

Regelrådets uppgift är att granska och yttra sig över kvaliteten på konsekvensutredningar till författningsförslag som kan få effekter av betydelse för företag.

Finansdepartementet

Yttrande över Förenkla och förbättra! (SOU 2024:36)

Regelrådets ställningstagande

Regelrådet bedömer att konsekvensutredningen uppfyller kraven i 6 och 7 §§ förordningen (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning.

Enligt övergångsbestämmelser i förordning (2024:183) ska denna förordning inte tillämpas för kommittéer och särskilda utredare som tillkallats före det att den förordningen trädde i kraft, den 6 maj 2024. Den utredning vars betänkande detta yttrande avser tillträdde före det ikraftträdandet och konsekvensutredningen bedöms därför enligt den tidigare förordningen, som var i kraft när utredningen genomförde sin konsekvensutredning.

Motivering till Regelrådets ställningstagande

Regelrådet bedömer att samtliga delasppekter är godtagbart redovisade. Det framgår tydligt hur reglerna ser ut idag, att det finns ett behov att förenkla reglerna och även hur de föreslagna ändringarna skulle förändra förutsättningarna för berörda företag. Det finns beskrivningar av vilken påverkan respektive delförslag skulle kunna ha på företag och delägare, både vad gäller kostnader och verksamhet. Utredningen innehåller även jämförelser av hur nuvarande och föreslagna regler påverkar berörda företag, vilket ökar förståelsen för vilka effekter förslagen kan komma att få. Det framgår vidare att det finns en del kvarvarande svårigheter, särskilt vad gäller kvalifikationsreglerna, men enligt Regelrådets uppfattning har förslagsställaren tydligt motiverat varför man valt att inte gå längre. Regelrådet ser också positivt på att förslagsställaren tar upp behovet av att utvärdera de föreslagna reglerna, trots att det inte föreligger någon sådan skyldighet enligt den tidigare förordningen.

Innehållet i förslaget

Förslaget innebär ändringar i inkomstskattelagen (1999:1229) och skatteförfarandelagen (2011:1244).

Förslaget innehåller bland annat följande ändringar:

- Utredningen föreslår en ny modell för beräkning av gränobeloppet för delägare i fåmansföretag. I den nya modellen ersätts dagens förenklingsregel och huvudregel med en gemensam regel som ska användas av samtliga delägare. Därmed minskar antalet alternativa regler i systemet, vilket medför att reglerna blir möjliga att automatisera.
- I den nya beräkningsmodellen införs ett grundbelopp som uppgår till 4 inkomstbasbelopp och ska fördelas på samtliga andelar i företaget. Dagens löneuttagskrav och kapitalandelskrav ersätts med ett schabloniserat avdrag för egen lön, ett s.k. löneavdrag som uppgår till 8 inkomstbasbelopp. Det innebär att samtliga

delägare i fåmansföretag som anställer får möjlighet att tillgodoräkna sig löneunderlag i företaget, oavsett storleken på ägarandel eller eget löneuttag. Löneavdraget minskar dock utrymmet. Vidare får alla som har investerat mer än 100 000 kronor i företaget tillgodoräkna sig en ränta på den överskjutande investeringen i företaget vid beräkandet av gränsbeloppet. Röntan på sparade utdelningsutrymmen slopas.

- Den nuvarande dotterföretagsdefinitionen avskaffas för aktiebolag.
- Ett gemensamt takbelopp för utdelning och kapitalvinst införs. Förslaget innebär att dagens två olika takbelopp slås ihop till ett gemensamt belopp. Enligt förslaget ska takbeloppet uppgå till 90 inkomstbasbelopp (vilket i dag gäller för utdelning) och avse både utdelningar och kapitalvinster som beskattats som tjänsteinkomster under beskattningsåret samt de två föregående beskattningsåren. Takbeloppet ska gälla utdelningar och kapitalvinster som betalas till delägaren och dennes närstående.
- Närståendebegreppet i 57 kap. inkomstskattelagen begränsas på så vis att syskon inte längre ska betraktas som närstående.
- Karensregeln och vissa andra tidsgränser sänks med ett år. Detta har betydelse för flera olika delar av fåmansföretagsreglerna. Framför allt har det betydelse för bedömningen av hur länge en andel ska anses kvalificerad efter att en andelsägare har slutat att vara verksam i betydande omfattning i företaget eller för bedömningen av bestämmelsen om samma eller likartad verksamhet.
- Nuvarande praxis gällande utomståenderegeln¹ kodifieras genom att det anges att det utomstående ägandet ska uppgå till 30 procent för att anses betydande.

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2026.

Bedömning av delasppekter

Bakgrund och syfte med förslaget

Förslagsställaren uppger att fåmansföretagsreglerna under lång tid kritiserats för att vara komplicerade. Sedan reglerna infördes har de också förändrats vid flera tillfällen. Mängderna av förändringar som har skett över tid har också bidragit till att öka reglernas komplexitet eftersom delägarna behöver sätta sig in i vad varje ny regeländring innebär och anpassa sig efter de ändrade förutsättningarna. Trots komplexiteten har dock reglerna också över tid kommit att bli kända av de skattskyldiga, och det finns en omfattande praxis som utvecklats inom området. Praxis har skapat en viss förutsebarhet som de skattskyldiga har kunnat anpassat sig efter. Förslagsställaren menar därför att en förändring av regelverket skulle kunna leda till kostsamma anpassningar, och skapa en ny rättslig osäkerhet. Detta talar enligt utredningen för att de delar av dagens system som bedöms fungera väl bör behållas, för att delägare inte på nytt ska behöva sätta sig in i vad ett helt nytt beskattningssystem skulle innebära, och för att praxis ska kunna fortsätta ge vägledning om hur reglerna ska tolkas.

¹ Nuvarande 57 kap. 5 § IL, undantag från reglerna om vilka andelar som ska anses vara kvalificerade.

Utredningen konstaterar vidare att dagens regler för beräkning av gränsbeloppet innehåller många beräkningsmoment och kräver att många uppgifter lämnas. Delägarna anlitar i regel rådgivare för att hantera regelefterlevnaden och avgöra hur reglerna kan tillämpas för att ge det mest förmånliga utfallet. Regelsystemet skapar därför en stor administrativ börda för de delägare som omfattas. Eftersom reglerna för beräkning av gränsbeloppet berör samtliga delägare kan förenklingar av de reglerna få stora effekter på den administrativa bördan.

Förslagsställaren anger vidare att det inte finns någon skyldighet för utredningen att bedöma när förslagen ska utvärderas, men att det finns vissa delar av förslagen som kan och bör utvärderas. Förslagen i betänkandet har utformats utifrån syftet att förenkla fåmansföretagsreglerna i så hög utsträckning som bedömts möjligt och utifrån att reglerna ska ge incitament att investera och anställa i små och medelstora företag. Samtidigt ska reglerna också motverka möjligheterna till inkomstomvandling. För vissa av förslagen kan det anses viktigare att den avsedda effekten uppkommer, och dessa kan vara viktigare att utvärdera.

Regelrådet gör följande bedömning. Det framgår mot vilken bakgrund förslagen lämnas och vilket syfte de avser uppfylla. Beskrivningen är tillräckligt tydlig. Regelrådet ser också positivt på att förslagsställaren tar upp behovet av att utvärdera de föreslagna reglerna, trots att det inte föreligger någon sådan skyldighet enligt förordning (2007:1244) om konsekvensutredning vid regelgivning.

Regelrådet bedömer att redovisningen av bakgrund och syfte med förslaget är godtagbar.

Alternativa lösningar och effekter av om ingen reglering kommer till stånd

Utredningen konstaterar att det vid en reform av fåmansföretagsreglerna i huvudsak finns två alternativa sätt att utforma reglerna. Antingen kan reglerna ändras så att de bättre fångar in den i ekonomisk mening korrekta skattebasen, eller så kan reglerna fortsätta att vara starkt schabloniserade, men beräkningarna kan förenklas. Utredningens förslag om förenklad beräkningsmodell för gränsbeloppet (kapitel 10) innebär att inslaget av schabloner ökar. Modellen representerar således det andra av de två alternativen. Utredningen bedömer att en reform där reglerna förändras i syfte att bättre ringa in den i ekonomisk mening korrekta skattebasen riskerar att göra reglerna mer komplicerade än en reform där inslaget av schabloner ökar. Eftersom kommittédirektiven starkt betonar förenkling bedöms det förslag som lämnas vara det alternativ som bäst uppfyller direktiven. I bilaga 4 beskriver förslagsställaren dock en alternativ modell där reglerna i stället reformeras enligt det första alternativet ovan. Modellen tar i högre utsträckning än dagens regler sin utgångspunkt i ekonomiska värden i företaget. Beräkningen av gränsbeloppet kopplas till det beskattade egna kapitalet i företaget. Utredningen bedömer dock att en reform med denna inriktning innebär ett mycket stort avsteg från dagens fåmansföretagsregler, och konsekvenserna av att införa en sådan modell är därför svåra att överblicka fullt ut.

Vidare bedömer utredningen att om reglerna ändras i syfte att bättre fånga in den korrekta skattebasen så kräver detta sannolikt en större översyn av hela skattesystemet och inte bara förändringar av fåmansföretagsreglerna. En sådan översyn borde även omfatta beskattningen av andelar i onoterade företag och enskilda näringsidkare. Att göra en sådan större översyn kan inte anses ligga inom utredningens uppdrag enligt direktiven. Utredningen lyfter även behovet av att överväga ändringar i reglerna för enskild näringsverksamhet för att neutraliteten i beskattningen ska kunna upprätthållas.

Förslagsställaren tar också upp olika alternativa lösningar för respektive delförslag och redogör för varför utredningen valt att gå vidare med de föreslagna lösningarna.

I ett särskilt yttrande uppges att det finns några områden där det även efter utredningens förslag kvarstår ett behov av förenkling och förbättring. De som skrivit det särskilda yttrandet nämner särskilt kvalifikationsreglerna och företagets bristande tillgång till kapital. Kvalifikationsreglerna är de regler som avgör om de andelar en delägare innehar omfattas av 3:12-beskattningen eller inte. Bland de uppdrag som utredningen erhållit ingår uttryckligen att analysera på vilket sätt utomståenderegeln och bestämmelsen om samma eller likartad verksamhet, vilka båda är centrala delar av kvalifikationsreglerna, kan förändras för att förbättra villkoren för små och medelstora företag. I kapitel 3 konstaterar utredningen också att den största komplexiteten i reglerna finns just i dessa regler. När det gäller kvalifikationsreglerna lämnar dock utredningen endast relativt begränsade förslag, varav inga – med undantag för en kodifiering av rådande rättspraxis kring vilken ägarandel som krävs för utomstående ägande – avser utomståenderegeln eller definitionen av samma och likartad verksamhet. Vad gäller bristande tillgång till kapital anges att utredningen redogör för vilka svårigheter små och medelstora företag har att attrahera kapital, men att några förbättringsförslag inte föreslås på området.

Regelrådet gör följande bedömning. Förslagsställaren redogör för olika alternativa lösningar och beskriver varför den föreslagna lösningen bedöms vara mest lämplig. Det framgår att dagens regler är komplicerade och att det krävs en förändring för att underlätta för fåmansföretag. Det framgår vidare att det kan finnas ytterligare behov att förenkla kvalifikationsreglerna, något som framhålls i det särskilda yttrandet. Förslagsställaren har dock behandlat den frågan och motiverat varför det aktuella förslaget fått den utformning det har.

Regelrådet bedömer att redovisningen av alternativa lösningar och effekter av om ingen reglering kommer till stånd är godtagbar.

Förslagets överensstämmelse med EU-rätten

Förslagsställaren redogör för hur respektive delförslag är kopplat till EU-rätten och hur det uppfyller kraven bland annat avseende den fria rörligheten som framgår av fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (EUF-fördraget) och de krav som ställs i fusionsdirektivet².

Förslagsställaren resonerar även kring statsstödsreglerna och menar att de förändringar som nu föreslås är generellt utformade, och att det inte föreslås några specialregler för någon viss typ av verksamhet, eller för företag av en viss storlek.

Regelrådet bedömer att förslagsställaren redogjort för förslagets kopplingar till EU-rätten på ett tillfredsställande sätt.

Regelrådet bedömer att redovisningen av förslagets överensstämmelse med EU-rätten är godtagbar.

² Rådets direktiv 2009/133/EG av den 19 oktober 2009 om ett gemensamt beskattningssystem för fusion, fission, partiell fission, överföring av tillgångar och utbyte av aktier eller andelar som berör bolag i olika medlemsstater samt om flyttning av ett europabolags eller en europeisk kooperativ förenings säte från en medlemsstat till en annan.

Särskild hänsyn till tidpunkt för ikraftträdande och behov av speciella informationsinsatser

Utredningen uppger att reglerna bör träda i kraft så snart som möjligt, men att lagändringarna innebär relativt stora förändringar jämfört med nuvarande lagstiftning. Förutom att Skatteverket behöver tid för förberedelser av blanketter och datasystem behöver såväl berörda delägare som redovisningskonsulter och andra rådgivare tid för att hinna sätta sig in i regelverket. Utredningen föreslår därför att ändringarna ska träda i kraft den 1 januari 2026.

De föreslagna reglerna innebär både nya definitioner och förändrade beräkningsätt och tidsgränser. Regelförändringarna kommer påverka beskattningen av utdelningar och kapitalvinster för befintliga delägare i fåmansföretag. Förslagsställaren menar därför att det är nödvändigt att överväga i vilken omfattning det behövs särskilda övergångsbestämmelser för de olika delarna av förslaget. Dessutom innebär förbudet mot retroaktiv skattelagstiftning i 2 kap. 10 § andra stycket regeringsformen att övergångsreglerna måste utformas på ett sådant sätt att de säkerställer att tillämpningen av de föreslagna reglerna inte utlöser en utökad skattskyldighet för tid före ikraftträdandet. Övergångsbestämmelserna innebär därför att vissa av förändringarna inte får effekt förrän senare.

Utredningen bedömer också att Skatteverket bör ges i uppdrag att informera om vad de nya reglerna innebär i god tid innan de träder i kraft, så att berörda delägare och rådgivare har tid att bedöma på vilket sätt de berörs av förändringarna av regelverket och anpassa sig efter de förändrade förutsättningarna.

Regelrådet gör följande bedömning. Förslagsställaren redogör för vilka hänsyn som behöver tas till respektive del av förslaget vad gäller ikraftträdande och övergångsbestämmelser. Det framgår varför man valt den aktuella tidpunkten för ikraftträdande. Det finns även en bedömning av behovet av speciella informationsinsatser.

Regelrådet bedömer att redovisningen av särskild hänsyn till tidpunkt för ikraftträdande och behov av speciella informationsinsatser är godtagbar.

Berörda företag utifrån antal, storlek och bransch

Förslagsställaren uppger att fåmansföretagsreglerna berör ungefär 540 000 personer som är delägare i ungefär 400 000 direktägda fåmansföretag. Fåmansföretagen utgör också en betydande del av det privata näringslivet i Sverige. Sammantaget fanns ungefär 1,6 miljoner anställda i fåmansföretag 2021. Samma år fanns ungefär 37 procent av den totala omsättningen bland privatägda aktiebolag och 50 procent av de samlade personalkostnaderna i fåmansföretag.

Fåmansföretagens andel av den totala omsättningen, personalkostnaderna och antalet anställda bland de privata aktiebolagen har också ökat något under perioden 2011–2021. Fåmansföretagen är mindre än övriga privata aktiebolag, men det finns också stora företag med många anställda och många delägare som är fåmansföretag.

Förslagen berör delägare i fåmansföretag, och dessa anlitar i regel redovisningskonsulter och andra rådgivare behöver för att hantera regelefterlevnaden. Det innebär att även företag som arbetar med ekonomisk och juridisk rådgivning till delägare i fåmansföretag kommer att behöva sätta sig in i vad förslagen innebär och hur det nya regelverket ser ut. Förslagen får därför också effekter för företag med verksamhet inom redovisning och revision. Förslagen påverkar också företag som tar fram systemlösningar för redovisning och skatteberäkningar

inom fåmansföretagsreglerna. Dessa företag behöver anpassa sina produkter efter de förändrade reglerna. Förslaget om en ny beräkningsmodell för gränobeloppet är utformat för att beräkningarna i högre utsträckning än dagens regler ska vara möjliga att automatisera. Detta öppnar möjligheter för fler funktioner i företagens IT-lösningar, och kan därigenom bidra till en ökad efterfrågan på den typen av tjänster.

Regelrådet gör följande bedömning. Det finns omfattande beskrivningar av hur många företag som berörs och även hur stora dessa företag är. Det framgår att fåmansföretag finns inom de flesta branscher och i vissa fall finns även beskrivningar hur företag inom vissa branscher normalt sett är organiserade och hur specifika delförslag kan komma att påverka dessa företag.

Regelrådet bedömer att redovisningen av berörda företag utifrån antal, storlek och bransch är godtagbar.

Påverkan på berörda företags kostnader, tidsåtgång och verksamhet

Förslagsställaren uppger att fåmansföretagsreglerna rör delägarens beskattning och inte företagets beskattning. Även om förslagen strikt tolkat inte påverkar företagens administrativa kostnader utan delägarens är dock företagets ägare ofta företagsledare och/eller anställda i företaget. Det innebär att delägarna själva lägger ner egen tid för att fullgöra företagets administrativa kostnader, eller är delaktiga i det fall någon annan sköter företagets administration. Det innebär att administrativa kostnader som berör delägarens beskattning ändå kan sägas påverka företagens administrativa kostnader.

Förslagsställaren menar att eftersom både företagaren själv och redovisningskonsulten är involverade i att ta fram och kontrollera uppgifterna som lämnas i bilaga K10 blir den administrativa kostnaden som rör beräkningsreglerna betydande. Den minskade tidsåtgången som förslaget innebär medför därför också en betydande minskning av företagets administrativa kostnader. Förslagsställaren uppskattar att de administrativa kostnaderna enligt dagens regler uppgår till drygt 540 miljoner kronor, medan de med förslagen skulle uppgå till drygt 333 miljoner kronor.

De föreslagna förändringarna av kvalifikationsreglerna har till syfte att undanröja juridisk osäkerhet och kodifiera praxis. De förändrar inte antalet uppgifter som företagen måste upprätta, samla in eller rapportera, och påverkar därför inte företagets administrativa kostnader lika direkt som förslag som rör beräkningsreglerna. En ökad tydlighet kan dock indirekt leda till en viss minskning av den administrativa bördan eftersom färre företag behöver ta hjälp av revisor eller andra kvalificerade ekonomiska eller juridiska rådgivare för att hantera regelefterlevnaden.

Den begränsning av närståendeakretsen som föreslås (kapitel 16) medför att antalet delägare som har en närstående som också är delägare i ett fåmansföretag halveras, från ungefär 50 procent till ungefär 25 procent. Det innebär också att antalet närstående vars verksamhet kan ha betydelse för bedömningarna kan förväntas minska med hälften. Vidare innebär förslaget om att korta olika tidsgränser inom fåmansföretagsreglerna med ett år (kapitel 17) att i det fall bedömningar av delägarens eller närståendes verksamhet behöver göras under en viss tid, eller vid bedömningar som rör utomståendeakretsen, så minskar den tid som ska ligga till grund för bedömningarna med ett år, dvs. en minskning av tidsperioden med 1/6.

Även behovet av att ställa frågor till Skatteverket eller ansöka om förhandsbesked hos Skatterättsnämnden kan minska om reglerna blir enklare och tydligare. Därigenom kan

förslagen även leda till minskade kostnader för myndigheter och domstolar. Ansökan om förhandsbesked är också förenad med ansökningsavgift samt kostnad för den skattekonsult som formulerar frågan. Det innebär att sådana frågor även är förenade med kostnader för delägarna.

Totalt beräknar förslagsställaren att den administrativa bördan kan minska med ungefär 240 miljoner kronor genom förslagen. Det motsvarar en minskning av den administrativa bördan för att hantera fåmansföretagsreglerna med ungefär 34 procent. Tabellen på sidan 643 visar kostnaderna fördelar sig mellan olika moment.

Det framgår också av utredningen att förslaget skulle kunna innebära en lägre beskattning för många företag och att det skulle öka benägenheten att starta och driva företag samt investera i anställda för att behålla kompetens.

Regelrådet gör följande bedömning. Förslagsställaren redogör för de olika delförslagens påverkan på företagens administrativa kostnader och visar både beräknad tidsåtgång och kostnad för respektive moment. Det finns jämförelser med dagens regler, både vad gäller tidsåtgång och kostnader, och även en redogörelse för vilken påverkan det har om företaget lämnar uppgifterna på papper eller digitalt. Förslagsställaren redogör även för vilka andra effekter förslaget kan komma att få på företagens övriga kostnader och verksamhet. Beskrivningarna är tillräckligt tydliga.

Regelrådet bedömer att redovisningen av påverkan på företagens kostnader, tidsåtgång och verksamhet är godtagbar.

Påverkan på konkurrensförhållandena för berörda företag

Förslagsställaren uppger att det slojade löneuttagskravet och kapitalandelskravet medför att fler ägare som inte har möjlighet att ta ut en lön i nivå med löneuttagskravet, men som har anställda, kan få del av ett lönebaserat utrymme. Samtidigt medför förslaget om löneavdraget att ägare inte får möjlighet att beräkna ett lönebaserat utrymme baserat på den egna lönen. Detta kan motiveras av konkurrensskäl, för att inte snedvrider konkurrensen till fördel för företag vars ägare omfattas av fåmansföretagsreglerna. Utan effektiva spärrar mot inkomstomvandling skulle annars konkurrensen kunna snedvridas till fördel för delägare som har möjlighet att inkomstomvandla och därigenom sänka beskattningen av sina tjänsteinkomster.

Förslagsställaren resonerar vidare kring små företags konkurrensförmåga i förhållande till stora och hur förslagen kan förbättra förutsättningarna för de mindre företagen, bland annat med anledning av minskade administrativa kostnader.

Regelrådet gör följande bedömning. Förslagsställaren berör konkurrensaspekten, både avseende förhållandet mellan små och stora företag och hur förslagen kan förbättra förutsättningarna för de företag som berörs.

Regelrådet bedömer att redovisningen av påverkan på konkurrensförhållandena för berörda företag är godtagbar.

Regleringens påverkan på företagen i andra avseenden

I förslaget anges inget om regleringens påverkan på företagen i andra avseenden.

Regelrådet bedömer att det inte finns något som uppenbart talar för att förslaget skulle medföra en påverkan på företagen i andra avseenden.

Regelrådet finner, med hänsyn till förutsättningarna i ärendet, avsaknaden av information om regleringens påverkan på företagen i andra avseenden godtagbar.

Särskilda hänsyn till små företag vid reglernas utformning

Förslagsställaren bedömer att förslagen sammantaget kommer att minska beskattningen på ägarnivå i mindre företag. Detta minskar kapitalkostnaderna för investeringar i sådana företag, och därigenom kan förslagen förbättra små företags arbetsförutsättningar, konkurrensförmåga och villkor i övrigt i förhållande till större företag. Eftersom en stor del av de företag vars ägare berörs är små företag, har reglernas utformning också betydelse för små företags möjligheter att konkurrera med stora företag.

Uppdraget är utformat utifrån att förutsättningarna för små och medelstora företag behöver förbättras genom att reglerna förenklas i den mån det är möjligt. Förslagsställaren återkommer till detta genomgående i konsekvensutredningen.

Regelrådet gör följande bedömning. Det framgår tydligt att det är många mindre företag som omfattas av reglerna och även hur den administrativa bördan påverkar dessa företag. Det framgår också att det till stor del är mindre företags förutsättningar som ligger till grund för de ändringar som föreslås. Beskrivningen är tillräckligt tydlig.

Regelrådet bedömer att redovisningen av särskilda hänsyn till små företag vid reglernas utformning är godtagbar.

Regelrådet behandlade ärendet vid sammanträde den 8 oktober 2024.

I beslutet deltog Anna-Lena Bohm, ordförande, Helena Fond, Hans Peter Larsson, Lennart Renbjerg och Lars Silver.

Ärendet föredrogs av Katarina Kjellström



Anna-Lena Bohm
Ordförande



Katarina Kjellström
Föredragande