

Till
Finansdepartementet
Fi2024/01273

Förenkla och förbättra SOU 2024:36

Småföretagarnas Riksförbund är ett förbund av småföretagare för småföretagare och har som syfte att påverka politiska beslut för att göra det tryggt, enkelt och lönsamt att driva företag. Småföretagarnas Riksförbund har granskat förslaget huvudsakligen utifrån förbundets syfte att företräda småföretagare och att med fokus på den målgruppen identifiera risker och möjligheter med lagförändringar.

Inledning

Småföretagarnas Riksförbund ställer sig självfallet positivt till de ambitioner som väglett utredningen, såsom föreslagna regelförenklingar. I kapitel 9 konstaterar kommittén 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. Man säger sig ha valt den senare vägen.

Småföretagarnas Riksförbund menar dock att det finns andra aspekter som borde ha vägts in, nämligen hur företagsamheten påverkar samhällsekonomin. Det är allmänt känt att småföretagen skapar 4 av 5 nya jobb. Småföretagarnas Riksförbund har också i olika rapporter påvisat det tydliga samband som finns mellan grad av företagsamhet och sysselsättning i kommunerna.

Vi vill vidare framhålla att Småföretagarnas Riksförbund inte har beretts möjlighet att medverka i utredningsarbetet, vilket kunde ha varit motiverat med hänsyn till att många av de cirka 30 000 småföretag som förbundet representerar exponeras för det aktuella regelverket.

De synpunkter som redovisas i detta remissvar baseras bland annat på att det är väsentligt att förstå insatserna som krävs för att starta och driva företag i Sverige. Under i vart fall de första åren får man satsa eget kapital, men innan verksamheten tar fart får de allra flesta dessutom satsa enormt mycket tid utan att kunna ta ut särskilt mycket lön. Under dessa år då man även låtit bli att göra några pensionsavsättningar och kanske även belånat hus och hem, har man mycket små möjligheter till skatteplanering. Dessa år av slit och umbäranden kan senare kanske ge resultat i form av aktieutdelning, som då blir ränta på satsat kapital i pengar och risktagande. Utdelning framstår för många småföretagare som en framtida pensionstrygghet. För att fler svenskar ska våga starta företag måste möjligheterna att få ekonomisk vinst av detta finnas och inte enbart risk.

Utredningen har föreslagit en del förenklingar, om än inte omvälvande, som förbundet bedömer till viss del kommer förenkla för existerande företag medan effekten på nyföretagande i stort sett uteblir.

Det saknas vidare internationella jämförelser där man kunnat ta idéer från våra grannländer. Man konstaterar att "Skatterna på ägarnivå är däremot högre i Sverige än i de flesta andra OECD-länder." Det saknas även förslag som skulle kunna underlätta generationsväxlingar, vilket kan bli avgörande med en allt äldre företagargrupp. Man kunde t. ex. funderat över det

tyska systemet där Mittelstand får göra avdrag på €500 000 vid överlåtande av företaget till närstående, liksom möjligheten att helt ta bort karenstiden vid försäljning av sitt företag. Utredningen konstaterar mycket riktigt att "Det är också tänkbart att en del av medlen skulle komma att investeras i nya eller mindre verksamheter med högre förväntad avkastning på sina investeringar, och därigenom också ge positiva effekter på produktiviteten." Med tanke på regeringens aktuella satsning på regelförenkling finns det nu resurser i form av Förenklingsrådet och Implementeringsrådet som skulle kunna uppmärksamma ovan nämnda skillnader gentemot vår omvärld.

Man borde även sett över avdragsrätt för aktieutdelning eftersom man mycket riktigt konstaterar att "Relativt sett gynnar skattesystemet också investeringar som görs med lånat kapital jämfört med investeringar som finansieras med eget kapital eller återinvesterade vinster, genom att företaget får göra avdrag för ränteutgifter men inte för utdelningar." Även insikten om att mindre företag kan ha svårigheter att få lånefinansiering från banker och kreditinstitut borde beaktas.

Även om det inte ingått i utredningsdirektiven så skulle man kunnat nämna möjligheter med en-persons-bolag som alternativ till aktiebolag och enskild firma. Införande av en-persons-bolag har bl a föreslagits av Näringslivets Regelnämnd där avsikten är att separera företagets och ägarens identitet vilket kan stimulera nyföretagande i vissa situationer. Detta genom att man inser att "Andelen av företagen som ägs av en enda ägare har ökat från ungefär 66 procent år 2011 till ungefär 76 procent 2021." Utvecklingen talar för att denna fråga borde kunnat belysas, eftersom aktiebolag blir en märklig organisationsform med enbart en ägare.

Allmänt om uppdraget

Som framgår av betänkandet har kommitténs huvuduppdrag varit att analysera på vilket sätt och i vilken omfattning de särskilda reglerna för utdelning och kapitalvinst på andelar i fåmansföretag kan förenklas. Kommittén har även haft i uppdrag att föreslå förändringar av fåmansföretagsreglerna för att ytterligare främja entreprenörskap och förbättra villkoren för små och medelstora företag, särskilt i fråga om deras möjlighet att växa, anställa och attrahera kapital. I denna del har kommittén även haft i uppgift att hitta en balans mellan behovet av att främja entreprenörskap och fåmansföretags-reglernas syfte att motverka inkomstomvandling.

Vidare har kommittén i enlighet med det första tilläggsdirektivet haft i uppdrag att analysera om fåmansföretagsreglerna kan förenklas för att underlätta ägarskiften både mellan närstående och till personal samt analysera om, och i så fall på vilket sätt, 3:12-reglerna avseende beräkning av löneunderlag vid andelsbyte behöver ändras.

Kommittén har slutligen i enlighet med det andra tilläggsdirektivet haft i uppdrag att analysera på vilket sätt fåmansföretagsreglerna kan ändras för att göra de särskilda bestämmelserna om lättnader i beskattningen av personaloptioner mer effektiva när det gäller att attrahera och behålla nyckel-kompetens.

Ställningstaganden till utredningens förslag:

Kvalifikationsreglerna

Kommittén lämnar tre förslag:

- att det införs ett snävare närståendebegrepp genom att syskonkretsen inte längre ska betraktas som närstående.

- att kravet på utomstående ägande preciseras i lagtexten, till minst 30 procent.
- att dagens tidsgränser genomgående ska sänkas med ett år, till beskattningsåret och de fyra föregående eller efterföljande beskattningsåren.

Småföretagarnas Riksförbund ställer sig inte bakom det ändrade närståendebegrepp som kommittén föreslår, vi ser ingen anledning att just syskon ska exkluderas medan andra närståendekategorier behålls.

Beräkningsreglerna

Dagens två beräkningsregler ersätts med en ny modell för beräkning av gränsbeloppet. Denna består av fyra delar. Den första delen av den nya beräkningsmodellen ger ett grundbelopp om 4 inkomstbas-belopp som utgör ett golv i den nya modellen och som ersätter dagens förenklingsregel.

Den andra delen är ett lönebaserat utrymme bestående av 50 % av den kontanta lönesumman för delägarens andelar i företaget. Här vill vi påpeka att det snarare bör handla om den lön och de förmåner som belastas med arbetsgivaravgift, en förutsättning för förenkling och uppgifter som är kända av Skatteverket.

Kommittén föreslår att dagens löneuttagskrav och kapitalandelskrav slopas och ersätts med ett löneavdrag på 8 inkomstbasbelopp. Det lönebaserade utrymmet kommer även fortsättningsvis att begränsas till maximalt 50 gånger delägarens eller närståendes lön. Om två makar är delägare i samma företag ska det lönebaserade utrymmet beräknas gemensamt för makarnas andelar och därefter fördelas med lika belopp på makarnas andelar i företaget.

Småföretagarnas Riksförbund anser att aktieutdelning borde kunna ske som kapitalinkomst upp till samma nivå som man tar ut lön och att reglerna borde utformas utifrån detta. Vi anser samtidigt att dagens system med schablonbelopp borde vara kvar, dvs det bör finnas två alternativa system.

Småföretagarnas Riksförbund föreslår således i stället en egen modell där man behåller dagens två regler. Den ena delen utgör dagens schablonregel som således ska kvarstå med en höjning till 4 inkomstbasbelopp precis som kommittén föreslagit.

Den andra delen utgör en variant av dagens beräkningsmodell. Förbundet anser att aktieutdelning borde kunna ske som kapitalinkomst upp till samma nivå som man tar ut lön. Basen för detta utgörs av hela företagets lönesumma fördelat på andelarna i företaget. Reglerna borde utformats utifrån detta.

Den nuvarande dotterföretagsdefinitionen avskaffas till den del som avser aktiebolag och bedömningen av om ett företag är ett dotterföretag ska i stället göras enligt civilrättsliga regler. Om ersättningen avser arbetstagare i ett dotterföretag som inte är helägt ska så stor del av ersättningen räknas med som motsvarar moderföretagets andel i dotterföretaget. Kommittén föreslår också en regel som begränsar möjligheterna att beräkna löneunderlag på löner i vissa dotterföretag där det aktiekapital som moderbolaget innehar representerar en mindre del av det totala kapitalet i dotter-företaget.

Den tredje delen är ränta på omkostnadsbeloppet och dagens procentsats motsvarande statslåneräntan ökad med nio procentenheter på den del av andelarnas omkostnadsbelopp som överstiger 100 000 kr. Index- och kapitalunderlagsreglerna slopas från och med den 1 januari 2026. Genom en övergångsregel får dock reglerna tillämpas för beskattningsår som

avslutas före den 1 januari 2029. Räntan på sparade utdelningsutrymmen slopas, vilket är den fjärde delen.

Kommittén föreslår även att det införs ett gemensamt takbelopp för tjänstebeskattning för utdelningar och kapitalvinster. Det nya takbeloppet uppgår till 90 inkomstbasbelopp och avser både utdelningar och kapitalvinster som beskattats som tjänsteinkomster under beskattningsåret samt de två föregående beskattningsåren. Takbeloppet gäller utdelningar och kapitalvinster som betalas till delägare och dennes närstående. Skattesatsen över takbelopp är fortsatt 30 procent.

Småföretagarnas Riksförbund anser att kommitténs överväganden på denna punkt är motiverade.

Underlätta ägarskiften

I det första tilläggsdirektivet anges att kommittén även ska analysera om reglerna kan förenklas för att underlätta ägarskiften både mellan närstående och till personal.

Vid en tidigare remiss föreslog LRF att genom en ny bestämmelse låta karenstiden börja löpa från det att den lagstiftning som kommittén föreslår träder i kraft, förutsatt att samtliga villkor i 57 kap. 4 a § IL uppfylls. Småföretagarnas Riksförbund anser att en liknande regel ska införas.

Förslagen om kortare tidsgränser och snävare närståendebegrepp kommer i vissa fall att underlätta ägarskiften till flera barn (som är syskon) och mellan syskon.

Beskattningen vid ägarskiften till anställda är neutral i förhållande till avyttring av kvalificerade an-delar till andra subjekt.

Fåmansföretagsreglerna bör enligt Kommittén inte förändras ytterligare för att underlätta generationsskiften.

Här har förbundet en avvikande uppfattning. Det skulle vara bättre att underlätta för generationsskiften, så att köparen och dennes syskon skulle ha råd att överta verksamheten och kunna utveckla och driva denna vidare. Nuvarande och föreslagna skatteregler gör att säljaren, som kanske inte haft råd att göra tillräckliga pensionsavsättningar, behöver pengar vid försäljningen av sitt livsverk. För det fall skatten och karenstiden gör det för dyrt så kommer ingen att kunna överta verksamheten. Vi hänvisar vidare till våra kommentarer i avsnittet *Inledning* om förutsättningar för ägarskiften vid en internationell jämförelse.

Löneunderlag vid andelsbyten

I det första tilläggsdirektivet anges också att kommittén även ska analysera om, och i så fall på vilket sätt, 3:12-reglerna om beräkning av löneunderlag vid andelsbyte behöver ändras.

Enligt Skatteverkets hemställan "Rätt underlag vid andelsbyten", Fi2018/01797, bör andelsbytes-reglerna ändras för att ta bort en oavsedd begränsning i rätten att använda löneunderlag efter ett andelsbyte. Det ansågs vidare vara lämpligt att utreda frågan om beräkning av löneunderlag vid andelsbyten i samband med att 3:12-reglerna ses över för att främja entreprenörskap.

Kommittén föreslår justeringar i löneunderlaget för att säkerställa att ett andelsbyte inte medför att beskattningen påverkas av att ett andelsbyte har skett, löneunderlaget kunde i vissa fall falla bort. Det generella förslaget om ett gemensamt takbelopp för

tjänstebeskattnings möjliggör även förenklingar av reglerna om tjänstebelopp i andelsbytesreglerna.

Småföretagarnas Riksförbund ställer sig bakom de förslag som lämnats vad gäller beräkning av löneunderlag vid andelsbyten.

Personaloptioner

I det andra tilläggsdirektivet fick kommittén i uppdrag att analysera på vilket sätt 3:12-reglerna kan ändras för att göra de särskilda bestämmelserna om lättnader i beskattningen av personaloptioner mer effektiva när det gäller att attrahera och behålla nyckelkompetens.

Sammantaget medför kommitténs generella förslag att det blir mer attraktivt att använda sådana personaloptioner som omfattas av de särskilda bestämmelserna om lättnader i beskattningen av personaloptioner. Systemet blir därmed mer effektivt när det gäller att attrahera och behålla nyckelkompetens i växande företag.

Småföretagarnas Riksförbund delar kommitténs ambition men ser risker med att det uppstår gränsdragningsproblem avseende när beskattningen ska ske i olika situationer.

Finansiering genom utlåning till fåmansföretag

Detta ligger utanför direktiven men frågeställningen är, som framgår av framställningen i experternas särskilda yttrande, mycket viktig för de som bedriver sin näringsverksamhet via ett fåmansföretag.

I sitt särskilda yttrande tog näringslivets skatteexperter särskilt upp frågan om vinstandelslån. Reglerna om dessa återfinns i 24 kap. 10 – 15 §§ IL. Ett vinstandelslån är ett lån där räntans storlek helt eller delvis är beroende av det låntagande företagets utdelning eller vinst. För fåmansföretag finns inte avdragsrätt för ränta som betalas till andelsägare, oavsett om andelsägaren är en fysisk eller juridisk person.

Småföretagarnas Riksförbund anser att dessa begränsningsregler bör bli föremål för en översyn. Detsamma gäller övriga frågor knutna till fåmansföretags finansiering genom lån.

Styrelseuppdrag

Även frågan om styrelsearvode etcetera ska kunna bolagiseras ligger utanför direktiven, men är ändå viktig för småföretag. I RÅ 1993 ref. 104 godtog inte att styrelsearvode som uppburits av en managementkonsult redovisades i dennes aktiebolag. HFD ansåg att mot bakgrund av bestämmelserna i 8 kap. ABL får uppdrag som ledamot av aktiebolags styrelse normalt anses vara av personlig natur och gick därmed inte att bolagisera utan ska normalt tas upp som inkomst av tjänst. Genom ett ställningstagande från 2008 godtog SKV att arbete som styrelseledamot räknas som näringsverksamhet om fortlöpande minst tre sådana uppdrag finns. Det ansågs vara en konsekvens av det då införda nya självständighetsbegreppet och bolagisering tilläts således.

Genom ett förhandsbesked prövades ånyo frågan om fakturering från aktiebolag generellt är möjlig för styrelseuppdrag i aktiebolag (HFD 2017 ref. 41). Fortsatt ansågs att reglerna i 8 kap. ABL förhindrade, i normalfallet, bolagisering. Vidare underkändes den motivering som SKV fört fram och enligt HFD var det andra omständigheter än den som SKV fört fram som varit styrande för praxis beträffande beskattningen av styrelsearvoden som lagreglerades.

Frågan prövades ånyo av HFD och då i plenum genom HFD 2019 not. 31. HFD:s avgörande majoritet konstaterade att för frågan om hos vem beskattning av styrelsearvode ska ske finns

det en klar och sedan länge etablerad praxis från HFD. I HFD 2021 ref. 9 prövades också frågan om styrelsearvoden kunde utgöra inkomst av enskild näringsverksamhet. Svaret var nekande.

En styrelseledamot har ett s.k. sysslomannaansvar, dvs. att genom uppdrag från ägarna, medlemmarna eller stiftarna sköta associationens förvaltning. Liknande uppdrag har t. ex. boutredningsman, gode män, likvidatorer och konkursförvaltare. Efter 2019 och 2021 års domar är rättsläget oklart om sysslomannauppdrag allmänt sett kan bolagiseras. Vidare aktualiseras frågan om bolagisering för fastighetsmäklare, det är bara fysiska personer kan vara registrerade fastighetsmäklare.

Småföretagarnas Riksförbund anser att regeringen snarast bör tillsätta en utredning för att klargöra när det är möjligt att bolagisera all verksamhet, även om denna är av personlig natur. Enligt förbundets mening ska i princip all verksamhet gå att bolagisera.

Beskattningsprinciperna om förmåner i fåmansföretag

Anställdas nyttjande av företagets egendom för privat bruk är som huvudregel skattepliktig som inkomst av tjänst. I det utredningsarbete som föregick slopandet av stoppreglerna för fåmansföretag angavs som målsättning med förslaget, att ägare till fåmansföretag ska beskattas för ersättningar som utgått från bolaget på likartat sätt som sker för andra anställda och aktieägare. De tidigare stopp-reglerna som omfattade anskaffande av näringsfrämmande egendom ansågs i lagstiftningsarbetet vara olämpliga och minska respekten och förståelsen för skattesystemet, SOU 1998:116 s. 42 – 43.

I proposition 1999/2000:15 s. 58 – 59 uttalade regeringen att den var av den uppfattningen att en korrekt beskattning kan ske vid tillämpning av allmänna regler för förmånsbeskattning. För ett avskaffande av stoppregeln ansågs tala att den kan medföra klart otillfredsställande materiella effekter.

Det finns idag två huvudprinciper för beskattning av förmåner. Den första principen om faktiskt nyttjande gör sig gällande för enskilda näringsidkare och för fysiska personer som är delägare i handelsbolag där det systematiskt egentligen är fel att använda uttrycket förmån. Detta eftersom det i princip inte är möjligt för en enskild näringsidkare att få en förmån från sitt företag. Det finns nämligen inte någon särskild juridisk person som i egenskap av arbetsgivare kan tillhandahålla en förmån och beskattningen av förmåner finns endast för inkomstslaget tjänst. Däremot ska avdragsrätten för företagets egendom korrigeras för eventuellt privat utnyttjande (uttag). Den 20 mars 2024 har HFD slagit fast att uttagsbeskattning inte får grundas enbart på dispositionsrätt till näringsegendom utan att sådan beskattning förutsätter att egendomen faktiskt nyttjas privat. Av detta följer också att det är det faktiska nyttjandet som ska ligga till grund för värderingen av uttaget (HDF 2024 ref. 20).

För de som driver sin näringsverksamhet genom ett aktiebolag kan emellertid beskattningen grundas på dispositionsrätt. Rättspraxis gör dock skillnad på anställda utan ägarintresse i företaget och fåmansföretagare, detta utan stöd i lagtext. För vanliga anställda gäller således att om lagtextens ordalydelse tillämpas strikt skulle det leda till orimliga konsekvenser. Som exempel angavs fall då arbetsgivare erbjuder sin personal en viss förmån, fri bil, aktie till förmånligt pris, ett förmånligt lån etc. men endast vissa arbetstagare antar erbjudandet. Om beskattningen skulle ske på grundval av tillhandahållandet skulle även de arbetstagare som avstår från erbjudandet beskattas, prop. 1993/94:90 s. 82. Avsikten är därmed inte att en

dispositions rätt ska styra beskattningen. För vanliga arbetstagare tillämpas således faktiskt nyttjande som grund för förmånsbeskattningen, se t.ex. RÅ 1992 ref. 108.

Med stöd av två rättsfall från HFD, RÅ 2002 ref. 53 och HFD 2011 ref. 55, tillämpas däremot en beskattning grundad på dispositions rätt för fåmansföretagare. Denna princip gäller oavsett om den förmånsgrundande inkomsten gäller privat utnyttjande av egendom som används i företaget eller inte används i företaget. Värderingen av förmånen följer detta.

Det är därför, enligt Småföretagarnas Riksförbund, motiverat att i ett utredningsuppdrag pröva frågan om vilken princip som ska tillämpas vid förmånsbeskattningen och lagreglera denna tydligt.

De enskilda näringsidkarna

Kommittén anger i kapitel 22 av betänkandet att i samband med att dess förslag genomförs bör det övervägas att även genomföra ändringar i skattereglerna för enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag, för att den skattemässiga neutraliteten mellan delägare i fåmansföretag och enskilda näringsidkare och fysiska personer i handelsbolag inte ska förskjutas till fördel för delägare i fåmansföretag.

Att återigen, som vid tidigare lagstiftningsärenden på fåmansföretagsområdet, justera den positiva räntefördelningsräntan är inte en lämplig åtgärd. Endast en mindre del av det ökade underlaget för räntefördelning skulle sannolikt kunna användas. Som kommittén anför skulle en höjning av räntan vid räntefördelningen därmed ha ytterst begränsade effekter på beskattning av kollektivet enskilda näringsidkare och bör därför enligt Kommittén inte genomföras.

Småföretagarnas Riksförbund delar denna bedömning och avråder från en sådan åtgärd. Det är i stället andra åtgärder som bör genomföras.

Beskattningsreglerna för enskilda näringsidkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag har på senaste tiden varit föremål för två statliga utredningar. Den första var Skatteförenklingsutredningen som resulterade i betänkandet SOU 2014:68 "Förenklade skatteregler för enskilda närings-idkare och fysiska personer som är delägare i handelsbolag." Den andra var Utredningen om för-enklade skatteregler för att underlätta och främja egenföretagare. Den lämnade två betänkanden och i sammanhanget är det relevant att nämna SOU 2020:50 "Enklare skatteregler för enskilda närings-idkare."

Dessutom uttalar regeringen i finansplanen att villkoren för enskilda näringsidkare behöver förbättras, proposition 2023/24:1 Förslag till statens budget, finansplan och skattefrågor, avsnitt 1.4 och 12.10.

De två utredningarnas förslag har remissbehandlats men ännu har endast ett fåtal av förslagen lett till lagstiftning. Genom budgetpropositionen för 2024 genomfördes ett antal förslag om förenklad beskattning av vissa fastighetsrelaterade inkomster. Förslagen innebar justeringar av vissa belopps-gränser för att vidmakthålla förenklingen och undvika komplicerade beräkningar vid försumbara inkomster och de härstammar från betänkandet SOU 2014:68.

Inför 2025 års budgetarbete har regeringen även remitterat promemorian "Enklare skatteregler för enskilda näringsidkare som upprättar förenklat årsbokslut (dnr Fi2024/00135). Promemorian innehåller ytterligare två av förslagen från SOU 2014:68. I promemorian föreslår regeringen höjningar av vissa beloppsgränser vid beskattningen av enskilda näringsidkare som upprättar förenklat års-bokslut. Det gäller undantaget för

värdering av lagertillgångar och möjligheten att göra värdeminskingsavdrag på inventarier med hela avskrivningsunderlaget. Regeringen har lämnat en lagrådsremiss till Lagrådet, Fi2024/01377.

Till detta tillkommer i lagrådsremissen förslag som innebär att beloppsgränsen för positiv räntefördelning slopas och att beloppsgränsen för negativ räntefördelning höjs från ett negativt kapitalunderlag på 50 000 kr till 500 000 kr. Dessa förslag har sin grund i SOU 2020:50.

I tidigare utredningar har det framhållits att beskattningen av ägare som bedriver sin näringsverksamhet i olika företagsformer i så hög grad som möjligt bör vara neutral. En viktig princip enligt de skattepolitiska riktlinjerna är också att skattereglerna ska bidra till ett legitimt och rättvist skattesystem. Det är även ur legitimitetssynpunkt viktigt att skattereglerna behandlar personer som bedriver sin verksamhet i olika företagsformer lika i så hög utsträckning som möjligt. Småföretagarnas Riksförbund anser därför att dessa förslag bör genomföras. Det är dock också rimligt att även ytterligare förslag genomförs. Förbundets bedömning är att neutralitetsaspekter motiverar ytterligare ändringar.

En ökad neutralitet mellan beskattningen av företagsformer skulle kunna åstadkommas genom att ordningen på räntefördelning och avsättning till och återföring från periodiseringsfond och expansionsfond ändras så att dessa moment görs före räntefördelningen. Även detta förslag bör enligt Småföretagarnas Riksförbund genomföras.

Andra delar i en sådan förändring kan i det korta tidsperspektivet vara att reglerna bestämmer att ett kapitalunderlag ska beslutas i stället för två. Idag behöver den enskilde näringsidkaren beräkna två kapitalunderlag, ett för räntefördelning och ett för expansionsfond. Med hänsyn till att årets vinst ska kunna företags-sparas, dvs. utnyttjandet av fonder och konton som medför att vinstmedel obeskattat eller lågbeskattat kan behållas i företaget och där användas för investeringar och expansion, bör kapitalunderlaget bestämmas till årets utgång.

För att underlätta generationsskifte och öka förenklingen bör det vidare direkt lagregleras att sparad räntefördelning alltid får utnyttjas även om kapitalunderlaget i övrigt inte medger det.

Den särskilda posten skapades för att underlätta generationsskiften då en näringsfastighet överlåtts genom benefika fång som arv och gåva. När överlåtelsemöjligheten för expansionsfond utvidgades 2005 slopades oavsiktligt möjligheten att använda särskild post i dessa fall. Detta medför olyckliga inlåsnings effekter och motverkar därmed generationsskiften. Genom en återställande lagändring bör dessa inlåsnings effekter tas bort.

Småföretagarnas Riksförbund anser att dessa motiverade lagändringar också bör genomföras på kort sikt.

På längre sikt bör två förslagkomplex utredas vidare. Skatteverket föreslår i promemorian "Utredning av regeringen av stickår för fastigheter" att det genomförs en utredning av regleringen av det s.k. stickåret som gäller för fastigheter förvärvade före år 1952. Även ett sådant förslag återfinns i SOU 2014:68 och medförde en moderniserad kapitalvinstbeskattning genom att 1952 blev 1996 (när stickåret infördes första gången sattes det till 1914). Det är givetvis angeläget att förenklingar i form av att förbättringar och återföring 1952 – 1995 kan slopas, införas. Ju senare stickår som kan införas desto större förenkling kan uppnås. Skatteverkets uppfattning är att det är angeläget att en sådan utredning tillsätts så snart som möjligt. Småföretagarnas Riksförbund delar denna uppfattning.

Regeringen gav under 2022 Skatteverket i uppdrag att analysera och lämna förslag på hur skattereglerna för ersättningsfond kan göras mer gynnsamma. Skatteverket föreslog införandet av en "ersättningsfond för naturvårdsmark" och "naturvårdskonto", två onödigt komplexa förslag. I ett utrednings-uppdrag bör utredas om inte dessa förslag kan inordnas i de ordinarie systemen för ersättningsfond och skogskonto. Vidare har HFD i tre typfall beslutat att undanröja förhandsbesked, det gäller den omständigheten att för en bebyggd fastighet som tvångsavyttras ska vinsten sättas av till såväl bygg-fond som markfond, ersättning för fjällnära skog ska inte kunna sättas av till ersättningsfond utan beskattas som inkomst av näringsverksamhet och förtida ersättning för naturreservat ska visserligen sättas av till ersättningsfond men först då det grundläggande beslutet vunnit laga kraft. Det är därför motiverat att utreda dessa tre frågeställningar. Och ersättningsfonden bör även inordnas i dagens överlåtelsesystem för att undvika oönskade inlåsnings effekter.

Småföretagarnas Riksförbund anser att sådana utredningsuppdrag är angelägna.

Caroline Szyber

Sten Lindgren