

Finansdepartementet
Skatte- och tullavdelningen
Enheten för inkomstskatt och socialavgifter
103 33 STOCKHOLM

Yttrande över Skatteverkets promemoria Exitbeskattning för fysiska personer

Lantbrukarnas Riksförbund (LRF) har beretts tillfälle att yttra sig över rubricerat betänkande. LRF anser sammanfattningsvis att Skatteverkets förslag är förenat med ett så stort antal frågetecken, både vad gäller komplexiteten i systemet och hur det kommer att påverka svenskt företagande och privatpersoner, att det inte kan läggas till grund för lagstiftning. Vidare kan det diskuteras om förslagen är förenliga med EU-rätten. Förbundet avstyrker därför förslaget i sin helhet.

1. Förslaget

Förslaget innebär i korthet att när en person flyttar ut från Sverige och upphör att vara obegränsat skattskyldig här i landet eller enligt skatteavtal får hemvist i annan avstatsslutande stat ska denne i samband med utflyttningen beskattas för en beräknad realiserad kapitalvinst på vissa särskilt utpekade tillgångar, s.k. exittillgångar.

Med exittillgångar avses kapitaltillgångar i form av delägaraktier, fordringsaktier, andelar i svenska handelsbolag, andelar i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person, annan lös egendom som inte innehas för personligt bruk samt förpliktelser avseende sådana tillgångar. Dock omfattas inte tillgångar och förpliktelser som förvaras på ett investeringssparkonto eller som ingår i näringsverksamhet.

En ytterligare förutsättning för exitbeskattningen är att personen ifråga varit skattskyldig för inkomst av detta slag under sammanlagt mer än fem av de tio år som föregått utflyttningen och att den beskattningsbara vinsten hänförlig till exittillgångarna uppgår till minst 100 000 kr.

KATARINA BARTELS, handläggare katarina.bartels@lrfkonsult.se

Samma beskattningskonsekvens föreslås även gälla när exittillgångar genom ett benefikt fång överlåts till en person om inte är obegränsad skattskyldig i Sverige. Vid benefika överlåtelser finns dock inte krav på skattskyldighet för sådan inkomst under viss tidsperiod, inte heller finns en beloppsgräns.

Som en konsekvens av förslaget föreslås ett slopande av tio-års regeln i 3 kap 19 och 19a §§ inkomstskattelagen.

2. Allmänna synpunkter

Den svenska inkomstbeskattningen bygger bland annat på den grundläggande principen om beskattning utifrån skatteförmåga. Det föreslagna regelsystemet med exitbeskattning är ett klart avsteg från denna princip eftersom det aktualiserar beskattning av orealiserade vinster.

Redan idag finns smärre undantag från skatteförmågeprincipen, exempelvis vid återföring av uppskovsavdrag avseende bostad i samband med benefika fång. Att man i tidigare lagstiftningsärenden, under vissa förutsättningar, funnit skäl att frångå skatteförmågeprincipen innebär inte att det utgör ett generellt skäl för att frångå den i andra fall. Varje avsteg från denna grundprincip måste istället noggrant övervägas.

Det föreslagna regelsystemet om exitbeskattning innebär ett betydande avsteg från en grundläggande princip för det svenska skattesystemet och ett sådant förslag bör enligt förbundets mening inte tas fram av den tillämpande myndigheten Skatteverket. Sådana ingripande förslag bör tas fram genom en sedvanlig beredning inom ramen för en statlig utredning med medverkande parter och experter som på ett allsidigt sätt kan analysera förslagets rättsverknings och påverkan på såväl samhällets som på de enskildas situation.

Den nu lämnade promemorian har, utöver ett extremt komplicerat regel förslag med svåra värderingsfrågor, även betydande brister i konsekvensanalysen. Skatteverket har bland annat inte gjort någon analys av hur förslaget skulle påverka landets företagare eller i övrigt hur förslaget skulle slå mot skattebetalarna. Detta visar på vikten av att skatteförslag tas fram genom utredningar och inte av en avdelning inom Skatteverket. Riskerna för allvarliga brister i förslagen blir alltför stor om sistnämnda förfarande blir vanligt.

Skatteverket anser att det föreslagna regelsystemet inte strider mot den EU-rättsliga principen om den fria rörligheten eftersom det kommer finnas anståndsmöjligheter, se vidare avsnitt 4 nedan. Inskränkningar i den fria rörligheten kan visserligen godtas i vissa fall men då krävs att inskränkningen

Dnr 2017/8032

2018-03-02

inte strider mot den EU-rättsliga proportionalitetsprincipen. Förbundet ställer sig tveksam till om Skatteverket i tillräcklig grad har analyserat sitt förslag ut denna synvinkel och anser därför att en fortsatt beredning inte kan ske innan denna fråga ytterligare har belysts.

Det föreslagna systemet innebär exempelvis att unga personer som under ett antal år väljer att flytta ut i världen för att arbeta riskerar att hamna i en exitbeskattningssituation. Detta är personer som många gånger ännu inte skaffat sig en familj eller en stadigvarande bostad i Sverige som skulle ge dem väsentlig anknytning till Sverige. Äger dessa personer värdepapper i form av exempelvis fondandelar, vilket inte torde vara helt ovanligt då välmenande föräldrar eller mor/farföräldrar mycket väl kan ha sparat till barnen under tidiga år, kommer utflytten att tvinga fram en beskattning av det långsiktiga sparande. Dessa personer återkommer sedan ofta till Sverige med sina utlandserfarenheter. Exemplet belyser det faktum att den föreslagna exitbeskattningen slår väldigt brett och även i situationer då den inte är motiverad.

3. Särskilt om begreppet "marknadsvärde"

Exitbeskattningen bygger på att man ska fastställa ett marknadsvärde vid tidpunkten för utflyttningen eller vid tidpunkten för en benefik överlåtelse. Denna värdering innebär i många situationer betydande tillämpnings-svårigheter.

Förbundet kan visserligen instämma i att då det är fråga om noterade tillgångar torde det inte vara något större problem. Dock omfattar exitbeskattning även andra tillgångar, exempelvis onoterade aktier och tillgångar som avses i 52 kap inkomstskattelagen, undantaget personligt lösöre. För sådana tillgångslag torde värderingsproblematiken många gånger vara betydande och innebära betydande kostnader för den enskilde.

En beskattning utifrån ett uppskattat marknadsvärde riskerar dessutom att leda till både stor rättsosäkerhet och ett stort antal skatteprocesser som är kostsamma både för samhället och för den enskilde.

Skatteverkets uppskattning av den enskildes administrativa börda och tillhörande kostnad för värderingsproblematiken riskerar, enligt förbundet, därmed att grovt ha underskattats. Kostnaden för att värdera ett normalstort onoterat företag torde i de flesta fall uppgå till betydligt mer än 20 000 kr till 30 000 kr. Märk också att värderingskostnaden måste bäras av den enskilde och inte av företaget som ska värderas, då det är fråga om en privat levnads-kostnad.

I extremfallet skulle till och med den situationen kunna uppkomma att kostnaden för värderingen överstiger det marknadsvärde som kommer grunda beskattningen. Situationen skulle kunna uppstå i det fallet att personen som ska bli föremål för exitbeskattning äger en liten andel i ett företag med många tillgångar i balansräkningen som är kostsamma att värdera, exempelvis ett fastighetsbolag.

4. Frågeställningar relaterade till anstånd med exitbeskattningen

För att förslaget enligt Skatteverkets bedömning inte ska strida mot EU-rätten föreslås att man under vissa förutsättningar ska få anstånd med exitbeskattningen. Anstånd ska medges när utflyttning sker till land inom EES-området eller till en stat med vilken Sverige har ett skatteavtal som innehåller bestämmelser om informationsutbyte. Vid utflyttning till en stat utanför ESS-området men där skatteavtal med informationsutbyte finns, får anståndet villkoras med krav på säkerhet och anståndet ska bestämmas till som längst fem år efter beslutet om utflyttningskatt.

Även om det i vissa fall finns en anståndsmöjlighet anser förbundet att det inte läker den grundläggande principiella problematiken med att förslaget strider mot skatteförmågeprincipen.

Det föreslagna reglerna för anstånd är mycket komplicerade och kommer att medföra en betydande administrativ börda för Skatteverket, men framför allt för de enskilda. Den enskilde måste varje år lämna uppgifter som visar att förutsättningar för anstånd alltjämt är uppfyllda, vilket innebär att uppgifter ska lämnas om förändringar i innehavet av exittillgångar, exempelvis efter delavyttringar, fondemissioner och aktiesplit. Vidare ska uppgift lämnas om man flyttar vidare till annan stat. Skatteverket å andra sidan måste säkerställa att myndighetens register om förändringar i exittillgångarnas sammansättning förs korrekt. Med hänsyn till att ett värdepappersinnehav många gånger kan vara under flera årtionden ökar risken för att uppgifterna i Skatteverkets register inte är korrekta.

5. Särskilt om överlåtelser via benefika fång

Förslaget innehåller även en exitbeskattning vid benefika fång. Till skillnad från utflyttningsbeskattningen finns det här ingen möjlighet till uppskov med beskattningen till den dag egendomen avyttras. Detta innebär exempelvis att ett dödsbo som äger kvalificerade andelar i ett fåmansföretag och där det finns en arvtagare bosatt i utlandet antingen tvings utlösa en beskattning inom 3:12-systemet eller så måste övriga dödsbodelägare hitta en finansiering för att lösa ut den i utlandet boende arvtagaren. Oavsett vilket väg som väljs

Dnr 2017/8032

2018-03-02

kommer medlen för skatten alternativt för skifteslikviden mycket troligt att finansieras via företaget. Detta innebär i sin tur att företaget dräneras på ett i många fall betydande belopp istället för att dessa medel skulle kunnat stanna och verka i företaget och därmed bidra till den svenska skattebasen.

Skatteverket anger på sidan 161 i promemorian att verket inte kan se att anstånd med betalning av skatten i avvaktan på att den beskattade tillgången avyttras skulle fylla någon funktion när överlåtaren och förvärvaren är olika personer. Avsikten med att skjuta upp betalningen i de renodlade utflyttningsfallen är att motverka de likviditetsproblem som annars kan uppstå genom att skatten tas ut först när inkomsten realiserats. Om det inte är samma person kommer de avsedda likviditetsfördelarna att utebli.

Förbundet ställer sig starkt kritiskt till denna bedömning, just i samband med benefika överlåtelser blir likviditetsfrågan som mest kännbar just därför att den som ska bära skattebördan inte är den som erhåller den framtida inkomsten när tillgången väl realiserats.

Införandet av en exitbeskattning i samband med benefika fång innebär i realiteten att man till viss del återinför en arvs- och gåvoskatt. Ett sådant förslag bör inte läggas fram utan att man noggrant analyserat skälet till borttagandet av dessa skatter.

Arvs- och gåvoskatten avskaffades 2005 och av förarbeten till den lagstiftningen kan bland annat följande utläsas:

”Arvs- och gåvoskatten upplevs inte som rättvis. Regeringen anser inte att det är möjligt att med ändrade regler möta den kritik som riktats mot arvs- och gåvoskatten. Arvs- och gåvoskatten är vidare relativt kostsamt att administrera. Skatten beräknas ge intäkter under år 2004 med 2,6 miljarder kronor. Mot bakgrund av detta och för att underlätta generationsskiften i onoterade företag föreslår regeringen att arvs- och gåvoskatten skall slopas från och med den 1 januari 2005.” (prop. 2004/05:25 s 22).

Skälen för avskaffandet av arvs- och gåvoskatten äger alltså giltighet och ett införande av en exitbeskattning för arv till i utlandet bosatta personer medför enligt förbundet en icke välkommen likviditetspåfrestning som riskerar att försvåra bland annat generationsskiften i familjeägda företag.

Införandet av en exitbeskattning vid benefika överlåtelser innebär att skatte-reglerna ger en ekonomisk styrning av vem som ska driva ett företag vidare. Eftersom en exitbeskattning kan ge orimligt höga transaktionskostnader driver skattereglerna mot att ägandet överförs till en i Sverige obegränsat skatt-

REMISSYTTRANDE

6(6)

Dnr 2017/8032

2018-03-02

skyldig person oavsett om denne är den mest lämpade att driva företaget vidare. Enligt förbundet mening är detta mycket olämpligt.

Med vänliga hälsningar
Lantbrukarnas Riksförbund

Urban Rydin
Skatteansvarig