

Växjö 23 juni 2021

Promemorian Komplettering av den utvidgade fåmansföretagsdefinitionen (Fi 2021/01697)

FAR har beretts tillfälle att lämna synpunkter över promemorian *Komplettering av den utvidgade fåmansföretagsdefinitionen*, Fi 2021/01697. FAR får med anledning av detta anföra följande.

FAR:s ställningstagande

FAR tillstyrker förslaget. FAR hade dock föredragit att frågan beretts genom en utredning istället för genom en departementspromemoria.

Bakgrunden till den föreslagna ändringen

FAR noterar att bakgrunden till den föreslagna ändringen i 3:12-reglerna är två förhandsbesked som undanröjts av Högsta förvaltningsdomstolen. I promemorian (sidan 8) redogörs för grunden till den rättsliga frågeställningen i förhandsbeskeden på ett mycket förenklat sätt.

FAR ifrågasätter om inte det förfarande som tas upp på sidan 8 i promemorian kan angripas redan utifrån skatteflyktslagen i och med att A, i promemorians exempel, både äger AB A och tillsammans med sin hustru utgör styrelsen i stiftelsen, som A bildat. Detta baserat på skatterättsnämndens bedömning i SN 49-19/D om skatteflyktslagens tillämplighet.

FAR anser vidare att det exempel som tas upp är mycket förenklat och överensstämmer inte med de frågor som är för handen i de undanröjda förhandsbeskeden. Ansökan om förhandsbesked skedde inte från A:s sida, dvs. fåmansföretagaren som också bildar stiftelsen i promemorians exempel, utan från anställdas sida som eventuellt skulle bli delägare i den koncern som ägdes delvis av en stiftelse (SN 49-19/D) eller av två utländska stiftelser (SN 84-19/D).

FAR ifrågasätter inte att det kan finnas ett behov av att införa en reglering kring den aktuella situationen. Med hänsyn till att frågeställningen inte kan anses som helt okänd för lagstiftaren hade FAR helst sett att frågan beretts genom tillsättande av en utredning som tagit ett mer samlat grepp på problemställningen men även utomstående regeln och dess funktionalitet och begreppet ”samma eller likartade verksamhet”, särskilt mot bakgrund av den rättsutveckling som skett sedan den senaste

utredningen som haft i uppdrag att göra en generell översyn av regelverket kring fåmansföretag lämnade sitt betänkande under 2005.

Att frågeställningen varit uppe tidigare framgår av Skatterättsnämndens rättsliga genomgång i båda förhandsbeskeden:

”Den nuvarande definitionen av fåmansföretag har sitt ursprung i bestämmelserna som infördes 1976. Företagsskatteberedningen, vars förslag låg till grund för lagstiftningen, ansåg att utvidgningen av fåmansföretagsdefinitionen till bolag med många delägare med självständiga verksamhetsgrenar inte borde kunna kringgås genom att aktierna överförs till t.ex. en stiftelse. Uttalandet, som avsåg i bolaget verksamma personer, kommenterades emellertid inte av föredragande departementschefen (prop. 1975/76:79 s. 41 och s. 69–74).

Motsvarigheten till bestämmelserna i 56 kap. 6 § första stycket justerades år 1999. Frågan om vad som närmare avses med indirekt ägande eller innehav diskuterades då i förarbetena. Stoppregelutredningen anförde att indirekt ägande genom t.ex. en stiftelse, som saknar ägare, inte kunde föreligga om det inte var fråga om bulvanskap (SOU 1998:166 s. 57 f.), ett uttalande som återkom i propositionen (prop. 1999/2000:15 s. 49).

I RÅ 1976 ref. 75 ägdes vissa aktier i ett aktiebolag av en stiftelse. Stiftelsen var allmännyttig och förvaltades av en särskild styrelse och dess stadgar kunde inte ändras utan Kungl. Maj:ts medgivande. Aktierna som stiftelsen ägde ansågs inte innehavda av fysiska personer genom förmedling av stiftelsen. De var därför inte till huvudsaklig del ägda eller på därmed jämförligt sätt innehavda – direkt eller genom förmedling av juridisk person – av en fysisk person eller ett fåtal fysiska personer. Bolaget var således inget fåmansföretag.”

Förslaget om ett nytt tredje stycke i 57 kap. 3 § IL – bestämmande inflytande

Vad gäller förslaget om ett nytt tredje stycke i 57 kap. 3 § IL vill FAR anföra följande vad gäller begreppet ”bestämmande inflytande”. Det kan noteras att begreppet ”bestämmande inflytande” återfinns på flera ställen i inkomstskattelagen och att termen i vissa fall kopplas till aktiebolagslagen och definitionen av koncern och moder- och dotterföretag. I de aktuella juridiska personerna finns det inga ägare och det kan då finnas anledning att i lagstiftningsprocessen tydliggöra om tidigare praxis kring andra paragrafer i inkomstskattelagen avseende begreppet ”bestämmande inflytande” även ska kunna få bäring på 57 kap. 3 § IL i dess föreslagna lydelse. FAR uppfattar promemorian som att det är styrelserepresentation eller förordnande eller annan handling som ger rätt att t.ex. utse eller avsätta styrelseledamöter eller företräda den juridiska personen. Av förutsägbarhetsskäl vore det önskvärt att lagstiftaren tydligt uttrycker vad som gäller om en aktiv fåmansföretagsdelägare startar en stiftelse som blir delägare i fåmansföretaget, direkt eller indirekt, och tillser att denne, tillsammans med närstående eller andra aktiva delägare i fåmansföretaget, inte har det bestämmande inflytande i stiftelsen. Det hade även varit önskvärt med uttalande om vad som gäller om den aktive delägaren upphör att vara verksam i betydande omfattning i relation till 57 kap. 3 § tredje och fjärde stycket. Det kan ju även förekomma avsmittning genom att nuvarande delägare är smittad på grund närståendes arbete men genom gåva /

arv / försäljning går aktierna och styrelseplatsen över till en person som själv inte är verksam och inte heller närstående till någon verksam person, jämför med HFD 2016 ref. 20.

Utomståenderegeln och den nya paragrafen 57 kap. 5 a § II

Av promemorian (sidan 13) framgår att en förutsättning för att bestämmelsen i den nya 5 a-paragrafen ska träffa rätt upplägg och förhindra kringgående av 3:12-reglerna är att företagets verksamma delägare eller en sådan delägars närstående enligt stadgar, avtal eller liknande handling ska kunna få en väsentlig del av medel som betalas ut från den juridiska personen och av värdet av förmåner som ges ut av denna person, eller av den avkastning som är hänförlig till den juridiska personens andelar i företaget.

Promemorian redogör inte vilka typer av stiftelser som är tänkta att träffas av regleringen. FAR uppfattar för sin del den föreslagna regleringen som att vad gäller svenska stiftelser så ska inte den träffa avkastningsstiftelse utan borde främst träffa familjestiftelser utifrån de civilrättsliga reglerna kring stiftelser. Det hade varit önskvärt om det i det fortsatta lagstiftningsarbetet preciseras vilka typer av stiftelser som är tänkta att träffas av denna regel.

Konsekvensanalysen

FAR noterar att det inte finns några uppgifter om antalet företag och delägare i företag som kan beröras av förslaget. FAR delar promemorians uppfattning att det inte är troligt att de beskrivna strukturerna har etablerats i någon större utsträckning. FAR noterar att av den bakgrundsbeskrivning som föreligger i de två förhandsbeskedsärendena så framstår inte stiftelsebildningarna som skattedrivna utan att det huvudsakliga syftet med stiftelsebildningarna är något annat. Det kan inte uteslutas att förekomsten av sådana här strukturer ökar i och med att förutsättningarna klarnar i och med den föreslagna lagstiftningen.

Syfte och alternativa lösningar

I promemorian sägs det att det inte finns några alternativa lösningar för att motverka strukturer i vilka en juridisk person utan delägare med röstmajoritet ingår. Promemorian går inte igenom några andra alternativ än det alternativ som nu föreslås. FAR anser att det är en brist att andra alternativ inte tas upp och anledningen till varför de förkastats. Om det finns alternativ som medför för långt gående konsekvenser och som förkastats hade det varit av vikt för oss praktiker men även för rättstillämpningen att få reda på dessa.

FAR

Michael Johansson
Ordförande i FAR:s remissgrupp - Skatt