

# Regeringens skrivelse

## 2008/09:224



Meddelande om kommande förslag om ändringar i rätten till avdrag i inkomstslaget näringsverksamhet för kapitalförluster på andelar i handelsbolag

---

Skr.  
2008/09:224

Regeringen överlämnar denna skrivelse till riksdagen.

Stockholm den 17 juni 2009

*Fredrik Reinfeldt*

*Anders Borg*  
(Finansdepartementet)

### Skrivelsens huvudsakliga innehåll

I skrivelsen aviseras kommande förslag om ändringar i rätten till avdrag i inkomstslaget näringsverksamhet för kapitalförluster på andelar i handelsbolag. Förslagen innebär att kapitalförluster på andelar i svenska handelsbolag och i utlandet delägarbeskattade juridiska personer bara får dras av mot kapitalvinster på sådana andelar. Detta gäller dock endast om ifrågavarande andel avyttras under tiden från och med den 18 juni 2009 till och med den 31 december 2009 eller om den omständighet som utlöser en uppskjuten avdragsrätt enligt 25 kap. 10 § inkomstskattelagen (1999:1229) inträffar under den tiden.

De nu aviserade förslagen har sin förklaring i ett kommande förslag om att avskaffa beskattningen av kapitalvinster jämte avdragsrätten för kapitalförluster på andelar i handelsbolag. Syftet med de aviserade förslagen är att motverka en ökande skatteplanering genom ett asymmetriskt beteende som ett aviserat slopade av avdragsrätten för kapitalförluster riskerar att medföra.

De nya bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 januari 2010. Det föreligger enligt regeringens mening särskilda skäl för att med stöd av undantagsbestämmelsen i 2 kap. 10 § andra stycket regeringsformen tillämpa de aviserade förslagen från och med dagen efter dagen då denna skrivelse överlämnats till riksdagen, dvs. från och med den 18 juni 2009.

# Innehållsförteckning

Skr. 2008/09:224

1	Inledning.....	3
2	Avdrag för kapitalförluster på andelar i handelsbolag.....	3
3	Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser .....	5
	Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 17 juni 2009 .....	7

Regeringen aviserar i denna skrivelse kommande förslag om begränsningar i rätten till avdrag i inkomstslaget näringsverksamhet för kapitalförluster på andelar i handelsbolag. De aviserade förslagen har sin grund i det i Skatteverkets promemoria ”Handelsbolagen och kapitalvinstbeskattningen” framlagda förslaget om att avskaffa beskattningen av kapitalvinster jämte avdragsrätten för kapitalförluster på andelar i handelsbolag. Skatteverkets promemoria har remissbehandlats (Fi2008/7059) och förslagen bereds nu inom Regeringskansliet. Inriktningen på arbetet är att en lagrådsremiss ska lämnas i slutet av sommaren och att proposition ska kunna lämnas under hösten 2009.

En promemoria med de i denna skrivelse aviserade förslagen har utarbetats inom Regeringskansliet. Promemorian kommer att remitteras under morgondagen. Regeringen avser att under kommande riksmöte återkomma till riksdagen med de nu aviserade förslagen.

Mot bakgrund av regeringens avsikt att lämna en lagrådsremiss avseende avskaffad kapitalvinstbeskattning på andelar i handelsbolag, finns det en uppenbar risk att de nuvarande reglerna om avdrag för kapitalförluster utnyttjas för skatteplanering i ökad omfattning i avvaktan på att de nya reglerna – som föreslås i den kommande lagrådsremissen – ska träda i kraft. Det föreligger därför enligt regeringens mening särskilda skäl för att med stöd av undantagsbestämmelsen i 2 kap. 10 § andra stycket regeringsformen tillämpa de nu aviserade förslagen från och med dagen efter det att denna skrivelse överlämnats till riksdagen.

## 2 Avdrag för kapitalförluster på andelar i handelsbolag

I juli 2003 infördes bestämmelser som innebar att beskattningen av kapitalvinster och avdragsrätten för kapitalförluster på s.k. näringsbetingade andelar avskaffades (prop. 2002/03:96, bet. 2002/03:SkU14, rskr. 2002/03:166, SFS 2003:224). Andelar i handelsbolag och andelar som ägs av handelsbolag omfattades dock inte av det skattefria systemet. Anledningen till detta var den då pågående beredningen av Förenklingsutredningens slutbetänkande ”Ny handelsbolagsbeskattning” (SOU 2002:35). Förenklingsutredningens förslag innebar i huvudsak att handelsbolagen inkomstskattemässigt skulle vara egna skattesubjekt. Den dåvarande regeringen gjorde bedömningen att det var nödvändigt att avvakta den fortsatta utvärderingen av Förenklingsutredningens förslag innan slutlig ställning kunde tas till frågan om hur handelsbolagen och handelsbolagsägda andelar skulle kunna infogas i ett system med skattefria utdelningar och kapitalvinster (prop. 2002/03:96 s. 112). Förenklingsutredningens förslag har dock inte medfört någon lagstiftning.

Skatteverket lämnade i samband med en hemställan den 24 november 2008 in promemorian ”Handelsbolagen och kapitalvinstbeskattningen”. I

promemorian föreslår Skatteverket förändringar av kapitalvinstbeskattningen för handelsbolagsandelar och för andelar ägda av handelsbolag. Förslaget syftar till att infoga handelsbolagsandelar och andelar ägda av handelsbolag i systemet med skattefria kapitalvinster och utdelningar på näringsbetingade andelar. Därutöver föreslår verket andra och kompletterande förändringar när det gäller beskattning av handelsbolag. Skatteverkets promemoria har remissbehandlats (Fi2008/7059).

Regeringen gör följande bedömning. Det finns starka skäl för att så långt det är möjligt infoga handelsbolagen i det befintliga systemet med skattefrihet för kapitalvinster på näringsbetingade andelar. En sådan utvidgning utgör en naturlig fortsättning på arbetet med lättnader i kapitalvinstbeskattningen i bolagssektorn. Det förhållandet att andelar i handelsbolag inte omfattas av bestämmelserna om skattefrihet för kapitalvinster på näringsbetingade andelar har medfört ett i flera avseenden asymmetriskt och svårtillgängligt system för beskattning av handelsbolag. För att förhindra kringgåenden av bestämmelserna om avdragsförbud för kapitalförluster på näringsbetingade andelar finns ett komplicerat regelsystem för handelsbolagen som har till syfte att förhindra transaktioner som skulle kunna leda till avdrag för kapitalförluster som inte ska kunna dras av. Det finns således även ett övergripande behov av förenklingar av det komplexa och svårtillgängliga beskattningssystemet för företag som är delägare i handelsbolag.

Det bör även framhållas att handelsbolagsformen eller kommanditbolagsformen många gånger har förekommit i olika typer av upplägg vars huvudsakliga syfte varit att uppnå skattefördelar för bolagsmännen. Här kan nämnas de dubbla avdrag som uppstod innan bestämmelserna om den justerade anskaffningsutgiften infördes samt de möjligheter till förlustavdrag i bolagssektorn på andelar i handelsbolag där förlusterna i ekonomisk mening inte har varit verkliga. De sistnämnda uppläggen har stoppats genom lagstiftning som trätt i kraft den 1 januari 2009 (prop. 2008/09:37, SFS 2008:1063). Vidare innebär det befintliga systemet med skattefri avyttring av näringsbetingade andelar att andelar i handelsbolag som ska avyttras med en vinst som är skattepliktig, i stället kan ”paketeras” i ett aktiebolag varefter andelarna i aktiebolaget kan avyttras skattefritt. I en motsvarande förlustsituation kan andelarna i handelsbolaget avyttras direkt och avdrag göras för förlusten. Således är det även utifrån behovet av att skydda bolagsskattebasen befogat att förenkla dagens regelverk för beskattning av kapitalvinster och kapitalförluster på andelar i handelsbolag.

Mot bakgrund härav anser regeringen att beskattningen av kapitalvinster och avdragsrätten för kapitalförluster på andelar i handelsbolag bör avskaffas. En lagrådsremiss innehållande dessa förslag bereds för närvarande inom Regeringskansliet med inriktningen att ett förslag ska kunna presenteras i slutet av sommaren.

När regeringens avsikt att avskaffa kapitalvinstbeskattningen och avdragsrätten för kapitalförluster på handelsbolagsandelar blir allmänt känd genom en remiss till Lagrådet finns det stor risk för ett asymmetriskt beteende när det gäller företagens hantering av latent vinst och förluster på sådana andelar. Om det föreligger en latent vinst på andelarna kommer företagen sannolikt att avvakta ikraftträdandet av

de nya reglerna innan avyttring sker. Om det däremot föreligger en latent förlust finns det starka incitament att realisera förlusten innan de nya reglerna träder i kraft. Med anledning av det kommande förslaget och eftersom det föreligger en uppenbar risk för att de nuvarande reglerna om avdrag för kapitalförluster på andelar i handelsbolag kommer att utnyttjas i en alltmer tilltagande omfattning när regeringens avsikter blir kända, föreslås övergångsvisa regler om begränsad avdragsrätt för kapitalförluster på andelar i handelsbolag. Begränsningen av avdragsrätten motverkar det asymmetriska beteendet och riskerna minskar för en tilltagande skatteplanering med avsevärt skattebortfall som följd. Utan något ingripande finns risk för att skattebortfallet skulle kunna hota genomförandet av avskaffandet av kapitalvinstbeskattningen på andelar i handelsbolag.

De aviserade förslagen innebär att det till inkomstskattelagen införs övergångsvisa bestämmelser som ska tillämpas från och med dagen efter det att denna skrivelse överlämnas till riksdagen.

Följande föreslås gälla. Om ett företag avyttrar en andel i ett svenskt handelsbolag under tiden från och med den 18 juni 2009 till och med den 31 december 2009 ska vid tillämpningen av 50 kap. 10 eller 11 § inkomstskattelagen (1999:1229) en kapitalförlust på andelen dras av bara mot en kapitalvinst på en sådan andel. Reglerna tillämpas också på en kapitalförlust på en andel i ett svenskt handelsbolag som avyttrats före den 18 juni 2009, men där den omständighet som utlöser en uppskjuten avdragsrätt enligt 25 kap. 10 § inkomstskattelagen inträffar under den angivna tiden. De nya aviserade bestämmelserna tillämpas på motsvarande sätt i fråga om en kapitalförlust på en andel i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person som ska dras av enligt 52 kap. 6 eller 7 § inkomstskattelagen. Förslaget omfattar dock inte enskilda näringsidkares innehav av andelar i handelsbolag.

Det bör framhållas att det saknas anledning att införa motsvarande övergångsregler när det gäller andelar som ägs av handelsbolag. För sådana indirekta andelsinnehav finns det redan i dag ett avdragsförbud i 25 a kap. 23 § inkomstskattelagen.

### 3 Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Finansdepartementet har tidigare remitterat en promemoria från Skatteverket med förslag om att avskaffa beskattningen av kapitalvinster på andelar i svenska handelsbolag. Inriktningen på regeringens fortsatta arbete är att i slutet på sommaren besluta om en lagrådsremiss. När regeringens planer under slutet av beredningen och i samband med offentliggörandet blir kända finns det en uppenbar risk för ett asymmetriskt beteende hos företagen på så vis att de nuvarande bestämmelserna om avdragsrätt för kapitalförluster på andelar i handelsbolag kommer att utnyttjas i en alltmer tilltagande omfattning medan realisationer av vinster avvaktar reglerna om skattefrihet. På grund härav och då detta kan antas medföra risk för ett avsevärt skattebortfall finns det enligt regeringens mening särskilda skäl för att med stöd av undantagsbestämmelsen i 2 kap. 10 § andra stycket

regeringsformen tillämpa de nu aviserade förslagen om begränsning av rätten till avdrag i inkomstslaget näringsverksamhet för kapitalförluster på andelar i svenska handelsbolag och i utlandet delägarbeskattade juridiska personer från och med dagen efter överlämnandet av denna skrivelse.

De nu aviserade reglerna föreslås även vara tillämpliga från och med dagen efter överlämnandet av skrivelsen på redan gjorda avyttringar och därmed uppkomna kapitalförluster men där den omständighet som utlöser en uppskjuten avdragsrätt enligt bestämmelserna i 25 kap. 10 § inkomstskattelagen (1999:1229) inte har inträffat senast dagen för överlämnandet av denna skrivelse.

Regeringen kommer att överlämna skrivelsen till riksdagen den 17 juni 2009. De aviserade reglerna tillämpas således från och med den 18 juni 2009.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 17 juni 2009

Närvarande: Statsministern Reinfeldt, ordförande, och statsråden Olofsson, Husmark Pehrsson, Erlandsson, Carlgren, Hägglund, Björklund, Borg, Malmström, Sabuni, Billström, Adelson Liljeroth

Föredragande: statsrådet Borg

---

Regeringen beslutar skrivelse 2008/09:224 Meddelande om kommande förslag om ändringar i rätten till avdrag i inkomstslaget näringsverksamhet för kapitalförluster på andelar i handelsbolag