

Vissa ändringar av bestämmelserna om skalbolagsbeskattning

Förslag till lag om ändringar i
- inkomstskattelagen (1999:1229) och
- skattebetalningslagen (1997:483)

1	Sammanfattning	2
2	Promemorians lagförslag	3
2.1	Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	3
2.2	Förslag till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483).....	5
3	Överväganden och förslag	6
3.1	Inledning	6
3.2	Tidpunkten för lämnande av skalbolagsdeklaration m.m.....	7
3.3	Avyttring inom koncerner	10
3.4	Uttagsbeskattning och avyttring av skalbolag	13
4	Konsekvensanalyser	16
4.1	Konsekvenser för de offentliga finanserna m.m.....	16
4.2	Konsekvenser för företagen.....	16
4.3	Konsekvenser för Skatteverket	17
5	Författningskommentarer	18
5.1	Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)	18
5.2	Förslag till lag om ändring i skattebetalningslagen (1997:483).....	19

1 Sammanfattning

I denna promemoria lämnas förslag till ändringar i skattebetalningslagen (1997:483) som innebär att den tid inom vilken en skalbolagsdeklaration ska kunna lämnas förlängs från 30 till 60 dagar efter det att delägarrätten eller andelen har avyttrats eller tillträtts av den nye ägaren.

Det föreslås även ändringar i inkomstskattelagen (1999:1229), IL, så att skalbolagsbeskattning inte ska ske om det företag som delägarrätten hänför sig till avyttras och förvärvas av företag som ingår i samma koncern som det avyttrade företaget, s.k. koncernintern avyttring. Det föreslås också att om ett skalbolag avyttras från den koncernen som bolaget ingår i så ska vid vinstberäkningen det avyttrande företagets omkostnadsbelopp för delägarrätten bestämmas till den anskaffningsutgift för delägarrätten som det företag i koncernen som först förvärvade delägarrätten hade. Detta gäller dock bara om delägarrättens omkostnadsbelopp är lägre än det omkostnadsbelopp som skulle ha använts om bestämmelsen inte tillämpats.

I promemorian föreslås även att en skalbolagsdeklaration och det särskilda bokslut som ska ligga till grund för inkomstberäkningen vid upprättandet av deklarationen ska kunna avse ett beskattningsår som anses avslutat vid tidpunkten för den nye ägarens tillträde till delägarrätten.

Det föreslås slutligen att bestämmelserna om uttagsbeskattning i 22 kap. IL ändras så att uttagsbeskattning inte ska ske vid avyttring av en delägarrätt som ska beskattas enligt bestämmelserna om skalbolagsbeskattning i 25 a kap. 9 § IL.

Avsikten med förslagen är att förenkla och minska företagens administrativa kostnader för skalbolagstransaktioner utan att öppna upp för möjligheter till kringgåenden av bestämmelserna. För Skatteverkets del för förslagen med sig en del hanteringsmässiga förbättringar.

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 juli 2010.

2 Promemorians lagförslag

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

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)¹ dels att 22 kap. 1 §, 25 a kap. 11 § och 49 a kap. 13 § ska ha följande lydelse,

dels att det i lagen införs två nya paragrafer, 22 kap. 14 § och 25 a kap. 12 a § samt närmast före 25 a kap. 12 a § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

22 kap.

1 §

Bestämmelserna i detta kapitel gäller vid uttag av en tillgång eller en tjänst ur näringsverksamheten. Det finns bestämmelser om

- vad som avses med uttag i 2-6 §§,
- innebörden av uttagsbeskattning i 7 och 8 §§, och
- när uttagsbeskattning inte ska ske i 9-12 §§.

14 §

Vid avyttring av en delägarrätt som ska beskattas enligt bestämmelserna om skalbolagsbeskattning i 25 a kap. 9 § ska uttagsbeskattning inte ske.

25 a kap.

11 §²

Skalbolagsbeskattning enligt 9 § ska inte ske om

1. det företag som den avyttrade delägarrätten hänför sig till tar upp företagets överskott eller underskott i en sådan skalbolagsdeklaration som avses i 10 kap. 8 a § första stycket skattebetalningslagen (1997:483),

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

3. säkerhet ställs om sådan har begärts med stöd av 11 kap. 11 a § skattebetalningslagen.

Bokslutet ska upprättas som om företagets beskattningsår avslutats vid tidpunkten för avyttringen. Företagets avsättningar till periodiseringsfond

Bokslutet ska upprättas som om företagets beskattningsår avslutats vid tidpunkten för avyttringen *eller* vid *den nye ägarens tillträde till*

¹ Lagen omtryckt 2008:803.

² Senaste lydelse 2008:1064.

och ersättningsfond ska anses ha återförts. *delägarrätten*. Företagets avsättningar till periodiseringsfond och ersättningsfond ska anses ha återförts.

Första och andra styckena gäller även företag i sådan intressegemenskap som avses i 2 § 1 med företaget som den avyttrade delägarrätten är hänförlig till.

Koncernintern avyttring

12 a §

Skalbolagsbeskattning enligt 9 § ska inte ske om det företag som delägarrätten hänför sig till (det avyttrade företaget) överlåts mellan företag som ingår i samma koncern som det avyttrade företaget (koncernintern avyttring).

Om en delägarrätt i det avyttrade företaget avyttras från den koncern som företaget ingår i gäller följande vid fastställande av om avyttringen medfört en kapitalvinst. Det avyttrande företagens omkostnadsbelopp för delägarrätten ska bestämmas till den anskaffningsutgift som det företag i koncernen som först förvärvade delägarrätten hade. Denna anskaffningsutgift ska ökas med kapitaltillskott lämnat av företag som ingick i samma koncern som det avyttrade företaget och minskas med återbetalda sådana kapitaltillskott. Vad som nu sagts gäller bara om delägarrättens omkostnadsbelopp, beräknat på det angivna sättet, är lägre än det omkostnadsbelopp som skulle ha använts om inte bestämmelsen skulle ha tillämpats.

49 a kap.

13 §

Bestämmelserna i 11 § ska inte tillämpas om

1. det avyttrade företaget eller, i fråga om handelsbolag, säljaren tar upp företagets överskott eller underskott i en sådan skalbolagsdeklaration som avses i 10 kap. 8 a § skattebetalningslagen (1997:483),
2. ett särskilt bokslut ligger till grund för inkomstberäkningen enligt 1, och
3. säkerhet ställs om sådan har begärts med stöd av bestämmelserna i 11 kap. 11 a § skattebetalningslagen.

Bokslutet ska upprättas som om företagets beskattningsår avslutats vid *Bokslutet ska upprättas som om företagets beskattningsår eller i fråga*

tidpunkten för avyttringen eller, i fråga om handelsbolag, vid avyttringen eller tillträdet. Företagets avsättningar till periodiseringsfond och ersättningsfond ska anses ha återförts. Om det är en andel i ett handelsbolag som har avyttrats, ska säljaren ta upp så stor del av handelsbolagets överskott eller underskott samt kapitalvinster och kapitalförluster vid avyttring av handelsbolagets näringsfastigheter och näringsbostadsrätter som belöper sig på den avyttrade andelen.

om handelsbolag, räkenskapsår, avslutats vid tidpunkten för avyttringen eller den nye ägarens tillträde till andelen. Företagets avsättningar till periodiseringsfond och ersättningsfond ska anses ha återförts. Om det är en andel i ett handelsbolag som har avyttrats, ska säljaren ta upp så stor del av handelsbolagets överskott eller underskott samt kapitalvinster och kapitalförluster vid avyttring av handelsbolagets näringsfastigheter och näringsbostadsrätter som belöper sig på den avyttrade andelen.

Första och andra styckena gäller även företag i intressegemenskap.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2010.

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

Härigenom föreskrivs att 10 kap. 8 b § skattebetalningslagen (1997:483) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

10 kap.

8 b §³

En skalbolagsdeklaration skall lämnas inom 30 dagar efter det att andelen eller delägarrätten har avyttrats eller, i fråga om handelsbolag, avyttringen eller tillträdet.

En skalbolagsdeklaration ska lämnas inom 60 dagar efter det att andelen eller delägarrätten har avyttrats eller tillträts av den nye ägaren.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2010.

³ Senaste lydelse 2002:538.

3 Överväganden och förslag

3.1 Inledning

I 49 a kap. inkomstskattelagen (1999:1229), IL, finns bestämmelser om fysiska personers försäljning av andelar i juridiska personer och handelsbolag som är skalbolag (prop. 2001/02:165, bet. 2001/02:SkU23, rskr. 2001/02:265, SFS 2002:536). Bestämmelserna infördes 2002. Motsvarande bestämmelser om företags försäljning av delägarätter i företag som är skalbolag finns i 25 a kap. 9–18 §§ IL. Dessa bestämmelser infördes 2003 i samband med införandet av bestämmelserna om skattefrihet för utdelning och kapitalvinster på näringsbetingade andelar (prop. 2002/03:96, bet. 2002/03:SkU14, rskr. 2002/03:166, SFS 2003:222). Syftet med bestämmelserna i 25 a kap. och 49 a kap. IL om beskattning av skalbolag är att motverka tidigare mycket vanligt förekommande skatteundandraganden och plundringar av företag. Det finns dessutom gemensamma bestämmelser om skalbolagsdeklarationer i 10 kap. 8 a-8 c §§, 11 kap. 12 § samt 12 kap. 8 c § skattebetalningslagen (1997:483), SBL.

Med skalbolag avses vanligtvis ett företag vars samtliga eller huvudsakliga tillgångar, t.ex. lager och inventarier, sålts. Företagets tillgångar består efter försäljningen i princip bara av likvida medel. Ett skalbolag kan också vara ett företag som genom ägarens arbetsinsats i stort sett bara innehåller likvida tillgångar i form av t.ex. konsultarvoden. Försäljning av skalbolag präglas av att säljaren får ett mycket högt pris, upp till 85–90 procent av obeskattat kapital, för företaget. Det höga priset beror på att förvärvaren av företaget inte avser att betala den skatt som belöper sig på det i företaget, vid tidpunkten för försäljningen, obeskattade kapitalet.

Bestämmelserna om skalbolagsbeskattning för företag motsvarar i huvudsak de som gäller för fysiska personer. En skillnad är att när en fysisk person säljer en andel i ett skalbolag ska han beskattas för kapitalvinsten på andelen. Kapitalvinsten ska tas upp som överskott av passiv näringsverksamhet det beskattningsår som andelen säljs. När en juridisk person säljer en delägar rätt i ett skalbolag ska i stället hela köpeskillingen för delägarrätten tas upp som kapitalvinst. Bestämmelserna om juridiska personers beskattning enligt skalbolagsreglerna kan således föra med sig en kraftig bruttobeskattning av vissa kapitalvinster.

För att förhindra kringgåenden av skalbolagsbestämmelserna finns bestämmelser som ska omöjliggöra återköp av det avyttrade företagens tillgångar utan skattekonsekvenser. Dessa bestämmelser innebär att om det avyttrade företaget, direkt eller indirekt, köper tillbaka den övervägande delen av det avyttrade företagens tillgångar inom två år från den ursprungliga avyttringen av företaget ska bestämmelserna om skalbolagsbeskattning tillämpas.

En förutsättning för skalbolagsbeskattning enligt bestämmelsen i 25 a kap. 9 § IL är – enligt de för närvarande gällande bestämmelserna – att det uppkommer en kapitalvinst vid avyttringen. Av de grundläggande bestämmelserna om kapitalvinster och kapitalförluster i 44 kap. IL framgår att en kapitalvinst ska beräknas som skillnaden mellan ersättningen för den avyttrade tillgången och tillgångens omkostnadsbelopp. Av 44 kap. 14 § IL framgår bl.a. att med omkostnads-belopp avses utgifter för anskaffning (anskaffningsutgifter) ökad med utgifter för förbättring (förbättringsutgifter).

Skalbolagsbeskattning ska inte ske om undantagen i 25 a kap. 12 och 13 §§ IL är tillämpliga eller om det lämnas en skalbolagsdeklaration där inkomstberäkningen görs med utgångspunkt i ett särskilt skattemässigt bokslut (se avsnitt 3.4). Om Skatteverket begär det ska det också ställas säkerhet för angivna skattebelopp. Det kan i detta sammanhang noteras att bestämmelserna om ställande av säkerhet nyligen ändrats så att hanteringen av säkerheter i samband med skalbolagsdeklarationer förenklats i så motto att fysiska personer som avyttrar en andel i ett skalbolag bara behöver ställa säkerhet när Skatteverket begär detta (prop. 2008/09:40, bet. 2008/09:SkU9, rskr. 2008/09:70, SFS 2008:1064).

Skalbolagsbeskattning omfattar i dagsläget inte företags avyttring av andel i handelsbolag eller handelsbolags avyttring av andel eller delägar rätt. Anledningen till att företagets försäljning av andel i handelsbolag och handelsbolagens försäljning av delägar rätter inte omfattas av skalbolagsbestämmelserna är att kapitalvinster i ifrågavarande fall inte är skattefria. En beskattning enligt skalbolagsbestämmelserna hade därför kunnat medföra en felaktig dubbelbeskattning av kapitalvinster i företagssektorn.

I Skatteverkets hemställan till regeringen den 24 november 2008 förslås i den till hemställan bifogade promemorian ”Handelsbolagen och kapitalvinstbeskattningen” (dnr. 131 440306-08/113) att handelsbolagen infogas fullt ut i systemet med skalbolagsbeskattning. Det föreslås även att skalbolagsbeskattning ska ske oavsett om det uppkommer en kapitalvinst eller inte. I förevarande promemoria berörs inte de i den promemorian lämnade lagförslagen.

I denna promemoria lämnas förslag som främst är inriktade på juridiska personers avyttring av delägar rätter i skalbolag. I några avseenden berör vissa av förslagen dock även fysiska personers avyttring av skalbolag. Avsikten med förslagen är att förenkla och minska företagets administrativa kostnader vid skalbolagstransaktioner utan att öppna upp för möjligheter till kringgåenden av bestämmelserna. För Skatteverkets del för förslagen med sig en del hanteringsmässiga förbättringar. Utgångspunkten för promemorians lagförslag är lagstiftningen i dess lydelse vid årsskiftet 2008/2009.

3.2 Tidpunkten för lämnande av skalbolagsdeklaration m.m.

Skatteverkets förslag: Tiden inom vilken en skalbolagsdeklaration ska lämnas förlängs från 30 till 60 dagar.

Om den nye ägarens tillträde till delägar rätten i ett skalbolag är en senare dag än dagen för avyttringen ska det alltid vara möjligt att räkna tiden för deklara tionslämnandet från den nye ägarens tillträde till delägar rätten.

Det särskilda bokslut som ska läggas till grund för inkomstberäkningen ska kunna upprättas som om företagets beskattningsår, eller räkenskapsår när det är fråga om handelsbolag, avslutats vid tidpunkten för den nya ägarens tillträde till delägar rätten.

Bakgrunden till Skatteverkets förslag: Bestämmelserna om beskattning enligt skalbolagsreglerna tillämpas inte om bolagets resultat redovisas i en skalbolagsdeklaration. Enligt 25 a kap. 11 § 2 IL ska ett särskilt bokslut upprättas som ska läggas till grund för denna deklaration. Detta bokslut är inriktat på beskattningen av avyttringen och ska upprättas som om företagets beskattningsår avslutats vid tidpunkten för avyttringen eller, när det gäller avyttring av handelsbolag som är skalbolag, tidpunkten för avyttringen eller köparens tillträde till andelen. Om Skatteverket så begär ska det även ställas säkerhet för av verket beräknade skattebelopp. Avsikten med detta förfarande vid skalbolagsförsäljningar är att ge säljare av skalbolag möjlighet att undvika skalbolagsbeskattning.

Av 10 kap. 8b § SBL framgår bl.a. att den i bestämmelsen reglerade fatalietiden innebär att en skalbolagsdeklaration ska lämnas inom 30 dagar efter det att delägarrätten har avyttrats. När det gäller avyttring av andel i handelsbolag som är skalbolag räknas fatalietiden från avyttringen eller köparens tillträde till andelen.

Det kan i sammanhanget noteras att vid tillämpning av den s.k. återköpsregeln i 25 a kap. 18 § och 49 a kap. 10 § IL finns det inte möjlighet att undvika skalbolagsbeskattning genom att lämna en skalbolagsdeklaration.

Skälen för Skatteverkets förslag:

Fatalietidens längd

Avyttring av företag kräver ofta en betydande arbetsinsats som måste utföras under kraftig tidspress. I många fall kan detta föra med sig svårigheter för deklaraionslämnarna att i tid hinna upprätta och lämna skalbolagsdeklaration. Om en skalbolagsdeklaration lämnas för sent ska deklarationen avvisas. Eftersom skalbolagsdeklaration lämnas för undvikande av skalbolagsbeskattning innebär ett beslut om avvisning stor risk för skalbolagsbeskattning. Den enda möjligheten att undvika beskattning enligt skalbolagsreglerna efter ett beslut om avvisning av en skalbolagsdeklaration är i princip att någon av undantagsbestämmelserna skulle vara tillämplig i det aktuella fallet.

Till följd av den nuvarande fatalietidens längd är det inte ovanligt förekommande att skalbolagsdeklarationer lämnas inom den angivna tiden men inte i fullständig form. Detta för med sig att uppgiftslämnandet måste kompletteras i efterhand. Ofullständiga deklarationer innebär extraarbete för såväl de deklarationsskyldiga som Skatteverket. Sådana deklarationer för även ofta med sig onödigt långa handläggningstider, resurskrävande skriftväxling bl.a. i form av förfrågningar från Skatteverkets sida och ett bevakningsförfarande av pågående ärenden i avvaktan på kompletteringarna.

Den korta tiden för lämnande av skalbolagsdeklaration är således till besvär för såväl företagen som Skatteverket. En längre fatalietid skulle innebära betydande förenklingar för deklaraionslämnarna och i många fall minska behovet av kompletteringar i efterhand. En längre fatalietid skulle inte försämra Skatteverkets möjlighet att kontrollera skalbolagsavyttringar eller underlätta för oseriös handel med skalbolag. Enligt Skatteverkets uppfattning är det nödvändigt med en förlängning av tiden för lämnandet av skalbolagsdeklaration för att komma tillrätta med de ovan beskrivna vanligt förekommande problemen. En fördubbling av den nu gällande tiden för deklaraionslämnandet bör föra med sig en klar förbättring i detta avseende.

Skatteverkets förslag i denna del innebär därmed att tiden för att lämna en skalbolagsdeklaration förlängs från 30 till 60 dagar.

Beräkningen av fatalietiden

I dagsläget räknas fatalietiden för lämnande av en skalbolagsdeklaration från dagen för avyttringen av delägarretten. Det är vanligt förekommande att avyttring av företag utformas i stegvisa förfaranden så att dagen för den nye ägarens tillträde till delägarretten eller andelen förläggs till ett senare tillfälle än dagen för avtalet om avyttringen. Vid tillträdet överförs de med ägandet av företaget förenade väsentliga riskerna och förmånerna. Först i och med tillträdet till delägarretten eller andelen får köparen som regel härigenom den faktiska kontrollen över det förvärvade företaget och den i företaget bedrivna verksamheten.

I dagsläget har fysiska personer som är delägare i handelsbolag som är skalbolag möjlighet att räkna fatalietiden för lämnande av skalbolagsdeklarationen från köparens tillträde till andelen. Eftersom företagsavyttringar ofta sker i linje med det ovan beskrivna stegvisa avyttringsförfarandet bör det vid samtliga former av företagsavyttringar, och inte bara vid fysiska personers avyttring av handelsbolag, vara möjligt att räkna fatalietiden från den nye ägarens tillträde till en delägarrett. En sådan ordning skulle innebära neutralitet mellan företagsformerna och för med sig att även t.ex. aktiebolag kan räkna tiden för lämnande av en skalbolagsdeklaration från den nye ägarens tillträde till aktierna i bolaget. I många fall skulle en sådan ordning innebära en förlängning av tiden för deklaraionslämnandet jämfört med i dag eftersom skalbolagets resultat ska kunna redovisas i en deklaration hänförlig till tidpunkten för tillträdet till delägarretten.

En ytterligare konsekvens av en sådan förändring är att upprättandet av det särskilda bokslutet som ska ligga till grund för inkomstberäkningen bör vara i linje med skalbolagsdeklarationen. Även bokslutet bör alltså kunna upprättas som om beskattningsåret avslutats vid tidpunkten för den nye ägarens tillträde till andelen eller delägarretten.

En generell möjlighet att kunna hänföra beräkningen i en skalbolagsdeklaration och det särskilda bokslutet till tidpunkten för köparens tillträde till företaget när förhållandena vid avyttringen är sådana, skulle innebära en betydande förenkling och medföra minskade kostnader för företagens administrativa hantering av skalbolagsavyttringar. Skatteverkets förslag i denna del innebär att skalbolagsdeklaration och bokslutet ska kunna upprättas som om skalbolagets beskattningsår, eller räkenskapsår när det är fråga om handelsbolag, har avslutats vid den nye ägarens tillträde till andelen eller delägarretten.

Lagförslaget

Lagförslaget föranleder ändringar i 25 a kap. 11 § och 49 a kap.13 § IL samt i 10 kap. 8 b § SBL.

3.3 Avyttring inom koncerner

Skatteverkets förslag: Skalbolagsbeskattning ska inte ske om det företag som delägarretten hänför sig till, det avyttrade företaget, avyttras mellan företag som ingår i samma koncern som det avyttrade företaget, en s.k. koncernintern avyttring.

Om avyttringen av ett skalbolag sker från den koncern som skalbolaget ingår i ska följande gälla vid fastställande av om det uppkommer en kapitalvinst vid avyttringen. Det avyttrande företagens omkostnadsbelopp för delägarretten ska bestämmas till den anskaffningsutgift som det företag i koncernen som först förvärvade delägarretten hade. Anskaffningsutgiften ska ökas med kapitaltillskott lämnat av företag som ingick i samma koncern som det avyttrade företaget och minskas med av företaget återbetalda kapitaltillskott.

Dessa särskilda bestämmelser för bestämmande av omkostnadsbeloppet gäller dock bara om beloppet, beräknat på det angivna sättet, är lägre än det omkostnadsbelopp som skulle ha använts om inte bestämmelsen skulle ha tillämpats.

Bakgrunden till Skatteverkets förslag: För att underlätta tillämpningen av bestämmelserna om skalbolagsbeskattning och öka graden av förutsebarhet har regelverket för skalbolagsbeskattning utformats så att det ska kunna tillämpas på ett schablonmässigt sätt. Denna utformning av bestämmelserna har fört med sig att skalbolagsbeskattning kan bli aktuell vid vanliga och normalt förekommande interna och externa företagsavyttringar. I anledning härav har det införts undantagsbestämmelser som innebär att vissa avyttringar av företag inte ska beskattas trots att det rör sig om skalbolag. Det ena undantaget avser minoritetsavyttringar enligt 25 a kap. 12 § IL. Det andra undantaget tar sikte på om det finns särskilda skäl mot skalbolagsbeskattning enligt den s.k. ventilen i 25 a kap. 13 § IL. I 49 a kap. 12 § IL finns motsvarande undantagsbestämmelser för fysiska personer som avyttrar skalbolag.

Minoritetsöverlåtelser

Om en överlåtelse inte leder till att ett väsentligt inflytande går över till någon annan ska skalbolagsbeskattning bara ske om det föreligger särskilda omständigheter. För ägare som är i minoritet kan det vara svårt att veta om de avyttrade delägarretterna eller andelarna är hänförliga till ett skalbolag. I praktiken torde det dessutom vara svårt för minoritetsägare att på egen hand få till stånd en skalbolagsdeklaration och ett särskilt bokslut i sådana situationer som det skulle kunna vara påkallat. En bestämmelse om sådana minoritetsöverlåtelser finns för företag i 25 a kap. 12 § IL. Motsvarande bestämmelse för fysiska personer finns i 49 a kap. 12 § andra stycket IL.

Överlåts en minoritetspost av en säljare som inte själv eller tillsammans med andra minoritetsägare har något inflytande i företaget bör skalbolagsreglerna bara undantagsvis tillämpas på minoritetsägare (prop. 2002/03:96 s. 123). Skalbolagsbeskattning ska således normalt inte ske när minoritetsposter avyttras. Om en minoritetsägare avyttrar andelar samtidigt med andra ägare och någon av dessa genom avyttringen får ett väsentligt

inflytande bör skalbolagsbestämmelserna dock gälla även för säljare som är minoritetsägare.

I RÅ 2003 ref. 68 kom Regeringsrätten fram till att det bestämmande inflytandet inte hade gått över när en fysisk person avyttrade ett bolag till ett annat av denne ägt bolag och att det inte förelåg några särskilda omständigheter som ändå skulle föranleda skalbolagsbeskattning. I RÅ 2006 not. 145 fann Skatterättsnämnden, i ett av Regeringsrätten fastställt förhandsbesked, att det bestämmande inflytandet inte hade övergått när tre aktiebolag som ingick i en större koncern överlät sina aktier i ett antal helägda dotterbolag som var skalbolag till andra bolag inom koncernen. Beslutet motiverades med att inflytandet över de överlåtna bolagen fanns högre upp i koncernen. Enligt nämnden fanns det inte heller några särskilda omständigheter som skulle medföra skalbolagsbeskattning. Nämnden angav dessutom att någon vidareöverlåtelse av aktierna inte skulle ske innan den inkomstskatt som belöpte sig på överlåtelseåret och tidigare beskattningsår hade betalats av överlåtet bolag.

I ett inte överklagat förhandsbesked den 28 februari 2008 (dnr 110-07/D) fann Skatterättsnämnden att skalbolagsbeskattning inte skulle ske vid en koncernintern aktieöverlåtelse när skalbolagets inkomstskatter som belöpte sig på överlåtelseåret skulle betalas innan en eventuell vidareförsäljning av skalbolaget skulle ske. Som skäl mot skalbolagsbeskattning uttalade nämnden att en s.k. intern aktieöverlåtelse ska beskattas enligt skalbolagsreglerna bara om det föreligger särskilda omständigheter.

Ventilen

Bestämmelsen i 25 a kap. 13 § IL, den s.k. ventilen, innebär en möjlighet för företag att underlåta skalbolagsbeskattning om särskilda skäl talar mot detta. I författningskommentaren till lagstiftningen talas om att en skalbolagsbeskattning i dessa fall skulle framstå som onödig eller stötande (prop. 2002/03:96 s. 174). En motsvarande undantagsbestämmelse för fysiska personer finns i 49 a kap. 12 § första stycket IL.

En uttrycklig och uttömmande reglering av de situationer som ska omfattas av undantagsbestämmelserna i 25 a kap. 13 § och 49 a kap. 12 § första stycket IL har inte ansetts vara möjlig eller lämplig att göra. Vid prövningen om särskilda skäl föreligger ska hänsyn tas till dels vad som föranlett överlåtelsen, dels hur ersättningen har bestämts. Detta ger utrymme för att beakta inte bara i vilken relation ersättningen står till de obeskattade vinstmedlen utan även vilka omständigheter som har varit bestämmande för prissättningen. Som ett annat exempel på undantag nämns i förarbetena möjligheten att lämna koncernbidrag med avdragsrätt mellan parterna (prop. 2002/03:96 s. 174). Undantag från beskattning enligt skalbolagsreglerna bör också kunna göras om det finns affärsmässiga skäl för en överlåtelse, t.ex. en konjunkturnedgång eller behov av en koncernintern omstrukturering.

Skälen för Skatteverkets förslag: En del skalbolagsförsäljningar avser koncernintern avyttring, dvs. avyttring av företag inom en gemensam ägarstruktur i form av en koncern som leder till att företaget får en ny formell ägare. Efter avyttringen behåller dock företaget yttersta ägare direkt eller indirekt sin kontroll över företaget. En koncernintern aktieavyttring för således i praktiken som regel bara med sig en formell ändring av ägandet och inte någon ändring av det reella inflytandet över företaget.

Trots förekomsten av uttalanden i förarbetena och ett antal förhandsbesked på området framstår det inte som särskilt klart när en skalbolagsbeskattning ska aktualiseras vid koncernintern avyttringar. En avgörande faktor för utgången i de förhandsbesked som innebär att skalbolagsbeskattning inte ska ske synes vara att företagets inkomstskatt skulle betalas. En förutsättning gällande betalning av den framtida inkomstskatten är dock inte relevant för frågan om en skalbolagsdeklaration ska lämnas vid tidpunkten för en aktuell koncernintern avyttring. Denna osäkerhet i tillämpningen av bestämmelserna som ska utesluta skalbolagsbeskattning för med sig att skalbolagsdeklarationer nästan alltid lämnas vid koncernintern avyttringar. Eftersom det i motsats till avyttringar av företag från koncerner i normalfallet inte föreligger någon risk för att ett företags inkomstskatt inte ska betalas finns det, enligt Skatteverkets uppfattning, starka skäl för att ha en uttrycklig reglering som medger avyttring av skalbolag mellan företag i samma koncern utan skalbolagsbeskattning. Verket föreslår i anledning härav en bestämmelse som innebär att skalbolagsbeskattning inte ska ske om det företag som delägarrätten hänför sig till, det avyttrade företaget, avyttras mellan företag som ingår i samma koncern som det avyttrade företaget, en s.k. koncernintern avyttring.

Enligt 25 a kap. 5 § IL förutsätter skalbolagsbeskattning att det uppkommer en kapitalvinst vid avyttring av delägarrätter som hänför sig till skalbolag. Om koncernintern avyttringar uttryckligen undantas från skalbolagsbeskattning skulle en avyttring av ett skalbolag från en koncern kunna föregås av ett internt förfarande som medför att kapitalvinsten elimineras och därmed en skalbolagsbeskattning av avyttringen. Detta öppnar således upp för ett kringgående av skalbolagsbestämmelserna med stöd av den för koncerner ovan föreslagna bestämmelsen. Ett sådant kringgående bör förhindras. En möjlig lösning på detta problem skulle kunna vara att låta säljarens omkostnadsbelopp för delägarrätten beräknas på ett särskilt sätt när ett skalbolag avyttras utanför koncernen. Skatteverket föreslår därför i denna del att när ett företag avyttras utanför den koncern som företaget ingår i ska det avyttrade företags omkostnadsbelopp för delägarrätten i företaget bestämmas till den anskaffningsutgift som det företag i koncernen som först förvärvade delägarrätten hade. Anskaffningsutgiften ska ökas med kapitaltillskott som lämnats av företag som ingick i samma koncern som företaget och minskas med återbetalda sådana kapitaltillskott. Denna bestämmelse för beräkningen ska dock bara tillämpas om delägarrättens omkostnadsbelopp, beräknat på det ovan angivna sättet, är lägre än det omkostnadsbelopp som skulle ha använts om bestämmelsen inte funnits.

Den ovan föreslagna bestämmelsen om koncernintern avyttringar skulle kunna öppna möjligheter till ett oseriöst förfarande genom att en delägarrätt i ett svenskt företag avyttras till underpris utan beskattning enligt den föreslagna bestämmelsen till ett utländskt företag i samma koncern varefter det utländska företaget utan beskattning avyttrar företaget som ett skalbolag till marknadspris. För att komma till rätta med sådana försök till omotiverade skatteförmåner talar dock det mesta för att skatteflyktslagen skulle kunna tillämpas på sådana transaktioner.

Lagförslaget

Förslaget föranleder att en ny paragraf, 12 a §, införs i 25 a kap. IL.

3.4 Uttagsbeskattning och avyttring av skalbolag

Skatteverkets förslag: Uttagsbeskattning enligt bestämmelserna i 22 kap. IL ska inte ske vid avyttring av en delägarrätt som ska beskattas enligt bestämmelserna om skalbolagsbeskattning i 25 a kap. 9 § IL.

Bakgrunden till Skatteverkets förslag: I 22 kap. IL finns bestämmelser om uttag av tillgångar och tjänster ur näringsverksamhet. Bestämmelserna i kapitlet utgår från den allmänna skatterättsliga principen om att uttag ur en verksamhet ska beskattas. Denna princip går tillbaka till tiden före införandet av kommunalskattelagen (1928:370), KL. Med bestämmelserna i KL avsågs i huvudsak uttag av varor och förnödenheter ur jordbruk för ägarens privata konsumtion. Genom 1990 års skattereform infördes allmänna regler om uttagsbeskattning som till stora delar vilade på då förekommande praxis på området. Den nya regleringen förde dock med sig att utrymmet för uttagsbeskattning ökade.

De nuvarande bestämmelserna i IL bygger på att beskattning av uttag bara ska ske om ersättningen eller kapitalvinsten vid en avyttring ska beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet. När det gäller juridiska personer innebär bestämmelserna att samtliga förekommande uttag av tillgångar i princip kan föranleda uttagsbeskattning eftersom juridiska personers inkomster räknas till inkomstslaget näringsverksamhet. Enskilda näringsidkare kan aldrig uttagsbeskattas enligt bestämmelserna i 22 kap. IL för uttag av tillgångar som vid avyttringen ska beskattas i inkomstslaget kapital, dvs. näringsfastigheter eller näringsbostadsrätter som är kapitaltillgångar. Motsvarande undantag från uttagsbeskattning gäller vid uttag av tillgång från handelsbolag om tillgången vid avyttringen ska beskattas hos bolagets delägare i inkomstslaget kapital. Inte heller uttag av kontanta medel kan föranleda uttagsbeskattning, se RÅ 2000 not. 86. Det ligger i saken natur att kapitalinkomster som är skattefria, såsom kapitalvinster hänförliga till näringsbetingade andelar enligt 25 a kap. IL, inte kan beskattas med stöd av bestämmelserna om uttag i 22 kap. IL.

Uttagsbeskattning innebär enligt 22 kap. 7 § IL att uttag av en tillgång eller en tjänst ska behandlas som om den avyttrats mot en ersättning som motsvarar marknadsvärdet på tillgången eller tjänsten. Om ersättningen för tillgången eller tjänsten inte uppgår till marknadsvärdet och avyttringen för med sig uttagsbeskattning ska överlåtande företag således ta upp skillnaden mellan marknadsvärdet på tillgången och antingen omkostnadsbeloppet eller det skattemässiga värdet på tillgången som intäkt av näringsverksamhet. Det är alltså marknadsvärdet och inte en mellan parterna överenskommen lägre ersättning för tillgången eller tjänsten som ska läggas till grund för beräkningen av det beskattade värdet.

I 22 kap. 2–5 §§ IL finns bestämmelser om vad som närmare avses med uttag. I 22 kap. 3 § IL regleras det fallet att en tillgång överlåts till någon annan till ett värde understigande marknadsvärdet. Av bestämmelsen framgår att med uttag avses att den skattskyldige överlåter en tillgång utan ersättning

eller mot en ersättning som inte uppgår till marknadsvärdet utan att detta är affärsmässigt motiverat. Enligt bestämmelsen ska motsvarande också gälla om ett svenskt handelsbolag som den skattskyldige är delägare i överlåter en tillgång till den skattskyldige eller någon annan. Om avyttringen avser en delägarrätt och en kapitalvinst på delägarrätten ska beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet aktualiseras således, i avsaknad av uttryckliga undantagsbestämmelser på området, beskattning för uttaget enligt bestämmelserna i 22 kap. IL.

I 22 kap. 9–13 §§ IL finns bestämmelser om när uttagsbeskattning inte ska ske. I 22 kap. 11 § IL anges att bestämmelser om att uttagsbeskattning i vissa fall inte ska ske vid uttag av en tillgång finns i 23 kap. IL. Av 22 kap. 12 § IL framgår att om uttag av en tjänst har samband med uttag av en tillgång så ska uttaget av tjänsten inte beskattas om uttaget av tillgången på grund av bestämmelsen i 23 kap. 9 § IL inte ska uttagsbeskattas.

I 23 kap. IL finns bestämmelser om underprisöverlåtelser. Med en underprisöverlåtelse avses dels överlåtelse av en tillgång utan ersättning eller mot en ersättning som understiger marknadsvärdet utan att detta är affärsmässigt motiverat, dels att villkoren i 23 kap. 14–29 §§ IL är uppfyllda. Villkoren för underlåten uttagsbeskattning i 23 kap. IL reglerar i huvudsak vem som kan vara överlåtare respektive förvärvare av den aktuella tillgången eller tjänsten, skattskyldigheten för förvärvaren, vilka krav som ska gälla när överlåtaren och förvärvaren inte kan lämna och motta koncernbidrag, vad som gäller för kvalificerade andelar samt vad som ska gälla när förvärvaren har underskott. Den huvudsakliga konsekvensen av en underprisöverlåtelse är att en överlåtelse av en tillgång utan ersättning eller mot ersättning som understiger marknadsvärdet inte ska föranleda uttagsbeskattning.

I 23 kap. 2 § första och andra styckena IL anges i vilka fall bestämmelserna om underprisöverlåtelser i kapitlet inte är tillämpliga. Av paragrafens andra stycke framgår att bestämmelserna i 23 kap. IL inte gäller i två fall, nämligen om en kapitalvinst vid en överlåtelse är skattefri enligt bestämmelserna i 25 a kap. IL eller om en ersättning ska tas upp som kapitalvinst på grund av bestämmelserna om skalbolagsbeskattning i 25 a kap. 9 § IL. Regleringen i denna del syftar till att bestämmelserna om underprisöverlåtelser inte ska vara formellt tillämpliga vid dessa former av överlåtelser (prop. 2002/03:96, s. 148).

Av bestämmelserna om underprisöverlåtelser i 23 kap. IL framgår således uttryckligen att bestämmelserna i kapitlet inte gäller om ersättningen ska tas upp som kapitalvinst på grund av bestämmelserna om skalbolagsbeskattning i 25 a kap. 9 § IL. De allmänna bestämmelserna om uttag ur näringsverksamhet i 22 kap. 3 och 7 §§ IL medför att en överlåtelse till underpris av en delägarrätt i ett skalbolag innebär att ett uttag anses ha gjorts ur det överlåtande företaget. I konsekvens härmed ska det överlåtande företaget uttagsbeskattas för överlåtelser. Detta innebär i sin tur att utgångspunkten för den aktuella regleringen är att vid prövningen av om det föreligger en skalbolagsförsäljning enligt 25 a kap. IL ska det avyttrande företaget anses ha avyttrat skalbolaget för ett värde motsvarande marknadsvärdet.

Hur bestämmelsen ska tillämpas i detalj framgår dock inte närmare av lagtexten. Oklarheterna i tillämpningen av bestämmelsen åskådliggörs med hjälp av nedanstående två exempel.

Exempel 1

Anta att andelarna i ett skalbolag (SB) har ett skattemässigt värde på 40 och ett marknadsvärde på 100. Ett aktiebolag (AB) avyttrar samtliga andelar i SB med kapitalvinst till ett pris understigande marknadsvärdet, 70. En möjlig tolkning av bestämmelsen i 22 kap. IL innebär att uttagsbeskattning ska ske med $(100 \cdot 70 =) 30$ och att AB har avyttrat sina andelar för 100. Eftersom det föreligger en kapitalvinst $(100 \cdot 40 = 60)$ ska AB i så fall beskattas enligt skalbolagsbestämmelserna för 100.

Exempel 2

En annan möjlig tolkning av bestämmelsen leder till att AB i exempel 1 ska anses ha avyttrat andelarna i SB till det pris parterna kommit överens om, 70, och att uttagsbeskattning sker med 30. En tillämpning av bestämmelsen enligt det senare framstår emellertid som mycket ofördelaktig för det överlåtande företaget eftersom undantagsbestämmelsen i 25 a kap. 13 § IL bara gäller skalbolagsbeskattning och inte en eventuell uttagsbeskattning.

Skälen för Skatteverkets förslag: En förutsättning för skalbolagsbeskattning är att det uppkommer en kapitalvinst vid avyttringen av en delägar rätt som hänför sig till ett skalbolag. Den nuvarande ordningen för beskattningen av skalbolag innebär att företags överlåtelse av skalbolag till ett värde under marknadsvärdet kan medföra beskattning av uttag enligt bestämmelserna i 22 kap. IL. En överlåtelse kan därför i praktiken bara ske till den aktuella delägarrättens marknadsvärde. Detta krav skapar osäkerhet och minskar graden av förutsebarheten beträffande beskattningskonsekvenserna vid många överlåtelser av delägar rätter till ett värde under marknadsvärdet eftersom uttagsbeskattningen kan leda till att avyttringen ska omfattas av bestämmelserna om skalbolagsbeskattning.

Skatteverkets beslut om att en transaktion ska medföra uttagsbeskattning är i och för sig inte så många till antalet men leder nästan alltid till rättstvister i frågan om det ska ske en uttagsbeskattning eller inte. Beskattningsåtgärden för även ofta med sig besvärliga bevisfrågor rörande värdet på den aktuella tillgången eller tjänsten som i många fall bara finner sin lösning genom process i domstol. Detta gäller även beslut om uttagsbeskattning som i sin tur kan leda till beskattning enligt skalbolagsreglerna.

Mot bakgrund av att det allmänna syftet med bestämmelserna om näringsbetingade andelar i 25 a kap. IL är att kapitalvinster vid avyttring av andelar och delägar rätter i princip ska vara skattefria är det angeläget att nuvarande oklarheter i bestämmelserna inte förhindrar nödvändiga omstruktureringar, olika former av interna transaktioner och riskkapitalverksamhet. Den nuvarande ordningen kan föra med sig sådana oönskade skatteeffekter vid avyttring av företag till underpris. Eftersom det i ett systematiskt perspektiv saknas fiskala skäl för att ha en sådan beskattningsordning lämnar Skatteverket förslag till en bestämmelse som innebär att skalbolagsbeskattning på grund av uttagsbeskattning enligt bestämmelserna i 22 kap. IL inte bör vara möjlig. Ingenting talar för att en ordning som utesluter möjligheten till uttagsbeskattning i dessa fall skulle kunna öppna upp för skatteundandraganden med skalbolag.

Lagförslaget

Förslaget föranleder att en ny paragraf, 14 §, införs i 22 kap. IL samt en konsekvensändring i 22 kap. 1 § IL.

4 Konsekvensanalyser

4.1 Konsekvenser för de offentliga finanserna m.m.

De i promemorian lämnade förslagen innebär att

- en skalbolagsdeklaration ska kunna lämnas inom 60 dagar efter det att andelen eller delägarrätten har överlåtits eller tillträtts av den nye ägaren,
- det särskilda bokslut som ska ligga till grund för inkomstberäkningen vid upprättandet av en skalbolagsdeklaration även ska kunna avse ett beskattningsår som anses avslutat vid tidpunkten för den nye ägarens tillträde till delägarrätten,
- skalbolagsbeskattning inte ska kunna ske om avyttringen görs mellan företag som ingår i samma koncern, samt att
- det inte ska ske någon uttagsbeskattning vid avyttring av en delägarrätt som ska beskattas enligt bestämmelserna om skalbolagsbeskattning.

Statens skatteintäkter påverkas inte av förslaget. Förslagen bedöms inte heller i övrigt ge upphov till några budgetmässiga effekter.

Skatteverkets beslut om uttagsbeskattning leder ofta till domstolsprocess eftersom utgångspunkten för det uttagsbeskattade beloppet, marknadsvärdet på den aktuella tillgången eller tjänsten, rör besvärliga bevisfrågor. Även beskattning enligt nuvarande skalbolagsbestämmelser vid koncerninterna transaktioner för nästan alltid med sig prövning i domstol. Genom förslaget försvinner dessa rättsprocesser helt. Eftersom det på dessa områden förekommande domstolsprocesserna är så pass få till antalet bedöms förslaget sammantaget medföra en högst försumbar minskning av kostnaderna för de allmänna domstolarna.

4.2 Konsekvenser för företagen

Åtgärder som underlättar för de mindre företagen att driva sin verksamhet eller för nya företag att etablera sig är viktiga inslag i strategin för ekonomisk tillväxt och ökad sysselsättning. Regeringen har som målsättning att företagens administrativa kostnader som beror på de statliga regelverken ska minska med 25 procent fram till 2010 (prop. 2006/07:1 s. 27).

Det i denna promemoria framlagda förslagen innebär förenklingar, ökad förutsebarhet och minskade administrativa kostnader när företag överläts koncerninternt eftersom skalbolagsdeklarationer inte ska lämnas vid sådana former av avyttringar. Det har visat sig att ca tio procent av totalt lämnade skalbolagsdeklarationer avser koncerninterna omstruktureringar. Under 2006 lämnades 4 805 skalbolagsdeklarationer. Under 2007 och 2008 lämnades 3 403 respektive 4 251 skalbolagsdeklarationer. Det lämnades således i genomsnittet för dessa tre år $((4\ 805 + 3\ 402 + 4\ 251)/3 =)$ drygt 4 000 deklarationer. Genom förslaget skulle företagen i denna del årligen slippa hanteringen av $(0,10 \times 4\ 153 =)$ drygt 400 skalbolagsdeklarationer.

Verket för näringslivsutveckling, NUTEK, har kontinuerligt mätt företagens administrativa börda. Mätningarna samlades och följdes upp i NUTEK:s databas MALIN. Den 1 april 2009 avvecklades NUTEK och ersattes av det nyinrättade Tillväxtverket och ifrågavarande databas hanteras

från och med avvecklingstidpunkten av det nyinrättade verket. Av statistiska uppgifter hämtade från databasen MALIN framgår att lämnare av skalbolagsdeklarationer beräknar en tidsåtgång på knappt 1,25 timmar för upprättande av en skalbolagsdeklaration och att de externa kostnaderna för ytterligare uppgiftslämnande uppgår till 3 000 kronor. Företagen anlitar som regel revisionsbyråer och skattekonstuler för upprättandet av skalbolagsdeklarationer. Kostnaden för deras arbete bör vid en mycket försiktig beräkning kunna uppgå 1 000 kronor per timme. Företagens minskade kostnader för uppgiftslämnandet i denna del kan därmed beräknas uppgå till åtminstone $((1.25 \text{ tim} \times 1\,000 \text{ kr/tim} + 3\,000 \text{ kronor}) \times 415 =) 2$ miljoner konor.

I andra delar innebär förslaget för företagens del dessutom att den extrabeskattnings som en uttagsbeskattnings kan föra med sig inte ska aktualiseras vid skalbolagstransaktioner.

Förslaget innebär också en anpassning till de i det praktiska rättslivet vanligt förekommande förfarandena eftersom fatalitetiden för lämnande av skalbolagsdeklaration i förekommande fall kan räknas från delägarens tillträde till andelen eller delägarrätten om avyttringen utformats med olika dagar för avyttringen och tillträdet.

4.3 Konsekvenser för Skatteverket

Förslaget om att koncerninterna avyttringar inte ska föranleda skalbolagsbeskattnings beräknas medföra att till Skatteverket lämnade skalbolagsdeklarationer minskar med minst 400. Härigenom kan en del av de kontrollresurser som i dag utnyttjas på området frigöras och föras över till andra mer angelägna och kontrollvärda områden.

Förslaget innebär även att en skalbolagsdeklaration ska kunna lämnas inom 60 dagar efter det att andelen eller delägarrätten har avyttrats eller tillträtts av den nye ägaren. Genom denna tidsmässiga förlängning finns det mera tid för upprättandet av skalbolagsdeklarationer m.m. vilket bör föra med sig ett uppgiftslämnande med färre felaktigheter. Detta skulle förenkla och effektivisera Skatteverkets kontrollarbete. Om skalbolagsdeklarationerna skulle innehålla färre felaktigheter skulle Skatteverket dessutom slippa ställa frågor och avvakta nödvändiga kompletteringar av uppgiftslämnaren. Sammantaget skulle Skatteverket härigenom spara kostnader eftersom varje ärendes handläggningstid förkortas.

Förslagen kan initialt medföra vissa kostnader för information, översyn av broschyrer och handledningar samt smärre ändringar i Skatteverkets datasystem. Dessa åtgärder bedöms dock beröra så pass små belopp att de inte har några nämnvärda effekter på Skatteverkets kostnader.

5 Författningskommentarer

5.1 Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

22 kap.

1 §

Av paragrafens *tredje strecksats* framgår att det finns bestämmelser i 13 och 14 §§ om att uttagsbeskattning inte ska ske. Hänvisningen till 13 § är motiverad av ett tidigare förekommande lagstiftningsarbete (prop. 2003/04:10, bet. 2003/04:SkU6, rskr. 2003/04:78, SFS 2007:1419) som inte synes ha föranlett motsvarande tillägg i denna hänvisningsbestämmelse.

Hänvisningen till 14 § är en konsekvens av bestämmelsen i 14 §.

14 §

I paragrafen, som är ny, anges att uttagsbeskattning inte ska ske vid avyttring av en delägarrätt som ska beskattas enligt bestämmelserna om skalbolagsbeskattning i 25 a kap. 9 § IL.

Bestämmelsen motiveras närmare i avsnitt 3.4.

25 a kap.

11 §

Paragrafens *andra stycke* har ändrats. Av bestämmelsen framgår att det särskilda bokslutet ska upprättas som om företagets beskattningsår avslutats vid tidpunkten för avyttringen eller den nye ägarens tillträde till delägarrätten.

12 a §

Bestämmelsen och rubriken närmast före bestämmelsen är ny. I paragrafen regleras koncerninterna avyttringar av företag som är skalbolag.

Av *första* stycket framgår att skalbolagsbeskattning enligt 9 § inte ska ske om det företag som delägarrätten hänför sig till, det avyttrade företaget, överlåts mellan företag som ingår i samma koncern som det avyttrade företaget, s.k. koncernintern avyttring.

Av *andra stycket* framgår att om en delägarrätt i avyttrade företaget avyttras från den koncern som företaget ingår i så ska det avyttrande företagens omkostnadsbelopp för delägarrätten bestämmas till den anskaffningsutgift som det företag i koncernen som först förvärvade delägarrätten hade. Denna anskaffningsutgift ska ökas med kapitaltillskott lämnat av företag som ingick i samma koncern som det avyttrade företaget och minskas med återbetalda sådana kapitaltillskott. I samma stycke anges även att detta bara ska gälla om delägarrättens omkostnadsbelopp, beräknat på det angivna sättet, är lägre än det omkostnadsbelopp som skulle ha använts om inte bestämmelsen skulle ha tillämpats. Bestämmelsen motiveras närmare i avsnitt 3.3.

49 a kap.

13 §

Paragrafens *andra stycke* har ändrats. Av bestämmelsen framgår att bokslut ska upprättas som om företagets beskattningsår, eller räkenskapsår när det är

fråga om handelsbolag, avslutats vid tidpunkten för avyttringen eller den nye ägarens tillträde till andelen.

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

10 kap.

8 b §

Av bestämmelsen framgår att en skalbolagsdeklaration ska lämnas inom 60 dagar efter det att andelen eller delägarrätten har avyttrats eller tillträtts av den nye ägaren.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Lagändringarna i inkomstskattelagen (1999:1229) och skattebetalningslagen (1997:483) föreslås träda i kraft den 1 juli 2010 och tillämpas på avyttringar av skalbolag som sker efter den 1 juli 2010.