

Mötesanteckningar från dialogmöte den 18 november 2022

1 Inledning

Skatteverket redogjorde för syftet med dialogmöten och erfarenheter från tidigare genomförda möten. Information om dialogmöten och formulär för anmälan av ämne finns på Skatteverkets webbplats. [Dialogmöte med rådgivare](#). Förslag på ämnen kan lämnas löpande under året.

Skatteverket har goda erfarenheter från genomförda dialogmöten under de två år som sådana har genomförts. Dialogerna har bidragit till förtydliganden och ställningstaganden men bidrar också till ökad förståelse för varandras villkor. Anmälda ämnen som inte blir föremål för dialog bidrar också i vissa fall till en utvecklad rättslig information på Skatteverkets webbplats eller dialog med förslagslämnaren.

Minnesanteckningar från genomförda möten finns samlade på Skatteverkets webbplats.

De ämnen som diskuterades under dagen har anmälts av rådgivare.

2 Frågor kring karaktärsbyte näringsbetingade andelar och principer marknadsvärde

Punkten inleddes med att Thomas Larsson, Grant Thornton, beskrev frågeställningen utifrån det inskickade materialet.



221026

Inledningsanföränd

Den ställda frågan avser hur ett korrekt anskaffningsvärde ska sättas andelar som skiftar karaktär från näringsbetingade andelar till kapitalplaceringsandelar. Thomas anförde att det saknas tydliga riktlinjer från Skatteverket samt tydlig praxis.

Andelar som byter karaktär ska enligt 25 kap. 6 § Inkomstskattelagen (1999:1229), vidare II, anses anskaffad för marknadsvärdet som gäller vid tidpunkten för karaktärsbytet. I prop. 2002/03:96 s. 96 anges att andelar som byter karaktär normalt antingen blir marknadsnoterade efter karaktärsbytet eller är marknadsnoterade både före och efter karaktärsbytet. Marknadsvärdet kan därför som regel bestämmas med ledning av marknadsnoteringar. Praxis på området inskränker sig till ett förhandsbeskedsavgörande,

SRN 2021 03 26 dnr 99-20/D, där Skatterättsnämnden avvisade frågan om vilket värde andelarna skulle åsättas.

Enligt Thomas Larsson kan det i det praktiska fallet vara missvisande att med ledning av marknadsnoteringar i direkt anslutning till karaktärsbytet åsätta de kvarvarande andelarna i ägarens hand samma värde som de avyttrade andelarna avyttrats för. T.ex. kan kursrörelserna vid handel i direkt anslutning till en börsintroduktion vara sådan att de handlade värdena inte är representativa som anskaffningsvärde för de andelar som i ägarens hand bytt karaktär från näringsbetingade andelar till kapitalplaceringsandelar.

En annan situation kan vara att en ägare innehar mer än 10 procent av rösterna i ett marknadsnoterat bolag och efter en eller flera försäljningar av andelar kommer att inneha mindre än 10 procent av rösterna i bolaget. I en sådan situation anfördes att andelarna kan erbjudas marknaden till rabatt eller med premium och att avyttringspriset därför inte representerade ett ekonomiskt korrekt marknadsvärde som anskaffningsvärde för övriga andelar i ägarens hand.

Skatteverket redogjorde för två ställningstaganden angående vilket anskaffningsvärde som normalt ska åsättas andelar vid några olika situationer. Det är dels,

Värdering av värdepapper med ledning av marknadsnotering när kontrolluppgift ska lämnas för inkomst eller ersättning i inkomstslaget kapital, Områden: Inkomstskatt (Kapital) Datum: 2014-04-29, Dnr: 131 215818-14/111,

samt,

Hur bestäms marknadsvärdet för ett finansiellt instrument på ett investeringssparkonto? Områden: Inkomstskatt (Kapital), Datum: 2014-04-29, Dnr: 131 204738-14/111.

Skatteverket anförde att ställningstagandena, som i första hand avser fysiska personers skattesituation och inkomstslaget kapital, inte är direkt tillämpliga på de situationer Thomas Larsson ställt frågor om, men att de övergripande principerna för beräkning av ett ekonomiskt korrekt anskaffningsvärde kan tillämpas även i de fallen. Utgångspunkten när man ska komma fram till ett ekonomiskt korrekt värde vid ett sådant karaktärsbyte som frågeställningen avser bör dock inte vara den lägst noterade betalkursen under dagen för karaktärsbytet (jfr. 131 215818-14/111).

Skatteverket anförde vidare att vi uppfattar i anledning av de ställda frågorna samt de förda diskussionerna om svårigheterna att hitta en lämplig modell får åsättande av ett ekonomiskt korrekt anskaffningsvärde att det finns behov att Skatteverket tar fram ett ställningstagande som rör de omfrågade situationerna.

3 Skalborg enligt 25 a kap. och 49 a kap. inkomstskattelagen

Peter Nilsson, KPMG, inledde diskussionen med utgångspunkt i bakgrunden till skalbolagsreglerna och översiktligt hur reglerna ska tillämpas.



Skalholan - SK

Därefter togs ett antal frågor upp till diskussion;

- Ska skalbolagsdeklaration lämnas för bolag i intressegemenskap som inte är skattskyldiga i Sverige?
- Ska bolag i intressegemenskap lämna in deklARATION eller utgör den en del av skalbolagets deklARATION?
- Finns möjlighet att komplettera en skalbolagsdeklARATION som kommit in i tid men det upptäckts senare att den är felaktig?
- Vad gäller om det inte lämnas skalbolagsdeklARATION för svenska intresseföretag – kan komplettering ske i efterhand
- Kan det föreligga särskilda omständigheter vid ett andelsbyte med samma ägare?

Efter presentationen tog Skatteverket upp ett antal exempel för att belysa när en skalbolagsdeklARATION behöver lämnas. I det inledande exemplet lämnas en skalbolagsdeklARATION för det avyttrade företaget och en för ett företag i intressegemenskap (dotterbolag). Det andra exemplet avser en situation där det avyttrade utländska bolaget inte omfattas av skalbolagsreglerna (jfr 25 a kap. 10 § IL). I det tredje exemplet så lämnas en skalbolagsdeklARATION för det avyttrade utländska företaget och ett för det svenska intresseföretaget (dotterbolaget). I detta exempel refererades till vad som återges i Rättslig vägledning beträffande vilket resultat som ska redovisas i skalbolagsdeklARATIONEN. I denna anges att eftersom syftet med skalbolagsdeklARATIONEN är att säkra den skatt som ska betalas i Sverige behöver enbart resultat som ska beskattas här redovisas. I det fjärde exemplet så redovisas skalbolagsdeklARATION för det avyttrade företaget och det svenska respektive det utländska intresseföretaget (dotterbolag). Beträffande det utländska intresseföretaget så saknas fast driftställe i Sverige. Därmed gäller på motsvarande sätt att det i skalbolagsdeklARATIONEN för intresseföretaget enbart ska redovisas resultat som ska beskattas här. I författningskommentarerna till 25 a kap. 11 § IL respektive 49 a kap. 13 § IL framgår att även företag i intressegemenskap ska tillämpa bestämmelserna om skalbolagsdeklARATION om säljaren ska slippa bli beskattad enligt skalbolagsreglerna (prop. 2001/02:165 s. 74 och prop. 2002/03:96 s. 174). SkalbolagsdeklARATIONER, oavsett om det gäller det avyttrade företaget eller företag i intressegemenskap, ska lämnas på fastställt formulär och vara undertecknade av behörig firmatecknare.

I större koncerner kan det bli en omfattande hantering både för Skatteverket och för företagen, även om det inte finns något beskattningsintresse i Sverige.

En diskussion fördes även om utländska intresseföretag behöver lämna skalbolagsdeklARATION utifrån syftet med reglerna, och om bolag i intressegemenskap ska lämna in skalbolagsdeklARATION eller om den utgör del av det avyttrade skalbolagets deklARATION, och möjlighet att komplettera en skalbolagsdeklARATION.

Utländska företag kommer som grund inte beskattas i Sverige såvida de inte har fast driftställe i Sverige. Syftet med skalbolagsreglerna är att identifiera obeskattade vinster för att säkerställa förstaledsbeskattningen. Ur ett svenskt beskattningsperspektiv finns det inget omedelbart intresse av dessa subjekt eftersom de inte är skattskyldiga i Sverige för den eventuellt obetalda inkomstskatt som finns i bolagen. Det kan mot bakgrund av syftet argumenteras för att sådana utländska företag inte ska lämna skalbolagsdeklaration. Här diskuterades om det var nödvändigt att lämna skalbolagsdeklaration för utländska intresseföretag och om det i så fall kan göras vid ett senare tillfälle. Det är en fråga om gränsdragning mellan skalbolagsdeklaration och komplettering av en skalbolagsdeklaration. I lagtext finns dock inget undantag från att lämna skalbolagsdeklaration för intresseföretag och i författningskommentarerna uttrycks klart att skalbolagsdeklaration ska lämnas för intresseföretag, annars ska skalbolagsbeskattning ske. Har skalbolagsdeklaration lämnats på fastställt formulär undertecknat av behörig firmatecknare möter det inget hinder att göra en komplettering i efterhand, t.ex. om det visar sig att den innehåller felaktiga uppgifter.

När reglerna infördes angavs i förarbetena att de efter en tids tillämpning skulle göras en utvärdering om de fått avsedd effekt. Reglerna infördes för ca 20 år sedan och har inte varit föremål för sådan prövning. Det kan finnas skäl att överväga om tillämpningen har blivit så som det är tänkt och om det kan finnas skäl för en översyn, t.ex. genom en hemställan från Skatteverket.

Skatteverket upplyste om att verket under 2020 och 2021 tog emot ca 8 500 respektive 9 100 skalbolagsdeklarationer.

Skatteverket fattar få beslut om skalbolagsbeskattning. Det kan vara ett kvitto på att reglerna fungerar. Den stora mängden deklarationer som lämnas kan också vara en indikation på att skalbolagsdeklarationer lämnas i onödan – exempelvis transaktioner som omfattas av minoritetsregeln eller av ventilen. Det kan finnas skäl att se över varför det lämnas så många deklarationer och om något kan förtydligas i Rättslig vägledning för att minska antalet, exempelvis information om minoritetsregeln.

Det framfördes önskemål om att Skatteverket skulle förtydliga när skalbolagsdeklaration inte behöver lämnas på grund av särskilda skäl. Som exempel angavs koncerninterna transaktioner, andelsbyten och fusioner och i allmänhet vid avyttringar när det egentligen inte sker någon ägarförändring. Skatteverket ska se över informationen i Rättslig vägledning när det gäller undantag från skalbolagsbeskattning samt vad som anges om skalbolagsdeklaration, och meddelade också att verket tacksamt tar emot förslag på förtydliganden.

4 Fast etablering – diskussion om frågeställning och behovet av ett samlat ställningstagande från Skatteverket

Tomas Sydner och Jonas Henriksson, Deloitte, inledde den rättsliga dialogen kopplat till *fast etableringsställe*. Ett antal punkter togs upp av rådgivarna, bl.a. rättsutvecklingen på området

och problematiken med nuvarande ordning. Vidare fördes en dialog med utgångspunkt i frågeställningar om till vilken etablering en omsättning är hänförlig samt vilken etablering som är tillhandahållande. I samband med den rättsliga dialogen informerade Skatteverket att man kommer att föra in i Rättslig vägledning att det bara är i undantagsfall som ett utländskt bolag kan få ett fast etableringsställe på grund av att ett bolag här i landet är i sådan beroendeställning i förhållande till det utländska bolaget.

Rådgivarna tog vidare upp att de tycker det vore värdefullt med fler exempel i den Rättsliga vägledningen. Rådgivarna ges därför möjlighet att ta fram exempel från verkligheten som de skickar till Skatteverket med syftet att verket ser över dessa och eventuellt tar in några av exemplen i Rättslig vägledning för att nyansera gränsdragningsfrågor. Någon återkoppling i de fall Skatteverket väljer att inte ta in något eller några exempel har inte utlovats.

5 Nästa möte och anmälan av ämne

Nästa dialogmöte är planerat till den 31 mars och det går att löpande anmäla förslag på ämne. Se bifogad länk [Dialogmöte med rådgivare](#)