

Datum
2025-03-27

Diariernr
KST 2025/103

Ert datum
2025-02-14

Ert diariernr
Fi2025/00173

Finansdepartementet

Promemorian Beskattning av viss avkastning från riskkapitalfonder

Kammarrätten välkomnar regler som leder till en mer förutsägbar beskattning av inkomster som härrör från särskild vinstandel. De lagförslag som lämnas i promemorian bedöms kunna bidra till detta, efter vissa justeringar och tillägg. Kammarrätten vill lämna följande kommentarer.

Avgränsning mot inkomstslaget tjänst

Av promemorian, s. 36, framgår att lagförslagen utgår från tanken att utfall på särskild vinstandel inte bör ses som prestationsbaserad ersättning på ett sådant sätt att beskattning ska utlösas i första ledet hos individerna. Utredaren föreslår dock inte något klargörande tillägg om detta i lagtext. Enligt kammarrätten innebär detta att lagförslagen inte åstadkommer någon förutsägbarhet i denna fråga. Tillämpningen av de föreslagna bestämmelserna i 57 kap. inkomstskattelagen (1999:1229) förutsätter nämligen att rättstillämparen redan har gjort detta vägval och kommit fram till att det inte är fråga om sådan ersättning som ska beskattas i inkomstslaget tjänst.

Med hänsyn till frågans inverkan på den effektiva skattesatsen bör klarhet i avgränsningen mot inkomstslaget tjänst ha stor betydelse för att beskattningen ska uppfattas som förutsägbar för den skattskyldige. Vidare konstaterar kammarrätten att en stor del av tvisterna hos domstolen om särskild vinstandel under senare tid har avsett just denna gränsdragningsfråga. Kammarrätten anser därför att det är angeläget att detta regleras i lagtext.

Postadress
Box 2302
103 17 Stockholm

Besöksadress
Birger Jarls Torg 5

Telefon
08-561 690 00

E-post: kammarrattenistockholm@dom.se

Internet: www.kammarrattenistockholm.domstol.se

57 kap. 37 § och begreppet ”verksam i betydande omfattning” i övriga fall

Den föreslagna bestämmelsen i 57 kap. 37 § inkomstskattelagen är utformad som en generell legaldefinition av begreppet ”verksam i betydande omfattning”. Det finns idag inte någon legaldefinition av det begreppet. Av sammanhanget och den föreslagna rubriksättningen framgår dock att begreppet ska ha kvar sin nuvarande innebörd i andra fall än som anges i 37 §. Någon verklig risk för tillämpningsproblem finns troligen inte. Kammarrätten föreslår trots detta följande justering av bestämmelsens inledning.

37 §

En andelsägare anses *alltid* vara verksam i betydande omfattning i ett företag om

Tillämpning av 57 kap. 38–40 §§ under karenstiden

Kammarrätten uppfattar lagförslagen som att reglerna i 57 kap. 38–40 §§ inkomstskattelagen avses kunna tillämpas under en karenstid om tio beskattningsår efter det att en andelsägare har upphört att vara verksam i betydande omfattning enligt 37 §. De föreslagna ordalydelserna i 38–40 §§ anger dock att reglerna är tillämpliga ”om en andelsägare anses verksam i betydande omfattning enligt 37 §” respektive ”för en andelsägare som avses i 37 §”. Detta kan tolkas som att 38–40 §§ endast är tillämpliga om andelsägaren är verksam i betydande omfattning enligt 37 § under det beskattningsår som är under prövning. Bestämmelsernas ordalydelser tycks alltså stå i strid med syftet.

Detta tolkningsproblem kan eventuellt lösas genom följande ändring av bestämmelsernas inledning.

38 och 40 §§

Om en andelsägare *under beskattningsåret eller något av de tio föregående beskattningsåren* varit verksam i betydande omfattning enligt 37 § ska

39 §

För en andelsägare som *under beskattningsåret eller något av de tio föregående beskattningsåren* varit verksam i betydande omfattning enligt 37 § ska,

57 kap. 38 § 2 liknar 5 § första stycket andra meningen

I den föreslagna bestämmelsen 57 kap. 38 § 2 anges bl.a. att om en andelsägare anses verksam i betydande omfattning enligt 37 § ska ”vid tillämpningen av 4 §, förhållandena under beskattningsåret och de tio föregående beskattningsåren beaktas”. Av promemorian, s. 67, framgår att detta ska tolkas så att ordet ”fem” byts ut mot ”tio” vid tillämpningen av 4 §. Detta innebär att det räcker att den skattskyldige har varit verksam i betydande omfattning vid något tillfälle under den angivna perioden för att andelarna ska anses kvalificerade.

Utformningen av 38 § 2 liknar den som används i utomståenderegeln i 5 § första stycket andra meningen. Där anges att ”vid bedömningen ska förhållandena under beskattningsåret och de fem föregående beskattningsåren beaktas”. I praxis har detta tolkats som att utomståenderegeln endast undantagsvis kan bli tillämplig om det utomstående ägandet inte har bestått under hela femårsperioden.

Eftersom avsikten är att 38 § 2 ska tolkas på ett annat sätt än 5 § första stycket andra meningen bör det under den fortsatta lagstiftningsprocessen övervägas om detta kan göras tydligare med en annan utformning av bestämmelsen.

Beaktande av ersättning till anställda i dotterföretag till AIF-förvaltare

Av sista meningen i förslaget till 57 kap. 39 § inkomstskattelagen framgår att ersättning till arbetstagare i dotterföretag till förvaltare av alternativa investeringsfonder inte ska räknas med vid beräkning av löneunderlaget enligt 17 §. Denna utökning av den föreslagna begränsningsregelns tillämpningsområde har motiverats med att alternativa investeringsfonder inte alltid utgör juridiska personer. I promemorian, s. 49, anges dock att det inte finns skäl att vid beräkningen av löneunderlaget inte räkna med ersättningar till anställda i rådgivningsbolag eller andra bolag inom själva riskkapitalstrukturen. Ett dotterföretag till en extern förvaltare av alternativa investeringsfonder bör kunna utgöra ett sådant bolag inom riskkapitalstrukturen. Ersättning till anställda i ett sådant företag omfattas trots detta av den föreslagna begränsningsregeln. Ytterligare avgränsning av begränsningsregelns tillämpningsområde kan därför behövas.

Finansiering genom höjda takbelopp

I promemorian lämnas förslag till höjda årliga takbelopp för det fall att finansiering krävs utöver vad som är möjligt inom ramen för alkohol- och tobaksskattehöjningar. På s. 61 anges att förslaget innebär att flera personer kommer att få högre skatt än i dag. En analys fordras av om detta kan medföra att aktörer inom riskkapitalbranschen väljer att strukturera sina innehav av särskild vinstandel så att de inte omfattas av det föreslagna regelverket och därmed motverkar den förutsägbarhet som utredningen eftersträvar. Det är enligt kammarrätten angeläget att regelverket inte ger incitament till nya upplägg som bidrar till att mängden domstolstvister ökar i stället för att minska.

Detta yttrande har beslutats av kammarrättsrådet, tillika vice ordföranden, Cecilia Bohlin och kammarrättsrådet Mats Brege Svensson. Föredragande har varit tf. assessorn Johan Landström.

Cecilia Bohlin

Mats Brege Svensson

Johan Landström

Kopia till

Övriga kammarrätter

Hovrätterna

Förvaltningsrätterna under Kammarrätten i Stockholm

Justitiedepartementet, expeditionschefen och enheten DÅ

Domstolsverket

Kammarrättens intranät

Tidningarnas telegrambyrå