

**Finansdepartementet***Skatte- och tullavdelningen***Begränsad avdragsrätt för kapitalförluster på andelar i handelsbolag****Bakgrund**

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) och förslagen bereds nu inom Regeringskansliet. Inriktningen på arbetet är att lagrådsremiss ska lämnas i slutet av sommaren och att proposition ska kunna lämnas under hösten 2009.

Regeringen har den 17 juni 2009 aviserat de nu presenterade förslagen i en skrivelse till riksdagen (skr. 2008/09:224).

Förslag om begränsad avdragsrätt för kapitalförluster på andelar i handelsbolag

Förslag: 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), IL, en kapitalförlust på andelen dras av bara mot en kapitalvinst på en sådan andel. Denna begränsning i avdragsrätten ska också gälla för 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 § IL inträffar under den angivna tiden.

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 § IL.

Bestämmelserna gäller inte när en enskild näringsidkare avyttrar en andel i ett handelsbolag.

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 skattefordelar 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 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 med avdragsrätt 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 och i utlandet delägarbeskattade juridiska personer. 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.

Förslagen innebär att det i den kommande lagrådsremissen införs övergångsvisa bestämmelser till IL som ska tillämpas från och med dagen efter det att regeringens skrivelse överlämnades till riksdagen, dvs. från och med den 18 juni 2009.

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 § IL 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 § IL inträffar under denna tid. De föreslagna 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 § IL. 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 § IL.

Offentligfinansiella effekter m.m.

Syftet med de föreslagna reglerna är att motverka skatteplanering i form av asymmetriskt beteende under perioden från det att regeringens planer på att avskaffa kapitalvinstbeskattning av handelsbolagsandelar blir allmänt kända till den lagstiftningen träder i kraft. Det finns annars en stor risk att företagen väljer att realisera latent kapitalförluster på handelsbolagsandelar innan den nya lagstiftningen träder i kraft men avvaktar med motsvarande latent vinster till efter ikraftträdandet.

Förslaget medför inte några effekter för Skatteverket eller de allmänna förvaltningsdomstolarna.

Förslag till lagtext

Bestämmelserna föreslås tas in som nya övergångsbestämmelser till inkomstskattelagen (1999:1229).

1. 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 § en kapitalförlust på andelen dras av bara mot en kapitalvinst på en sådan andel. Vad som sägs i första meningen 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 § inträffar under denna tid.

2. Bestämmelserna i punkten 1 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 §.