

## Kommittédirektiv

### Förenklade regler för utdelning och kapitalvinst på andelar i fåmansföretag

Beslut vid regeringssammanträde den 25 maj 2022

#### **Sammanfattning**

En kommitté ska lämna förslag med syftet att förenkla de särskilda reglerna för utdelning och kapitalvinst på andelar i fåmansföretag, de s.k. 3:12-reglerna.

Kommittén ska bl.a.

- analysera på vilket sätt och i vilken omfattning 3:12-reglerna kan förenklas,
- särskilt överväga om en justerad skattesats på utdelning och kapitalvinst som ska tas upp i inkomstlaget kapital skulle kunna öka utrymmet för förenklingar,
- lämna förslag till de författningsändringar av 3:12-reglerna som kommittén finner lämpliga,
- vid analysen och utformningen av förslagen till förenklingar hitta en balans mellan dels behovet av att stimulera ökat entreprenörskap, skapandet av fler arbetstillfällen och högre tillväxt, dels 3:12-reglernas syfte att förhindra inkomstomvandling, och
- redogöra för effekterna av de ändringar i 3:12-reglerna som trädde i kraft den 1 januari 2014.

Uppdraget ska redovisas senast den 30 november 2023.

## **Bakgrund**

### **De särskilda reglerna för utdelning och kapitalvinst på andelar i fåmansföretag**

I 57 kap. inkomstskattelagen (1999:1229) finns särskilda regler för utdelning och kapitalvinst på andelar i fåmansföretag, de s.k. 3:12-reglerna.

Anledningen till de särskilda reglerna är Sveriges duala skattesystem, dvs. att förvärvsinkomster beskattas enligt en progressiv skatteskala och att kapitalinkomster beskattas med en proportionell skatt. Reglerna infördes i samband med 1990 års skattereform och avser att förhindra att högre beskattade förvärvsinkomster omvandlas till lägre beskattade kapitalinkomster i syfte att sänka den totala skatten på ersättning från företaget.

För att en andelsägare i ett fåmansföretag ska omfattas av de särskilda reglerna för utdelning och kapitalvinst på andelar i fåmansföretag ska ägaren eller någon närstående ha varit verksam i fåmansföretaget i betydande omfattning under beskattningsåret eller något av de fem föregående beskattningsåren. Andelarna anses då kvalificerade. Reglerna anger hur utdelning och kapitalvinst på kvalificerade andelar ska fördelas mellan inkomstlagen tjänst och kapital vid beskattningen.

### **Fördelningen mellan inkomstlagen tjänst och kapital**

Utdelning på kvalificerade andelar upp till ett schablonmässigt beräknat gränsbelopp beskattas proportionellt i inkomstlaget kapital med 20 procent. Utdelning som överstiger gränsbeloppet tas upp i inkomstlaget tjänst upp till ett belopp som motsvarar maximalt 90 inkomstbasbelopp. Utdelning däröver beskattas med 30 procent i inkomstlaget kapital.

Gränsbeloppet består av årets gränsbelopp samt sparad utdelningsutrymme uppräknat med statslåneräntan ökad med tre procentenheter. Årets gränsbelopp kan beräknas antingen enligt förenklingsregeln eller enligt huvudregeln. Enligt förenklingsregeln beräknas årets gränsbelopp till 2,75 inkomstbasbelopp fördelat med lika belopp på andelarna i företaget. Enligt huvudregeln beräknas årets gränsbelopp till summan av det omkostnadsbelopp som skulle ha använts om andelen avyttrats vid årets ingång multiplicerat med statslåneräntan ökad med nio procentenheter och ett lönebaserat utrymme. Om utdelningen understiger gränsbeloppet utgör skillnaden sparad utdelningsutrymme som förs vidare till nästa år.

Det lönebaserade utrymmet är 50 procent av löneunderlaget och fördelas med lika belopp på andelarna i företaget. Det lönebaserade utrymmet för delägarens samtliga andelar får inte överstiga ett belopp som motsvarar 50 gånger sådan kontant ersättning som delägaren eller någon närstående har fått från företaget och dess dotterföretag under året före beskattningsåret. Löneunderlaget beräknas på grundval av sådan kontant ersättning som ska tas upp i inkomstslaget tjänst och som under året före beskattningsåret har lämnats till de anställda i företaget och i dess dotterföretag. Delägarens egen lön får ingå i löneunderlaget.

För kapitalvinster gäller på liknande sätt som för utdelningar att kapitalvinst på kvalificerade andelar upp till gränsbeloppet beskattas proportionellt i inkomstslaget kapital med 20 procent. Kapitalvinst som överstiger gränsbeloppet beskattas i inkomstslaget tjänst upp till ett belopp som motsvarar maximalt 100 inkomstbasbelopp. Kapitalvinst däröver beskattas med 30 procent i inkomstslaget kapital.

#### **De skattepolitiska riktlinjerna**

Riksdagen har uttalat att skattepolitiken bör utformas efter fyra vägledande principer (prop. 2014/15:100, bet. 2014/15:FiU20, rskr. 2014/15:254). Dessa principer innebär bl.a. att skattesystemet ska vara legitimt och rättvist och att skattereglerna ska vara generella, med breda skattebaser och skattesatser som är väl avvägda gentemot målen för den ekonomiska politiken. Stöd på budgetens inkomstsida bör i första hand undvikas. Beskattningen ska i möjligaste mån ske i nära anslutning till inkomstfallet och regelverket ska vara förenligt med EU-rätten, både i förhållande till specifika rättsakter, till bestämmelser i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt om fri rörlighet och till reglerna om statligt stöd.

#### **Uppdraget att lämna förslag på förenklade regler för utdelning och kapitalvinst på andelar i fåmansföretag**

Det är viktigt att den kreativitet och innovationskraft som finns hos Sveriges entreprenörer tas till vara. För att fler ska investera den tid och de resurser som krävs för att starta företag behöver företag och deras ägare ha goda skattemässiga villkor. På så sätt kan företagande, konkurrenskraft och tillväxt stimuleras, investeringar öka och nya arbetstillfällen skapas. Det är särskilt angeläget att skapa goda villkor för små och växande företag. Utformningen av de särskilda reglerna för utdelning och kapitalvinst på andelar i fåmansföretag, de s.k. 3:12-reglerna, är av betydelse för incitamenten att starta, driva

och utveckla företag. Det är samtidigt angeläget att skatter tas ut på ett effektivt sätt och att 3:12-reglerna inte öppnar upp för sådan inkomstomvandling som reglerna är avsedda att förhindra, bl.a. eftersom inkomstomvandling minskar skatteintäkterna, leder till lägre effektivitet i skattesystemet och undergräver 3:12-reglernas legitimitet.

Det är viktigt med enkla, enhetliga och överskådliga regler eftersom det bidrar till att skattesystemet uppfattas som rättvist och rimligt, vilket kan ha stor betydelse för bl.a. förebyggande av skatteanpassning och skatteplanering. Det är därför viktigt att så långt som möjligt utnyttja det utrymme för förenklingar som kan finnas.

Sedan införandet har 3:12-reglerna genomgått flera förändringar vilket har bidragit till att öka reglernas komplexitet i flera avseenden.

Efter skattereformen reformerades 3:12-reglerna den 1 januari 2006 med syftet att bl.a. förbättra reglernas effekter på risktagande i näringslivet samtidigt som dess preventiva funktion skulle behållas. Även efter 2006 har reglerna förändrats vid flera tillfällen. Bland annat har schablonbeloppet i förenklingsregeln höjts stegvis och reglerna för beräkning av storleken på det lönebaserade utrymmet har gjorts generösare. Det har också införts ett krav på att delägaren måste äga en andel i företaget som motsvarar minst fyra procent av kapitalet i företaget för att få beräkna ett lönebaserat utrymme.

Regelsystemet har under lång tid diskuterats och kritiserats för att vara komplicerat. Även Lagrådet har vid ett flertal tillfällen framfört synpunkter på reglernas komplexitet (se t.ex. Lagrådets yttrande den 19 juni 2017 över lagrådsremissen Förändrade skatteregler för delägare i fåmansföretag).

Mot denna bakgrund anser regeringen att det finns anledning att se över de nuvarande 3:12-reglerna i syfte att förenkla dem.

Kommittén ska därför

- analysera på vilket sätt och i vilken omfattning 3:12-reglerna kan förenklas,
- särskilt överväga om en justerad skattesats på utdelning och kapitalvinst som ska tas upp i inkomstslaget kapital skulle kunna öka utrymmet för förenklingar,

- lämna förslag till de författningsändringar av 3:12-reglerna som kommittén finner lämpliga,
- vid analysen och utformningen av förslagen till förenklingar hitta en balans mellan dels behovet av att stimulera ökat entreprenörskap, skapandet av fler arbetstillfällen och högre tillväxt, dels 3:12-reglernas syfte att förhindra inkomstomvandling,
- vid bedömningen av om 3:12-reglerna bör ändras beakta de vägledande principer utifrån vilka skattepolitiken bör utformas,
- vid utformningen av förslagen beakta målen för regeringens förenklingspolitik enligt skrivelsen En förenklingspolitik för stärkt konkurrenskraft, tillväxt och innovationsförmåga (skr. 2021/22:3), och
- lämna nödvändiga författningsförslag.

### **Uppdraget att följa upp tidigare ändringar i de särskilda reglerna för utdelning och kapitalvinst på andelar i fåmansföretag**

I regeringens budgetproposition för 2014 (prop. 2013/14:1 Förslag till statens budget, finansplan och skattefrågor avsnitt 6.13) föreslogs flera ändringar av 3:12-reglerna. Ändringarna avsåg bl.a. beräkningen av det lönebaserade utrymmet, löneuttagsregeln och definitionen av dotterföretag. Ändringarna i 3:12-reglerna trädde i kraft den 1 januari 2014 (bet. 2013/14:FiU1, rskr. 2013/14:56).

Riksdagen har tillkännagett för regeringen att regeringen noga bör följa utvecklingen av de föreslagna förändringarna av 3:12-reglerna och vid behov skyndsamt återkomma till riksdagen med förslag som ytterligare justerar regelverket (bet. 2013/14:FiU1 punkt 8 s. 166).

I samband med uppdraget att lämna förslag på förenklade 3:12-regler är det lämpligt att följa upp de ändringar i reglerna som trädde i kraft den 1 januari 2014 och som omfattas av riksdagens tillkännagivande.

Kommittén ska därför

- redogöra för effekterna av de ändringar i 3:12-reglerna som trädde i kraft den 1 januari 2014.

### **Konsekvensbeskrivningar**

Utöver vad som anges i kommittéförordningen (1998:1474) får inte de förslag som läggs fram leda till minskade skatteintäkter. Kommittén ska

analysera och bedöma hur och i vilken omfattning förslagen påverkar förutsättningarna att upprätthålla reglernas syfte som avser att förhindra att högre beskattade förvärvsinkomster omvandlas till lägre beskattade kapitalinkomster. De administrativa konsekvenserna av förslagen för Skatteverket och andra myndigheter ska belysas, liksom eventuella kostnadsökningar och finansiering av dessa.

### **Kontakter och redovisning av uppdraget**

Kommittén ska hålla sig informerad om och vid behov beakta relevant arbete som pågår inom Regeringskansliet.

Uppdraget ska redovisas senast den 30 november 2023.

(Finansdepartementet)