagna övergångsbestämmelsen vara rimlig, men då bör man i stället ange det som ytterligare en avvikelse från utredningens förslag i brödtexten på sidan 47, för att tydliggöra även denna skillnad.

Skatteverket anser att den av regeringen föreslagna övergångsbestämmelsen är enklare att tillämpa än den som utredningen föreslog och som verket ovan ansett måste korrigeras. Därför förordar Skatteverket den av regeringen föreslagna övergångsbestämmelsen men med ett förtydligande i brödtexten.

2.7 Övrigt

I lagtextförslaget till 57 kap. 16 § tredje stycket IL ska bindestrecket i ”löne-baserade” tas bort.

3 Konsekvenser för Skatteverket

Vilka konsekvenser förslagen får för Skatteverket framgår i Betänkandet avsnitt 19.8. De smärre förändringar som föreslås i denna promemoria jämfört med i Betänkandet kan hanteras inom Skatteverkets befintliga budgetramar.

Detta remissvar har beslutats av generaldirektören Ingemar Hansson och föredragits av rättsliga experten Ingvar Håkansson. Vid den slutliga handläggningen har också följande deltagit: tf. överdirektören Lars Åke Leijkvist, rättschefen Gunilla Hedwall och sektionschefen Lisabeth Björk.



Ingemar Hansson



Ingvar Håkansson