

Kommentarer till förslaget om Investeraravdrag

1 § Ingen saklig skillnad från förslaget till riskkapitalavdrag.

9 § Ingen saklig skillnad från förslaget till riskkapitalavdrag.

10 § Bestämmelsen innehåller en precisering av när investeraravdrag får göras. Här föreslås att det direkt av lagtexten ska framgå att investeraren har rätt att dela upp avdraget mellan de beskattningsår avdraget får göras. Det är viktigt för att säkerställa att investeraren kan utnyttja hela avdraget även om skatten efter andra skattereduktioner inte skulle räcka till. Beträffande riskkapitalavdrag framgår rätten att dela avdraget enbart av motiven, sid 114.

11 § I bestämmelsen föreslås ett helt nytt villkor i förhållande till förslaget om riskkapitalavdrag. I p 3 anges ett krav för att få investeraravdrag vara att - *syftet med tillskottet till företaget är att kapitalet ska användas i rörelse som, direkt eller indirekt bedrivs av företaget.*

I detta krav ligger att ett tillskott som bara passivt placeras på ett konto eller liknande inte ska ge rätt till investeraravdrag. Motivet för skatterabatten är att öka tillgången till riskvilligt kapital i småföretag för att dessa lättare ska kunna utvecklas och växa. Det finns i 13 § ett krav att företaget huvudsakligen ska bedriva rörelse men det är också viktigt att understryka att syftet med tillskottet ska vara att kapitalet ska användas i rörelsen.

Bedömningen av om syftet är uppfyllt bör göras utifrån omständigheterna då tillskottet sker och det bör framgå att användningen är nära förestående. Innebörden av nära förestående bör inte vara alltför statisk men i normalfallet bör detta avse inom de närmaste tolv månaderna, om inget oförutsett inträffar.

Att bedöma om syftet med ett kapitaltillskott ska kvalificera för avdrag eller lägre beskattning är inget unikt för investeraravdraget. Från närliggande områden i inkomstskattelagen finns exempel som trädde ikraft den 1 januari 2012. Det gäller regler om beräkning av underlag för gränsbelopp för s.k. kvalificerade andelar i fåmansbolag (57 kap. 12 § tredje stycket). Där anges att *omkostnadsbeloppet ska minskas med tillskott som gjorts i annat syfte än att varaktigt tillföra kapital till företaget.* Motsvarande finns vid beräkning av kapitalunderlag för räntefördelning för enskilda näringsidkare (33 kap. 8 §) som innebär att kapitalunderlaget ska minskas med sådana tillskott som gjorts i annat syfte än att varaktigt öka kapitalet i verksamheten.

För avdrag i samband med forskning och utveckling (16 kap 9 §) behövs en liknande bedömning av syftet (..utgifter som har eller kan antas få betydelse för...).

I dessa fall har skattelättnader villkorats med att betalningen sker i ett visst syfte. Det är en väg som lagstiftaren nyligen har valt och som med hänsyn till att det handlar om en bedömning i förväg innehåller ett något lägre beviskrav. Denna väg bör kunna användas även i samband med investeraravdraget.

Behovet av skattelättnader för riskkapital beror på att det är svårt för entreprenören att locka till investeringar. Det kräver att entreprenören som söker finansiering kan presentera sitt företag och planer för utveckling, investeringar, hur övrig finansiering ser ut och när satsningen väntas bli lönsam. Detta är exempel som kan illustrera att syftet med tillskottet är att kapitalet ska användas i företagets rörelse.

Även när entreprenören själv ska skjuta till kapital finns det underlag i form av exempelvis affärsplaner, hyresavtal, offerter, analyser, konsulttjänster och nyrekryteringar.

Det är viktigt att låta företaget organisera sin verksamhet på det sätt som är mest ändamålsenligt. Därför ska villkoret anses uppfyllt även när syftet är att kapitalet ska användas för att starta en ny verksamhet som bedrivs genom dotterbolag. Detta markeras i lagtexten med att ...rörelse som, *direkt eller indirekt* bedrivs av företaget. Givetvis ska även en rörelse som kommer att startas med hjälp av tillskottet anses uppfylla villkoret. Prövningen av syftet bör avse tidpunkten när tillskottet sker. Den kontrolluppgift som företaget enligt förslaget till ändringar i Skatteförfarandelagen föreslås bli skyldigt att lämna till Skatteverket för betalningsåret kommer också att fungera som stöd för Skatteverket.

Tiden har inte medgivit att lämna förslag till ändringar av de regler som föreslås i betänkandet i denna del. Se även bilaga 2.

12 § Villkor om löneunderlag i företaget. Här föreslås att lönesumman för betalningsåret eller beskattningsåret närmast efter ska motsvara minst en tredjedel av det samlade underlaget för investeraravdrag. Kravet på lönesumma ska dock inte överstiga 500 000 kr.

Genom lönekravet riktas skattelättnaden till företag som drivs aktivt och samtidigt innebär proportionaliteten mellan lön och emission att fler små företag kan få nytta av investeraravdraget. Förslaget till riskkapitalavdrag har ett fast belopp i lönekrav, 300 000 kr. Men denna lönesumma kostar företaget 394 000 kr inklusive arbetsgivaravgifter. Detta kan för ett riktigt litet företag betyda att ett emissionsbelopp på 400 000 kr så gott som helt måste användas för lön och arbetsgivaravgifter när företaget i själva verket skulle ha bättre nytta av en expertrapport eller en maskin. Med den föreslagna utformningen växer lönekravet proportionellt med emissionsbeloppet upp till 1,5 miljoner. Vid emissioner över denna nivå ligger lönekravet på ett fast belopp om minst 500 000 kr. Genom denna utformning av lönekravet öppnas möjligheten till investeraravdrag även vid begränsade emissionsbelopp i de riktigt små företagen.

13 § Ingen saklig skillnad från förslaget till riskkapitalavdrag.

14 § Bestämmelsen innehåller ett villkor som stoppar investeraravdrag om den skattskyldige eller närstående under en viss period har tagit emot värdeöverföringar över ett takbelopp från företaget. Det gäller både situationen att de fysiska personerna själva har varit mottagare och om det i stället har varit ett bolag som de äger. Syftet är att det kapital som skjuts till och medför rätt till investeraravdrag ska vara ”nytt” kapital och att det ska användas i rörelsen.

Bestämmelsen tar sikte på alla former av värdeöverföringar enligt 17 kap. aktiebolagslagen (vinstutdelning, förvärv av egna aktier i vissa fall, minskning av aktiekapitalet eller reservfonden för återbetalning till aktieägarna och annan affärshändelse som medför att bolagets förmögenhet minskar och inte har rent affärsmässig karaktär för bolaget).

Paragrafen bör betraktas som en komplettering av villkoret om att syftet med tillskottet är att kapitalet ska användas i rörelsen. Det är därför en viss logik i att begränsa möjligheten till värdeöverföringar från företaget under en viss period innan avdraget sker. Perioden sträcker sig från ingången av beskattningsåret innan betalningen till utgången av det år när avdraget senast kan göras, vilket är det andra eller om lönekravet uppfylls året efter betalningsåret, tredje året efter betalningsåret. Kombinationen mellan villkoren i denna paragraf och i 22 a § innebär att investeraravdrag i kombination med värdeöverföringar över takbeloppet på olika sätt är begränsade från ingången av året före betalningsåret till utgången av det tredje beskattningsåret efter avdraget, vilket kan motsvara 5 – 8 år. För tiden innan avdraget innebär spärren att avdrag inte får göras och enligt 22 a § innebär spärren att avdraget helt eller delvis ska återföras.

Reglerna i 14 § begränsar möjligheten till värdeöverföringar under den angivna perioden, vilket är ett pris för möjligheten att göra investeraravdrag. Helt bör denna möjlighet dock inte stängas och här föreslås att en viss avkastning ska vara tillåten. Som mått på avkastningen används tillskott som har utgjort underlag för investeraravdrag multiplicerat med statslåneräntan plus nio procentenheter, vilket är hämtat från reglerna i 57 kap om lågbeskattad utdelning på kvalificerade andelar.

Det går givetvis att bestämma takbeloppet på andra sätt och förslaget ska inte uppfattas som ett ställningstagande för att avkastning på nytt kapital skulle vara mer angeläget än avkastning på det kapital som redan finns i bolagssektorn. Det bör i stället uppfattas som ett möjligt storleksmått för att öppna en ventil för en viss begränsad avkastning även under denna period. Takbeloppet gäller per beskattningsår och kan inte sparas.

I likhet med Skatteincitamentsutredningens förslag till skatterabatt föreslås här i sista stycket att begränsningen av avdragsrätten inte ska tillämpas om det föreligger särskilda skäl. I SOU 2009:33 utvecklas skälen på sid 157 f. Bland exemplen anges där att den skattskyldige inte har kunnat påverka beslutet om minskning av aktiekapitalet genom indragning av aktier. Av allmänna skatterättsliga bevisbörderegler följer att det är den skattskyldige som ska visa att det föreligger särskilda skäl.

15 § Förslaget innebär en skillnad i förhållande till förslaget om riskkapitalavdrag. Det är ett villkor som slår fast under vilken period denna spärr mot s.k. interna förvärv ska

gälla. Här föreslås perioden sträcka sig från ingången av beskattningsåret före betalningsåret till utgången av beskattningsåret efter betalningsåret. Hur lång perioden ska vara är en avvägning och det finns argument både för kortare och längre tid. Det är angeläget att spärrperioden tydligt framgår.

16 – 19 §§ Inga sakliga skillnader från förslaget till riskkapitalavdrag.

20 § Bestämmelsen innehåller villkor om återföring vid avyttring av andelarna före utgången av det tredje beskattningsåret efter investeraravdraget. För att minska risken att avdraget ska användas för andra ändamål än de avsedda föreslås att delar av investeraravdraget ska återföras om andelarna skulle säljas i nära anslutning till avdraget.

Återföringen bör följa en fallande skala vilket innebär att skattelättnaden får en bättre tidsprofil med investeraravdraget än Skatteincitamentsutredningens förslag till skatterabatt. Med en successivt minskad återföring under tre år inträder inga skarpa tröskeeffekter på det sätt som skulle bli fallet om hela avdraget skulle återföras fram till en viss tidpunkt.

Vid en försäljning av andelarna beskattningsåret efter avdraget bör hela avdraget återföras och avdraget fungerar i denna situation bara som en kortvarig skattekredit. Om försäljningen sker andra beskattningsåret efter avdraget bör två tredjedelar av avdraget återföras. Den definitiva skattelättnaden får full effekt från och med det fjärde beskattningsåret efter avdraget.

Konkurs och tvångslikvidation på grund av kapitalbrist betraktas som avyttring men föreslås inte utlösa återföring även om det skulle inträffa under de tre första åren efter avdraget.

20 a § Bestämmelserna reglerar vissa fall där återföring ska ske enligt 20 § även utan att avyttring har skett. Det gäller fall med värdeöverföring över takbeloppet som avses i 14 § har skett efter betalningen men före utgången av det tredje beskattningsåret efter investeraravdraget till den skattskyldige eller någon närstående. I likhet med i 14 § omfattas även sådan värdeöverföring som indirekt har tillfallit den skattskyldige eller någon närstående. Därmed fångas även andra situationer än de som skattemässigt betraktas som avyttring upp och leder till återföring under samma period som om en avyttring hade skett.

I likhet med i 14 § föreslås här i andra stycket att bestämmelserna inte ska tillämpas om det föreligger särskilda skäl. Se kommentaren till 14 §.

21 § Ingen saklig skillnad från förslaget till riskkapitalavdrag.

22 § Bestämmelsen reglerar situationen med framskjutna förvärv vid andelsbyte enligt 48 a kap. Villkoren innebär att det normalt inte ska bli aktuellt med återföring av investeraravdrag i dessa situationer även om de inträffar under de tre åren närmast efter ett investeraravdrag. Förutsättningen är dock att det inte har skett värdeöverföringar över takbeloppet från de köpande företaget.

23 § Ingen saklig skillnad från förslaget till riskkapitalavdrag.

24 § I paragrafen föreslås en anpassning till den tidsgräns för återföring som generellt föreslås för investeraravdrag och en hänvisning till de regler som föreslås i 20 §.

48 kap. 20 § Ingen saklig skillnad från förslaget till riskkapitalavdrag.

48 a kap. 10 § Ingen saklig skillnad från förslaget till riskkapitalavdrag.

57 kap. 12 b § Med de villkor som föreslås för investeraravdrag finns inget behov av denna regel. Övriga kommentarer i anslutning till denna regel återkommer vi till i remissvar.

67 kap. 10 § Ingen saklig skillnad från förslaget till riskkapitalavdrag.

- - - -