

Innehåll

1	Sammanfattning.....	5
2	Bakgrund.....	7
3	Konsekvensanalys.....	9
3.1	Problemanalys	9
3.2	Konsekvenser av regleringen för småföretagen.....	10
4	Lagtext.....	13
4.1	Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	13
4.2	Förslag till lag om ändring i taxeringslagen (1990:324)	20
4.3	Förslag till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483).....	21
5	Författningskommentar	25
5.1	Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen	25
5.2	Förslaget till lag om ändring i taxeringslagen (1990:324).....	30

5.3 Förslaget till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483)	31
---	----

1 Sammanfattning

I promemorian föreslås bestämmelser mot skalbolagstransaktioner. Innebörden av regleringen är att den som säljer skalbolagsandelar skall ta upp kapitalvinsten som inkomst av aktiv näringsverksamhet. Säljaren blir inte beskattad om skalbolaget eller, i förekommande fall, delägaren har betalat de skatter som belöper sig på bolaget vid avyttringstidpunkten. Bestämmelserna tillämpas inte heller om vinsten har uppkommit på grund av att bolaget trätt i likvidation eller försatts i konkurs. Det finns dessutom en möjlighet att underlåta att tillämpa bestämmelserna om särskilda skäl talar mot det.

2 Bakgrund

Två promemorior med förslag till skatteregler mot handel med skalbolag har remitterats. Det är dels ett förslag från Skattemyndigheten i Stockholm (Dnr Fi1998/2700), dels en departementspromemoria (Dnr Fi2000/2193).

Förslagen har fått ett blandat mottagande. Det råder i och för sig stor enighet om att man behöver komma till rätta med handeln med skalbolag. Ett stort antal remissinstanser är emellertid kritiska mot förslagets närmare utformning. Det man framför allt har riktat in sig mot är att skattekonsekvenserna är svåra att förutse för säljaren, eftersom de är beroende av köparens handlande efter andelsöverlåtelsen.

Handel med skalbolag förekommer i dag knappast inom bolagssektorn. 1998 års företagsskatteutredningar föreslår i det gemensamma betänkandet Utdelningar och kapitalvinster på företagsägda andelar (SOU 2001:11) bl.a. att beskattningen av kapitalvinster på näringsbetingade andelar avskaffas. Det öppnar möjligheter för en marknad för handel med skalbolag inom bolagssektorn. Mot den bakgrunden föreslås motverkande regler. Regleringen tar sikte på avyttringar där summan av kontanta medel och marknadsvärdet av värdepapper och liknande tillgångar hos det avyttrade företaget överstiger en viss del av ersättningen för andelarna. En sådan bestämmelse har den fördelen framför förslagen i de remitterade promemoriorna att den gör det lättare för säljaren att avgöra om överlåtelsen kan komma att bedömas som en skalbolagsaffär. Betänkandet har nyligen remissbehandlats. Många remissinstanser anser att de från principiella utgångspunkter är fel att ha andra materiella

skatteregler för försäljningar av skalbolag än andra bolag. Man anser att skalbolagsreglerna försvårar eller till och med förhindrar legitima omstruktureringar i syfte att förhindra att en förhållandevis liten kriminell grupp ägnar sig åt bolagsplundring. Åtgärderna bör enligt deras mening i stället vidtas utanför skattesystemet. Man har också pekat på att skalbolagsdefinitionen medför att många s.k. tillväxtföretag, som ofta saknar traditionella anläggningstillgångar, klassas som skalbolag. Därutöver har man bl.a. pekat på oklarheter i lagtextens utformning. Förslaget bereds nu inom Finansdepartementet. Det är lämpligt att samordna utredningens förslag med regleringen av fysiska personers avyttringar av skalbolag. Ett förslag till samordning presenteras i denna promemoria.

3 Konsekvensanalys

I december 1998 beslutade regeringen att utfärda förordningen (1998:1820) om särskild konsekvensanalys av reglers effekter för små företags villkor, den s.k. SimpLex-förordningen. Den riktar sig till myndigheter och verk. Samtidigt utfärdades motsvarande riktlinjer för Regeringskansliet. Riktlinjerna innebär sammanfattningsvis att när nya eller förändrade regler som kan ha effekter av betydelse för små företags villkor övervägs skall en särskild analys göras. I ett första steg skall en problemanalys som skall ge svar på nedanstående frågor genomföras.

- Vilket problem ska lösas genom den föreslagna regleringen?
- Vilket behov ska uppfyllas genom den föreslagna regleringen?
- Vad händer om någon reglering inte sker?
- Finns det några andra lösningar än den föreslagna regleringen för att komma tillrätta med problemet/uppfylla behovet?

Visar problemanalysen att den föreslagna regleringen är det bästa sättet att lösa problemet/tillfredsställa behovet, skall en särskild konsekvensanalys göras. Den ska belysa de effekter regleringen kan få för små företag.

3.1 Problemanalys

Handeln med skalbolag har ökat under senare år. Enligt Riksskatteverket förekommer det en "industri" med skalbolagsförvärv. Köpeskillingen för obeskattade vinstmedel ligger kring 85–95% av vinstmedlen. Priset har bestämts utifrån antagandet att bolagsskatten inte skall betalas efter ägarövergången.

Skatteundragarna av den här karaktären kan inte accepteras. Inte minst med hänsyn till den allmänna skattemoralen är det viktigt med ett lagstiftningsingripande.

Vid remissbehandlingen av såväl skattemyndighetens förslag som departementspromemorian har det rått en stor enighet om att man måste komma till rätta med skalbolagshandeln.

De skatteundragarna som den föreslagna stopplagstiftningen avser att motverka genomförs av köparna till skalbolagen och många remissinstanser anser därför att det är fel att rikta sig mot säljaren med stopplagstiftning. Motåtgärderna bör enligt deras uppfattning sättas in på de civil- och straffrättsliga områdena.

Ekonomisk brottslighet har ofta sin grund i missbruk av det associationsrättsliga regelsystemet och det är givetvis viktigt att reglerna är utformade på ett sådant sätt att missbruk försvaras. Självklart är det också nödvändigt med bra regler på de civil- och straffrättsliga områdena. Det är emellertid inte tillräckligt. Regelsystemet måste i sin helhet vara utformat på ett sådant sätt att förutsättningarna för skatteundragarna av det här slaget i möjligaste mån undanröjs. Det är därför nödvändigt att införa regler även på skatterättens område. Den omfattande skalbolagshandeln beror till stor del på att säljaren drar fördel av att köparen är ohederlig. Köparen och säljaren delar på "vinsten" av att köparen underlåter att betala bolagsskatten. Vill man minska grogrunden för skalbolagshandeln och åstadkomma en effektiv reglering är det därför såväl naturligt som nödvändigt att den riktas mot säljaren. Det bör också beaktas att den föreslagna regleringen har ventiler, dels i form av en dispensregel, dels i form av en möjlighet att skatta av vinsterna i det avyttrade bolaget.

3.2 Konsekvenser av regleringen för småföretagen

De föreslagna reglerna kan komma att tillämpas när ägaren till ett småföretag säljer sitt bolag. Småföretagen måste inte löpande vidta några administrativa, praktiska eller andra åtgärder till följd av regleringen. Reglerna kan inte i det dagliga arbetet sägas skapa någon administrativ börda för små företag eller på annat sätt utgöra någon belastning.

Någon snedvridning av konkurrensen till nackdel för just småföretag i förhållande till andra företag kan inte anses uppkomma.

Tidigare remitterade förslag till stopplagstiftning kritiserades bl.a. på grund av att dess konsekvenser var svåra att förutse för säljaren. Köparens åtgärder påverkade säljarens skattesituation utan att denne kunde göra något åt det. Bestämmelserna har nu utformats på ett sådant sätt att säljaren lättare skall kunna avgöra om det är ett skalbolag han säljer.

Avskattningsregeln förutsätter att en preliminär självdeklaration, grundad på ett särskilt bokslut, skall lämnas in. Bokslut upprättas regelmässigt vid företagsöverlåtelse och den föreslagna bestämmelsen kan därför i den delen inte sägas medföra extra arbete för de skattskyldiga. Att upprätta en preliminär självdeklaration medför däremot extra arbete och kostnader. Hur stor den extra arbetsbördan blir i det enskilda fallet går förstas inte att uppskatta med någon rimlig grad av exakthet. Inte heller kostnaden låter sig uppskattas. Bestämmelsen måste emellertid ses mot bakgrund av att den har karaktär av en ventil. Den öppnar en möjlighet att undvika beskattningskonsekvenserna av en skalbolagsavyttring.

4 Lagtext

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

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)

dels att 2 kap. 1 §, 3 kap. 19 §, 13 kap. 5 § samt 50 kap. 7 och 8 §§ skall ha följande lydelse,

dels att det i lagen skall införas nya bestämmelser, 49 a kap. och 57 kap. 12 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

1 §¹

I detta kapitel finns definitioner av vissa begrepp samt förklaringar till hur vissa termer och uttryck används i denna lag. Det finns definitioner och förklaringar också i andra kapitel.

Bestämmelser om betydelsen av följande begrepp, termer och uttryck samt förklaringar till hur vissa termer och uttryck används finns i nedan angivna paragrafer:

medlemsfrämjande förening i 39 kap. 21 a §

medlemsfrämjande förening i 39 kap. 21 a §
näringsbetingad andel i 24 kap. 16 §

näringsbidrag i 29 kap. 2 och 3 §§

näringsbidrag i 29 kap. 2 och 3 §§

¹ Senaste lydelse 2000:494.

3 kap.

19 §

Den som är begränsat skattskyldig är skattskyldig för kapitalvinst på sådana tillgångar och förpliktelser som avses i andra stycket, om han vid något tillfälle under det kalenderår då avyttringen sker eller under de föregående tio kalenderåren har varit bosatt i Sverige eller stadigvarande vistats här. Skattskyldigheten gäller oavsett i vilket inkomstslag kapitalvinsten skall tas upp. Skattskyldigheten gäller också belopp som motsvarar en kapitalvinst och som enligt 51 kap. 3 och 4 §§ skall tas upp i inkomstslaget näringsverksamhet.

Skattskyldigheten enligt första stycket omfattar

1. andelar i svenska aktiebolag, svenska handelsbolag och svenska ekonomiska föreningar med undantag för andelar i privatbostadsföretag,
2. konvertibla skuldebrev och konvertibla vinstandelsbevis som getts ut av svenska aktiebolag,
3. köp- och teckningsoptioner som utfärdats i förening med skuldebrev av svenska aktiebolag, och
4. terminer och optioner som avser sådana tillgångar som anges i 1–3.

13 kap.

5 §

Till inkomstslaget näringsverksamhet räknas också ett belopp som motsvarar kapitalvinsten när en fysisk person avyttrar en andel i ett svenskt handelsbolag i de särskilda fall som anges i 51 kap.

Till inkomstslaget näringsverksamhet räknas också ett belopp som motsvarar kapitalvinsten när en fysisk person avyttrar en andel i *ett fåmansföretag, ett fåmanshandelsbolag eller ett svenskt*

handelsbolag i de särskilda fall som anges i 49 a kap. och 51 kap.

49 a kap. Beskattning i inkomstlaget näringsverksamhet vid avyttring av andelar i vissa fall

Innehåll

1 §

Bestämmelserna i detta kapitel gäller om

1. en fysisk person direkt eller indirekt avyttrar en andel i ett fåmansföretag, eller i ett fåmanshandelsbolag, och

2. andelen inte är en lagertillgång hos överlåtaren, och

3. andelen hänför sig till ett skalbolag.

2 §

Bestämmelserna i detta kapitel gäller inte om bestämmelserna om beskattning i inkomstlaget näringsverksamhet vid avyttring av andelar i svenska handelsbolag i 51 kap. skall tillämpas. De gäller inte heller vid sådana avyttringar som anges i 44 kap. 7 § första stycket samt 44 kap. 8 § första stycket 1 eller 2.

Det avyttrade företaget

3 §

Med det avyttrade företaget avses det fåmansföretag eller det fåmanshandelsbolag som den avyttrade andelen hänför sig till.

Skalbolag**4 §**

Överstiger summan av kontanta medel samt marknadsvärdet av värdepapper och liknande tillgångar hos det avyttrade företaget ett jämförelsebelopp är företaget ett skalbolag.

Näringsbetingade andelar skall inte räknas till värdepapper eller liknande tillgångar.

Om samtliga andelar har avyttrats, utgörs jämförelsebeloppet av halva ersättningen. I annat fall utgörs jämförelsebeloppet av hälften av ett fiktivt värde för samtliga andelar beräknat med utgångspunkt i ersättningen för de avyttrade andelarna.

5 §

Till den i 4 § första stycket angivna summan skall läggas marknadsvärdet av andra tillgångar vid avyttringen om

- tillgångarna anskaffats tidigast två år före avyttringen,
- tillgångarna saknar affärsmässigt samband med verksamheten sådan den bedrevs intill två år före avyttringen, och
- det kan antas att anskaffningen skett i syfte att tillgångarna lätt skulle kunna avyttras efter avyttringen av andelarna.

Återköp

6 §

Inom två år efter avyttringen får inte den övervägande delen av andra tillgångar än kontanta medel samt värdepapper och liknande tillgångar som vid avyttringen innehades av det avyttrade företaget direkt eller indirekt förvärfvas av säljaren eller honom närstående eller av ett fåmansföretag eller ett fåmanshandelsbolag där säljaren är företagsledare. Bestämmelserna i 4 § första stycket andra meningen skall tillämpas.

Vid tillämpning av bestämmelsen i första stycket första meningen skall marknadsvärdet av sådana tillgångar som avses i 5 § behandlas som kontanta medel.

Inkomsten tas upp av överlåtaren

7 §

Överlåtaren skall ta upp ett belopp som motsvarar kapitalvinsten på grund av andelsavyttringen som överskott av aktiv näringsverksamhet.

Första stycket tillämpas inte om särskilda skäl talar mot det.

Preliminär självdeklaration

8 §

Bestämmelserna i 7 § första stycket gäller inte om

1. *fämansföretaget eller delägarna i fämanshandelsbolaget tar upp företagets överskott eller underskott i en preliminär självdeklaration,*

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

3. *fämansföretaget eller delägarna i fämanshandelsbolaget har betalat preliminär skatt motsvarande den slutliga skatten på överskott som avses i 1.*

Inkomstberäkningen enligt första stycket 1 skall ske som om samtliga tillgångar avyttrats för marknadsvärdet vid tidpunkten för avyttringen av andelen. Avsättningar till periodiseringsfond, ersättningsfond och liknande fonder skall anses ha återförts.

50 kap.

7 §

Om en fysisk person avyttrar en andel i ett handelsbolag som, direkt eller indirekt, äger en andel som skulle ha varit en kvalificerad andel om den ägts direkt av den fysiska personen, gäller följande. Av den del av vinsten som motsvarar den sistnämnda andelens marknadsvärde i förhållande till ersättningen för andelen i handelsbolaget skall 50 procent tas upp i inkomstslaget tjänst.

Första stycket tillämpas inte på sådana avyttringar som avses i 51 kap.

Första stycket tillämpas inte på sådana avyttringar som avses i 49 a kap och 51 kap.

8 §

I 51 kap. finns bestämmelser om att en fysisk person som avyttrar en andel i ett handelsbolag *till någon annan än en obegränsat skattskyldig fysisk person* i särskilda fall skall *ta upp*

I 49 a kap och 51 kap. finns bestämmelser om att en fysisk person som avyttrar en andel i ett handelsbolag i särskilda fall skall *beskattas för avyttringen* i inkomstslaget näringsverksam-

ett belopp som motsvarar het.
kapitalvinsten i inkomstslaget
näringsverksamhet.

57 kap.

12 a §

Bestämmelserna i 12 § gäller inte om ett belopp som motsvarar kapitalvinsten på grund av andelsavyttringen skall tas upp som överskott av aktiv näringsverksamhet enligt 49 a kap. 6 §.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2002 och tillämpas på andelsavyttringar efter ikraftträdandet.

4.2 Förslag till lag om ändring i taxeringslagen (1990:324)

Härigenom föreskrivs att 4 kap. 17 § taxeringslagen (1990:324) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 kap.
17 §²

Eftertaxering får också ske

1. vid rättelse av felräkning, misskrivning eller annat uppenbart förbiseende,

2. när kontrolluppgift som skall lämnas utan föreläggande enligt lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter saknats eller varit felaktig,

3. när en ändring i ett taxeringsbeslut föranleds av beslut som anges i 13 § andra stycket 1–4,

4. när en förening eller ett registrerat trossamfund inte har genomfört en investering inom den tid som har föreskrivits i ett sådant beslut som avses i 7 kap. 12 § inkomstskattelagen (1999:1229) eller inte har iakttagit ett annat villkor i beslutet.

4. när en förening eller ett registrerat trossamfund inte har genomfört en investering inom den tid som har föreskrivits i ett sådant beslut som avses i 7 kap. 12 § inkomstskattelagen (1999:1229) eller inte har iakttagit ett annat villkor i beslutet, *och*

5. när 49 a kap. 7 § inkomstskattelagen tillämpas.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2002 och tillämpas första gången vid 2003 års taxering.

² Senaste lydelse 1999:1261.

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

Härigenom föreskrivs i fråga om skattebetalningslagen (1997:483)

dels 10 kap. 2 § och 18 kap. 7 § skall ha följande lydelse,

dels att det i lagen skall införas två nya paragrafer, 10 kap. 1 a § och 16 kap. 5 a §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

10 kap.

1 a §

Om ett avyttrat företag anser att 49 a kap. 8 § inkomstskattelagen (1999:1229) skall tillämpas skall företaget lämna en preliminär självdeklaration inom 30 dagar efter det att andelen avyttrats.

Om det är en andel i ett handelsbolag som avyttras skall i stället den delägare som avyttrar andelen lämna en preliminär självdeklaration inom den i första stycket föreskrivna tiden. Handelsbolaget skall lämna de uppgifter som framgår av 2 kap. 25 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter som behövs för delägarens preliminära självdeklaration.

2 §

En skattskyldig får lämna en preliminär självdeklaration även i andra fall än som avses i 1 §.

En skattskyldig får lämna en preliminär självdeklaration även i andra fall än som avses i 1 och 1 a §§.

16 kap.

5 a §

F-skatt eller särskild A-skatt som har beräknats med ledning av en sådan preliminär självdeklaration som avses i 10 kap. 1 a § skall betalas senast den förfallodag som infaller närmast efter det att 30 dagar har gått från beslutsdagen.

18 kap.

7 §

En återbetalning enligt 1-3 §§ skall inte göras av belopp som

1. understiger 100 kronor,
2. kan antas komma att föras över till en annan stat med stöd av 5 §,
3. behövs för betalning av en skatteskuld efter beslut om ackord enligt lagen (1993:892) om ackord rörande statliga fordringar m.m.,
4. kan komma att behövas för betalning av sådan annan skatt än F-skatt och särskild A-skatt som har beslutats men ännu inte skall ha betalats,
5. kan komma att behövas för betalning av sådan annan skatt än F-skatt och särskild A-skatt som inte har beslutats men med fog kan antas komma att beslutas, *eller*
6. enligt vad den skattskyldige har meddelat skall användas för betalning av framtida skatteskulder.

5. kan komma att behövas för betalning av sådan annan skatt än F-skatt och särskild A-skatt som inte har beslutats men med fog kan antas komma att beslutas,
6. enligt vad den skattskyldige har meddelat skall användas för betalning av framtida skatteskulder, *eller*

7. som betalats in enligt bestämmelserna i 16 kap. 5 a §.

Om det finns särskilda skäl, får även belopp som understiger 100 kronor återbetalas.

Det finns bestämmelser som förhindrar återbetalning också i lagen (1985:146) om avräkning vid återbetalning av skatter och avgifter.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2002 och tillämpas första gången vid 2003 års taxering.

5 Författningskommentar

5.1 Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen

2 kap.

1 §

I paragrafen finns en lista med begrepp, termer och uttryck som finns i inkomstskattelagen (1999:1229). Om en term eller ett uttryck används i mer än två sammanhang med samma innebörd, bör termen eller uttrycket finnas med i listan (jfr. prop. 1999/2000:2, Del 2, s. 18). Termen "näringsbetingad andel" har därför lagts till.

3 kap.

19 §

En hänvisning till 49 a kap. 6 § IL har införts i paragrafen.

13 kap.

5 §

En hänvisning till 49 a kap. IL har införts i paragrafen.

49 a kap.

1 §

Paragrafen inleder kapitlet och anger under vilka förutsättningar det skall tillämpas. Av *första punkten* framgår att en av förutsättningarna är att en fysisk person direkt eller indirekt avyttrar en andel i ett fåmansföretag eller i ett fåmanshandelsbolag. Dödsbon omfattas enligt 4 kap. 1 och 2 §§ av bestämmelserna. Med indirekt avyttring avses försäljning av andelar i ett moderbolag. Genom att låta regleringen omfatta indirekta försäljningar kan den form av kringgåenden motverkas som bygger på att samverkande

konsulter via helägda aktiebolag samlar pengar i ett dotterbolag. En avyttring av andelar i moderbolaget träffas alltså av bestämmelserna under förutsättning att det är ett fåmansföretag och dotterbolaget är ett skalbolag.

De likvida tillgångarna i ett skalbolag har i normalfallet uppkommit till följd av en inkrämsöverlåtelse eller på grund löpande inkomster, t.ex. av konsultrörelse. Skalbolagstransaktioner motiveras många gånger av ägarens intresse av att omvandla förvärvsinkomster till lägre beskattade kapitalinkomster. Det är därför naturligt att en regel som syftar till att förhindra eller i vart fall minska grogrunden för skalbolagstransaktioner riktar sig mot fysiska personers avyttringar av andelar i bolag som typiskt sett behärskas av ägaren eller ägarna. Definitionen av fåmansföretag och fåmanshandelsbolag finns i 56 kap. 2–5 §§ IL. Av 56 kap. 2 § framgår att såväl aktiebolag som ekonomiska föreningar under där angivna förutsättningar är att anse som fåmansföretag.

Direkta avyttringar som görs av handelsbolag omfattas inte av bestämmelserna. Regelsystemet är utformat på ett sådant sätt att det är omotiverat.

Andelen skall enligt *andra punkten* inte vara en lagertillgång hos överlåtaren och av den *tredje punkten* framgår att bestämmelserna bara skall träffa avyttringar av skalbolagsandelar. Andelen kan (jfr första punkten) ha avyttrats indirekt. Begreppet skalbolag definieras i 49 a kap. 3 och 4 §§. Är det inte fråga om en skalbolagstransaktion skall de s.k. 3:12-reglerna tillämpas i fråga om fåmansföretag.

2 §

I 51 kap. IL finns bestämmelser om beskattning i inkomstslaget näringsverksamhet vid avyttring av andelar i svenska handelsbolag. Utgångspunkten för de reglerna är att den del av inkomsten från ett handelsbolag som utgör inkomst av näringsverksamhet för en delägare som är fysisk person eller dödsbo skall beskattas likvärdigt med andra inkomster av näringsverksamhet även om delägaren har avyttrat sin andel under räkenskapsåret. Om de bestämmelserna skall tillämpas gäller inte de föreslagna reglerna i detta kapitel.

Det saknas anledning att tillämpa stoppregeln om avyttringen sker genom att det avyttrade företaget träder i likvidation eller försätts i eller upplöses genom konkurs. I *andra stycket* har därför införts hänvisningar till 44 kap. 7 och 8 §§ IL. Enligt 7 § första stycket anses ett värdepapper avyttrat om det företag som gett ut

det träder i likvidation. Enligt 8 § första stycket 1 anses ett värdepapper avyttrat om det företag som gett ut det försätts i konkurs och är ett svenskt aktiebolag eller en svensk ekonomisk förening. Enligt 2 samma stycke gäller detsamma om företaget upplöses genom konkurs och är ett annat företag än ett svenskt aktiebolag eller en svensk ekonomisk förening.

3 §

I paragrafen förklaras hur begreppet "det avyttrade företaget" används i detta kapitel.

4 §

De företag som är av intresse på skalbolagsmarknaden kännetecknas av att de till huvudsaklig del innehåller kontanta medel och andra lättrealiserade tillgångar. Regeln mot skalbolagstransaktioner har (*första stycket*) därför inriktas mot avyttringar där summan av kontanta medel och marknadsvärdet av värdepapper och liknande tillgångar hos det avyttrade företaget överstiger en viss andel av ersättningen.

Av *andra stycket* framgår att näringsbetingade andelar (24 kap. 16 § IL) inte räknas till värdepapper eller liknande tillgångar. Innehav av sådana tillgångar betingas av rörelsen och det vore omotiverat att beakta dem vid bedömningen av om det är fråga om ett skalbolag eller inte.

Av *tredje stycket* framgår att om samtliga andelar har avyttrats är jämförelsebeloppet halva ersättningen. I annat fall utgörs jämförelsebeloppet av ett fiktivt pris för samtliga andelar beräknat med utgångspunkt i priset för de avyttrade tillgångarna. Om kontanta medel m.m. överstiger jämförelsebeloppet är det avyttrade företaget ett skalbolag.

5 §

För att motverka kringgående av regeln bör till summan av kontanta medel och marknadsvärdet av värdepapper och liknande tillgångar läggas marknadsvärdet av andra tillgångar **om** dessa anskaffats tidigast två år före avyttringen, **om** tillgångarna saknar affärsmässigt samband med verksamheten sådan den bedrevs intill två år före avyttring, **och om** det kan antas att anskaffningen har skett i syfte att tillgångarna lätt skulle kunna avyttras efter avyttringen av andelarna. Samtliga villkor skall vara uppfyllda.

Tillgångarna i fråga kan vara av helt tillfällig karaktär. Det kan också handla om tillgångar som är främmande för den egentliga verksamheten i det avyttrade företaget.

6 §

Paragrafen reglerar återköpsfallen. Ett återköp innebär (*första stycket*) att företaget säljs med inkram och att säljaren och köparen har kommit överens om att tillgångarna, helt eller delvis, skall föras över till säljaren eller någon honom närstående inom två år efter avyttringen. Med närstående avses (se 2 kap. 22 § IL) make, förälder, mor- och farförälder, avkomling och avkomlings make, syskons make och avkomling, och dödsbo som den skattskyldige eller någon av de tidigare nämnda personerna är delägare i. Styvbarn och fosterbarn räknas också som avkomling.

Det är också fråga om ett återköp om tillgångarna förs över till ett fåmansföretag eller till ett fåmansföretag i vilket säljaren är företagsledare. Det fallet att köparen för över tillgångarna till ett annat företag och det företaget säljer tillgångarna (eller andelarna i detta andra företag avyttras) till säljaren eller någon av de tidigare nämnda fysiska eller juridiska personerna omfattas av bestämmelsen. Kringgåenden genom att återköpet betecknas som hyra e.d. under de två första åren efter avyttringen av andelarna bör inte godtas.

Av *andra stycket* framgår att 5 § skall tillämpas vid bedömningen av vad som är "andra tillgångar än kontanta medel sam värdepapper och liknande tillgångar".

7 §

Beskattningskonsekvensen vid en andelsavyttring eller ett återköp är enligt paragrafens *första stycke* att överlåtaren skall ta upp hela kapitalvinsten som överskott av aktiv näringsverksamhet. Detta gäller oavsett om han varit verksam i bolaget eller inte. Bestämmelsen är en ren stoppregel.

I andra stycket har införts en möjlighet att underlåta att tillämpa stoppregeln om det finns särskilda skäl.

Det anses finnas ett legitimt intresse av att kunna genomföra skalbolagstransaktioner. I samband med vissa typer av företagsomstruktureringar, nämligen vid generationsskiften och vid utlösen av en delägare, sägs det att skalbolagstransaktioner är nödvändiga. En skalbolagsaffär sägs också kunna ingå som finansiering av en seriös verksamhet. Det kan inte uteslutas att

skalbolagstransaktioner i vissa fall kan vara affärsmässigt motiverade och mot den bakgrunden bör det finnas en dispensmöjlighet.

8 §

Överlåtaren skall inte ta upp kapitalvinsten på grund av andelsavyttringen om det avyttrade företaget eller, i förekommande fall, delägaren i det avyttrade företaget betalar skatten som belöper sig på det avyttrade företaget vid avyttringstidpunkten.

Enligt *punkt 1* gäller för att bestämmelserna i 7 § första stycket inte skall tillämpas att det avyttrade företaget/delägaren i det avyttrade företaget skall, enligt en ny bestämmelse i 10 kap. 1 a § skattebetalningslagen (1997:483) ta upp överskott eller underskott i en preliminär självdeklaration.

Enligt *punkt 2* skall ett särskilt bokslut ligga till grund för beräkningen. Beslutet skall vara utformat på ett sådant sätt att man kan utläsa de uppgifter till ledning för taxering som avses i 2 kap. 19 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter. Av *punkt 3* framgår att det avyttrade företaget/delägaren skall ha betalat in den enligt första stycket beräknade preliminära skatten. På grund av skattekontots konstruktion innebär detta att samtliga skatteskulder måste vara betalda. Likafördelningsmetoden i 16 kap. 11 § innebär att om det finns ett underskott på ett skattekonto och det behöver anges om en skatt eller avgift är betald eller obetald skall underskottet i regel fördelas proportionellt mellan de skatter och avgifter som påförts under den aktuella perioden. Om endast en viss andel av det sammanlagda debiterade skatte- och avgiftsbeloppet har betalats, anses varje debiterat delbelopp betalt efter den kvotdel som delbeloppen utgör av de sammanlagda debiteringarna.

Av *andra stycket* framgår att avsättningar till periodiseringsfonder, ersättningsfonder och liknande fonder skall anses vara återförda vid inkomstberäkningen. Några fondavsättningar får givetvis inte göras i den preliminära självdeklarationen. Vid inkomstberäkningen antas vidare att alla tillgångar vid tidpunkten för andelsavyttringen har avyttrats för en ersättning motsvarande marknadsvärdet. Vad som menas med "marknadsvärdet" framgår av 61 kap. 2 § IL.

Regeln om att bolaget skall beskattas för de fram till avyttringstillfället uppkomna vinsterna bör endast tillämpas på begäran av den skattskyldige. En bestämmelse av den här

innebörden är nödvändig för att ge den som säljer andelar i vissa typer av företag, t.ex. tjänsteföretag som saknar traditionella anläggningstillgångar men kan ha stora likvida tillgångar, en möjlighet att undvika beskattning enligt skalbolagsregeln. En sådan här bestämmelse kan också vara av värde i samband med omstruktureringar och generationsskiften.

50 kap.*7 §*

En hänvisning till 49 a kap. IL har införts i paragrafen.

8 §

En hänvisning till 49 a kap. IL har införts. Övriga ändringar är redaktionella.

57 kap.*12 a §*

I 57 kap. IL behandlas utdelning och kapitalvinst på andelar i fämansföretag. I kapitlets 12 § regleras hur stor del av en kapitalvinst som skall tas upp i inkomstslaget tjänst. Den bestämmelsen skall inte tillämpas om kapitalvinsten på grund av andelsavyttringen enligt 49 a kap. 6 § skall tas upp som överskott i inkomstslaget näringsverksamhet.

5.2 Förslaget till lag om ändring i taxeringslagen (1990:324)

4 kap.*17 §*

Med stöd av den nya *femte* punkten är det möjligt att eftertaxera den som har avyttrat andelar i ett skalbolag i det fallet då det har skett en inkrämsöverlåtelse efter andelsavyttringen.

5.3 Förslaget till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483)

10 kap.

1 a §

Paragrafen är ny. I *första stycket* anges att företaget måste lämna in en preliminär självdeklaration inom 30 dagar efter det att andelen har avyttrats om 49 a kap. 8 § IL skall tillämpas. Om det är en andel i ett handelsbolag som har avyttrats är det enligt *andra stycket* i stället delägaren som skall lämna en preliminär självdeklaration. Handelsbolaget skall lämna de uppgifter som framgår av 2 kap. 25 § lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter.

2 §

Ändringen föranleds av den nya lydelsen av 1 §.

16 kap.

5 a §

I paragrafen som är ny anges när den i särskild ordning beräknade preliminära skatten senast skall vara betald.

18 kap.

s7 §

Huvudprincipen i skattekontosystemet är att kontohavaren disponerar över medlen så snart det konstaterats att det finns ett överskott på kontot. Återbetalning av överskottet sker i vissa fall automatiskt nämligen då överskottet uppkommit antingen på grund av överskjutande ingående mervärdesskatt, nedsättning av ett tidigare skattebeslut eller vid den årliga avstämningen av slutlig skatt. I övriga situationer sker återbetalning först efter begäran från den skattskyldige. Förtidsåterbetalning av preliminär skatt får ske till den del det kan antas att beloppet annars skulle betalas tillbaka efter den årliga avstämningen av skattekontot. Av bl.a. 7 § första stycket framgår att det finns vissa begränsningar av möjligheten att återbetala skatt. I en ny punkt (*sjunde punkten*) anges att återbetalning inte får ske av F-skatt eller särskild A-skatt som har

betalats in enligt 6 kap. 5 a §. Utan en sådan bestämmelse skulle avskattningsventilen vara verkningslös.