

Beskattning av vissa utbetalningar från arbetskooperativ och vid förenklad avveckling av ekonomiska föreningar

December 2017

Innehållsförteckning

1	Sammanfattning	3
2	Lagtext	4
2.1	Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)	4
2.2	Förslag till lag om ändring i socialavgiftslagen (2000:980)	11
2.3	Förslag till lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet	12
2.4	Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)	13
3	En ny lag om ekonomiska föreningar	15
4	Vissa utbetalningar när en medlem har gått ur ett arbetskooperativ	15
4.1	Behandlingen av ekonomiska föreningar i skattehänseende	15
4.2	Utbetalning av medlemsinsatser i arbetskooperativ	16
4.3	Beskattning av utbetalning när en medlem har gått ur ett arbetskooperativ	17
4.4	Uppgiftsskyldighet för andra än uppgiftslämnaren själv	20
5	Förenklad avveckling av ekonomiska föreningar	24
5.1	Upplösning av en ekonomisk förening	24
5.2	Konsekvenser av förenklad avveckling	25
5.3	Behovet av ändringar i inkomstskattelagen och skatteförfarandelagen	26
5.3.1	Bestämmelser som bör ändras	26
5.3.2	Bestämmelser som inte behöver ändras	31
5.4	Utlämnande av uppgifter från Skatteverkets beskattningsdatabas	32
6	Konsekvensanalys	33
7	Författningskommentar	35

1 Sammanfattning

En medlem som lämnar en ekonomisk förening har som huvudregel rätt att få sin medlemsinsats återbetald. Medlemmens rätt till återbetalning begränsas dock enligt gällande regler av att föreningen inte får betala ut ett högre belopp än det som medlemmen en gång betalade in, eventuellt med tillägg av vad som tillgodoförts medlemsinsatsen genom insats-emission. Även om medlemmens andel i föreningen har ökat i värde, är det alltså inte möjligt att återbetala en medlemsinsats med ett högre belopp än insatsens nominella värde.

I ett utkast till lagrådsremiss, som behandlades vid ett remissmöte den 19 maj 2017, lämnas förslag till en ny lag om ekonomiska föreningar. Det föreslås bl.a. att en arbetskooperativ ekonomisk förening ska få bestämma i stadgarna att en medlem som har gått ur föreningen har rätt att få ut ett belopp från föreningen som överstiger hans eller hennes inbetalda eller genom insatsemission tillgodoförda medlemsinsatser. I denna promemoria lämnas förslag på hur sådana utbetalningar ska behandlas i skattehänseende.

Förslaget innebär att det utbetalda beloppet som huvudregel ska behandlas som lön till en fysisk person, till den del beloppet överstiger inbetalda eller genom insatsemission tillgodoförda medlemsinsatser. Det överskjutande beloppet ska tas upp till beskattning i inkomstslaget tjänst och föreningen ska ha rätt till avdrag med motsvarande belopp. Beloppet ska vara socialavgiftspliktigt. Dessutom ska skatteavdrag göras.

Om utbetalningen sker till en investerande medlem eller till en medlem som är en juridisk person eller en enskild näringsidkare som har sin andel i föreningen inom ramen för sin näringsverksamhet, ska dock det överskjutande beloppet behandlas som utdelning.

I utkastet till lagrådsremiss föreslås även att det ska införas ett nytt förfarande för upplösning av en ekonomisk förening utan föregående likvidation, kallat förenklad avveckling. I denna promemoria lämnas förslag på förändringar i skattereglerna med anledning av det nya avvecklingsförfarandet. Ändringarna innebär att förenklad avveckling vid tillämpningen av vissa bestämmelser får samma inkomstskattekonsekvenser som likvidation. Det lämnas även förslag på en ändring i reglerna gällande behandling av uppgifter i Skatteverket beskattningsdatabas.

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 juli 2018.

2 Lagtext

2.1 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)¹

dels att 10 kap. 3 §, 24 kap. 2 och 14 §§, 25 a kap. 10 §, 39 kap. 16 §, 39 b kap. 25 §, 42 kap. 15 a, 19 och 20 a §§, 48 kap. 15 § och 49 a kap. 3 § och rubriken närmast före 42 kap. 19 § ska ha följande lydelse,

dels att det ska införas tre nya paragrafer, 11 kap. 16 §, 42 kap. 19 a § och 44 kap. 5 a §, och närmast före 11 kap. 16 § och 44 kap. 5 a § nya rubriker av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

10 kap.

3 §²

Till inkomstslaget tjänst räknas

1. utdelningar och kapitalvinster på aktier m.m., i den utsträckning som anges i 57 kap., i företag som är eller har varit fåmansföretag,

2. kapitalvinster på andelar i ett svenskt handelsbolag i den utsträckning som anges i 50 kap. 7 §,

3. penninglån som avses i 11 kap. 45 §,

4. avskattning av pensionsförsäkring enligt bestämmelserna i 58 kap. 19 och 19 a §§,

och

5. avskattning av pensions-
sparkonto enligt bestämmelserna i
58 kap. 33 §, *och*

6. avskattning av avtal om
tjänstepension enligt bestäm-
melserna i 58 kap. 19 och 19 a §§.

5. avskattning av pensions-
sparkonto enligt bestämmelserna i
58 kap. 33 §,

6. avskattning av avtal om
tjänstepension enligt bestäm-
melserna i 58 kap. 19 och 19 a §§,
och

7. *utbetalning när en medlem har
gått ur en ekonomisk förening
enligt 11 kap. 16 §.*

¹ Lagen omtryckt 2008:803.

² Senaste lydelse 2009:1412.

11 kap.

Vissa utbetalningar när en medlem har gått ur en ekonomisk förening

16 §³

Ett belopp som betalas ut till en fysisk person som har gått ur en sådan ekonomisk förening som avses i 10 kap. 11 § andra stycket lagen (2018:000) om ekonomiska föreningar ska tas upp till den del beloppet överstiger dennes inbetalda eller genom insats-emission tillgodoförda medlemsinsatser.

Första stycket gäller inte om

– andelen i den ekonomiska föreningen räknas som tillgång i näringsverksamheten enligt 13 kap. 7 § för den fysiska personen, eller

– den fysiska personen är en investerande medlem.

24 kap.

2 §⁴

I inkomstslaget näringsverksamhet tillämpas bestämmelserna i inkomstslaget kapital om

- utnyttjande av företrädesrätt till teckning av vinstandelslån eller kapitalandelslån i 42 kap. 15 §,
- utdelning av andelar i dotterbolag i 42 kap. 16 §,
- utbetalningar vid minskning av aktiekapital eller reservfond och liknande förfaranden i 42 kap. 17 §,
- utskiftning från ideella föreningar i 42 kap. 18 §,
- utskiftning från ekonomiska föreningar i 42 kap. 19–21 §§, ekonomiska föreningar i 42 kap. 19–21 §§, och utskiftning och utbetalning från ekonomiska föreningar i 42 kap. 19–21 §§,
- emission i ekonomiska föreningar i 42 kap. 21 a §,
- utdelning från delägarbeskattade utländska juridiska personer i 42 kap. 22 §,
- utdelning och utskiftning från dödsbon efter personer som var begränsat skattskyldiga vid dödsfallet i 42 kap. 23 §,
- skattetillgodohavanden i 42 kap. 24 §,
- lotterier i 42 kap. 25 §, och
- schablonintäkt i 42 kap. 43 §.

³ Tidigare 16 § upphävd genom 2008:822.

⁴ Senaste lydelse 2011:1271.

24 kap.

14 §

Andelen ska vara en kapitaltillgång och uppfylla någon av följande förutsättningar:

1. Andelen är inte marknadsnoterad.

2. Det sammanlagda röstetalet för ägarföretagets samtliga andelar i det ägda företaget motsvarar tio procent eller mer av röstetalet för samtliga andelar i företaget.

3. Innehavet av andelen betingas av rörelse som bedrivs av ägarföretaget eller av ett företag som med hänsyn till äganderättsförhållanden eller organisatoriska förhållanden kan anses stå det nära.

Andelen ska anses vara marknadsnoterad även om marknadsnoteringen har upphört i anslutning till inledandet av ett förfarande om inlösen, fusion, fission, likvidation *eller* konkurs. Andelen ska anses vara marknadsnoterad även om marknadsnoteringen har upphört i anslutning till inledandet av ett förfarande om inlösen, fusion, fission, likvidation, konkurs *eller förenklad avveckling*.

En andel i ett privatbostadsföretag anses inte näringsbetingsad.

25 a kap.

10 §⁵

Skalbolagsbeskattning enligt 9 eller 9 a § ska inte ske om

1. någon andel eller aktiebaserad delägarrätt i det avyttrade företaget är marknadsnoterad,

2. delägarrätten anses avyttrad på grund av bestämmelserna om likvidation i 44 kap. 7 § första stycket eller konkurs i 44 kap. 8 § första stycket 1 eller 2, eller 2. delägarrätten anses avyttrad på grund av bestämmelserna om *förenklad avveckling i 44 kap. 5 a §*, likvidation i 44 kap. 7 § första stycket eller konkurs i 44 kap. 8 § första stycket 1 eller 2, eller

3. ett svenskt handelsbolag eller en i utlandet delägarbeskattad juridisk person som hör hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet upplöses.

Är det avyttrade företaget en utländsk juridisk person, ska skalbolagsbeskattning enligt 9 eller 9 a § ske bara om

1. den juridiska personen är skattskyldig här vid tidpunkten för avyttringen eller dess inkomst beskattas hos en delägare som är skattskyldig här vid denna tidpunkt, eller

2. den juridiska personen, direkt eller genom ett företag i sådan intressegemenskap som avses i 2 § 1, äger eller under de tre senaste åren har ägt en andel eller aktiebaserad delägarrätt i

– ett svenskt aktiebolag om andelen eller den aktiebaserade delägarrätten inte är marknadsnoterad,

– en svensk ekonomisk förening,

– en annan utländsk juridisk person som varit skattskyldig här under någon del av denna tid om denna person motsvarar ett svenskt aktiebolag

och andelen eller den aktiebaserade delägarrätten inte är marknadsnoterad eller om personen motsvarar en svensk ekonomisk förening, eller
– ett svenskt handelsbolag.

39 kap.

16 §

Om det inträffar en sådan förändring i ett investmentföretag eller i ägandet av detta att företaget inte längre kan räknas som investmentföretag enligt 15 §, ska avskattning ske enligt 17 och 18 §§. Avskattning ska dock inte ske om företaget upplöses genom likvidation.

Om det inträffar en sådan förändring i ett investmentföretag eller i ägandet av detta att företaget inte längre kan räknas som investmentföretag enligt 15 §, ska avskattning ske enligt 17 och 18 §§. Avskattning ska dock inte ske om företaget upplöses genom likvidation *eller förenklad avveckling*.

39 b kap.

25 §⁶

Avdraget ska återföras till beskattning i sin helhet, om

– ett godkännande för tonnagebeskattning återkallas enligt 13 a kap. 10 § skatteförfarandelagen (2011:1244), *eller*
– företaget går i likvidation eller konkurs.

– ett godkännande för tonnagebeskattning återkallas enligt 13 a kap. 10 § skatteförfarandelagen (2011:1244),
– företaget går i likvidation eller konkurs, *eller*

– företaget upplöses genom ett beslut om förenklad avveckling som har fått laga kraft.

Avdraget ska återföras det sista beskattningsår då tonnagebeskattning sker eller, vid återkallelse enligt 13 a kap. 10 § 2–4 skatteförfarandelagen (2011:1244), det beskattningsår då återkallelsen sker.

42 kap.

15 a §⁷

Utdelning och kapitalvinst på följande aktier och andelar tas upp till fem sjättedelar:

– aktier i svenska aktiebolag,
– andelar i svenska ekonomiska föreningar som inte är kooperativa, och
– andelar i utländska juridiska personer, om inkomstbeskattningen av den utländska juridiska personen är jämförlig med inkomstbeskattningen enligt denna lag av ett svenskt företag, som inte är en kooperativ förening, med motsvarande inkomster.

Första stycket tillämpas inte om

– företaget är marknadsnoterat,
– företaget har varit marknadsnoterat men marknadsnoteringen

– företaget har varit marknadsnoterat men marknadsnoteringen

⁶ Senaste lydelse 2016:887.

⁷ Senaste lydelse 2013:1106.

har upphört i anslutning till inledandet av ett förfarande om inlösen, fusion, fission, likvidation eller konkurs,

har upphört i anslutning till inledandet av ett förfarande om inlösen, fusion, fission, likvidation, konkurs eller förenklad avveckling,

– företaget under beskattningsåret eller under något av de fyra föregående beskattningsåren, direkt eller genom dotterföretag, har ägt aktier med en röst- eller kapitalandel på tio procent eller mer i ett svenskt marknadsnoterat aktiebolag eller en marknadsnoterad utländsk juridisk person,

– företaget är ett privatbostadsföretag,

– andelarna är kvalificerade, eller

– en kapitalvinst ska tas upp som överskott av passiv näringsverksamhet enligt 49 a kap.

Ett företag anses marknadsnoterat om någon andel i företaget är marknadsnoterad.

Utskiftning från ekonomiska föreningar

Utskiftningar och vissa andra utbetalningar från ekonomiska föreningar

19 §⁸

Vad som, utöver inbetald insats, skiftas ut till en medlem i en svensk ekonomisk förening i sam-band med att föreningen upplöses *eller till en medlem i en kooperativ hyresrättsförening när han utträder ur föreningen* behandlas som utdelning, om det inte framgår något annat av 20 eller 21 §.

Vad som, utöver inbetald insats, skiftas ut till en medlem i en svensk ekonomisk förening i sam-band med att föreningen upplöses behandlas som utdelning, om det inte framgår något annat av 20 eller 21 §.

19 a §

Ett belopp som, utöver inbetald insats, betalas ut till en medlem som har gått ur en kooperativ hyresrättsförening behandlas som utdelning.

Detsamma gäller ett belopp som betalas ut från en sådan svensk ekonomisk förening som avses i 10 kap. 11 § andra stycket lagen (2018:000) om ekonomiska föreningar till en medlem som har gått ur föreningen, till den del beloppet överstiger den inbetalda eller genom insatsemission tillgodoförda insatsen, om det inte

*framgår något annat av 11 kap.
16 §.*

20 a §

Vid tillämpning av bestämmelserna i 19 och 20 §§ ska ett utländskt bolag som hör hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES) och som motsvarar en svensk ekonomisk förening behandlas som en sådan. Vid tillämpning av bestämmelserna i 20 § ska ett utländskt bolag som hör hemma i en stat inom EES och som motsvarar ett svenskt aktiebolag behandlas som ett sådant.

Vid tillämpning av bestämmelserna i 19–20 §§ ska ett utländskt bolag som hör hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES) och som motsvarar en svensk ekonomisk förening behandlas som en sådan. Vid tillämpning av bestämmelserna i 20 § ska ett utländskt bolag som hör hemma i en stat inom EES och som motsvarar ett svenskt aktiebolag behandlas som ett sådant.

44 kap.

Förenklad avveckling av ekonomisk förening

5 a §

En andel i en ekonomisk förening anses avyttrad om föreningen upplöses genom ett beslut om förenklad avveckling som har fått laga kraft.

48 kap.

15 §

För marknadsnoterade delägarätter får omkostnadsbeloppet bestämmas till 20 procent av ersättningen vid avyttringen sedan utgifter i samband med denna dragits av. Detta gäller dock inte terminer och optioner och inte heller sådana teckningsrätter, fondaktierätter, inlösenrätter och säljrätter som avses i 13 §.

Första stycket tillämpas även på delägarätter om de har varit

Första stycket tillämpas även på delägarätter om de har varit

marknadsnoterade men marknadsnoteringen har upphört i anslutning till inledandet av ett förfarande om inlösen, fusion, fission, likvidation eller konkurs.

marknadsnoterade men marknadsnoteringen har upphört i anslutning till inledandet av ett förfarande om inlösen, fusion, fission, likvidation, konkurs eller förenklad avveckling.

49 a kap.

3 §

Bestämmelserna i detta kapitel tillämpas inte om

1. någon andel i det företag som andelen hänförs till är marknadsnoterad,

2. andelen anses avyttrad på grund av bestämmelserna om likvidation i 44 kap. 7 § första stycket eller konkurs i 44 kap. 8 § första stycket 1 eller 2,

2. andelen anses avyttrad på grund av bestämmelserna om förenklad avveckling i 44 kap. 5 a §, likvidation i 44 kap. 7 § första stycket eller konkurs i 44 kap. 8 § första stycket 1 eller 2,

3. ett handelsbolag upplöses eller andelen i ett handelsbolag övergår till en ny ägare på sätt som anges i 50 kap. 2 § andra stycket, eller

4. bestämmelserna i 51 kap. om beskattning i inkomstslaget näringsverksamhet vid avyttring av andelar i svenska handelsbolag ska tillämpas.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2018.

2.2 Förslag till lag om ändring i socialavgiftslagen (2000:980)

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 11 § socialavgiftslagen (2000:980) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

11 §¹

Med ersättning för arbete likställs i denna lag

1. kostnadsersättning och sådan ersättning som enligt 10 kap. 3 § andra stycket 9 och 10 skatteförfarandelagen (2011:1244) ska räknas som ersättning för arbete,

2. garantibelopp enligt lönegarantilagen (1992:497),

3. ersättning som utges till Försäkringskassan enligt 24 § första stycket lagen (1991:1047) om sjuklön, varvid ersättningen ska anses ha betalats ut till den person som sjuklönen avser,

4. forskarstipendium från Europeiska unionen eller Europeiska atomenergigemenskapen (Marie Curie-stipendium), om stipendiet utges av en fysisk person bosatt i Sverige eller av en svensk juridisk person, *och*

5. ersättning från semesterkassa.

4. forskarstipendium från Europeiska unionen eller Europeiska atomenergigemenskapen (Marie Curie-stipendium), om stipendiet utges av en fysisk person bosatt i Sverige eller av en svensk juridisk person,

5. ersättning från semesterkassa, *och*

6. utbetalning när en medlem har gått ur en ekonomisk förening enligt 11 kap. 16 § inkomstskattelagen (1999:1229).

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2018.

¹ Senaste lydelse 2011:1257.

2.3 Förslag till lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 5 § lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet¹ ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap. **5 §²**

Från databasen får nedan angivna uppgifter lämnas ut till en enskild, om det inte av särskild anledning kan antas att den enskilde som uppgiften avser eller någon närstående lider men om uppgiften röjs.

Uppgifter får lämnas ut om

1. namn och personnummer,
2. organisationsnummer, namn, firma och juridisk form samt i fråga om handelsbolag och andra juridiska personer sådana uppgifter om huvudkontor och säte som avses i 67 kap. 8 § skatteförfarandelagen (2011:1244),
3. registrering enligt skatteförfarandelagen samt särskilt registrerings- eller redovisningsnummer,
4. på vilket sätt den preliminära skatten ska betalas för en fysisk person,
5. registrering av skyldighet att göra skatteavdrag eller betala arbetsgivaravgifter,
6. slag av näringsverksamhet,
7. beslut om likvidation eller konkurs, och
7. beslut om likvidation, förenklad avveckling eller konkurs, och
8. huruvida en fysisk eller juridisk person är godkänd som skattebefriad förbrukare enligt lagen (1994:1564) om alkoholskatt eller lagen (1994:1776) om skatt på energi och i sådana fall från vilken tidpunkt.

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2018.

¹ Senaste lydelse av lagen 2003:670.

² Senaste lydelse 2011:1406.

2.4 Förslag till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

Härigenom föreskrivs att 10 kap. 3 § och 13 a kap. 10 §
skatteförfarandelagen (2011:1244) ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

10 kap.

3 §

Skatteavdrag ska göras från kontant ersättning för arbete.

Som ersättning för arbete räknas i denna lag även

1. pension,
2. livränta som inte är ersättning för avyttrade tillgångar,
3. ersättning på grund av sjuk- eller olycksfallsförsäkring som har tecknats i samband med tjänsten om ersättningen inte utgör livränta,
4. engångsbelopp på grund av personskada,
5. sjukpenning och annan ersättning som avses i 11 kap. 24, 30, 31, 34 och 36 §§ samt 15 kap. 8 § inkomstskattelagen (1999:1229),
6. ersättning för förlorad arbetsförtjänst och för intrång i näringsverksamhet,
7. undantagsförmåner och sådant periodiskt understöd eller sådan liknande periodisk utbetalning som givaren enligt inkomstskattelagen ska dra av i inkomstslaget näringsverksamhet,
8. behållning på pensionssparkonto som ska avskattas enligt 58 kap. 33 § inkomstskattelagen på grund av att pensionssparavtalet har upphört att gälla eller att behållningen har tagits i anspråk vid utmätning, konkurs eller ackord,
9. ersättning för ökade levnadskostnader som lämnas vid sådan tjänsteresa som avses i 12 kap. 6 § inkomstskattelagen, till den del ersättningen överstiger
 - a) de schablonbelopp som anges i 12 kap. 6 a, 10–15, 17 och 21 §§ inkomstskattelagen, eller
 - b) den faktiska utgiften när det gäller kostnad för logi,
10. andra ersättningar för kostnader i tjänsten än de som avses i 9, till den del ersättningen avser kostnader som det är uppenbart att mottagaren inte får dra av vid beskattningen, *och*
11. annan kontant ersättning som betalas ut med anledning av tjänsten.

10. andra ersättningar för kostnader i tjänsten än de som avses i 9, till den del ersättningen avser kostnader som det är uppenbart att mottagaren inte får dra av vid beskattningen,
11. *utbetalning när en medlem har gått ur en ekonomisk förening enligt 11 kap. 16 § inkomstskattelagen, och*
12. annan kontant ersättning som betalas ut med anledning av tjänsten.

13 a kap.

10 §¹

Skatteverket ska återkalla ett godkännande för tonnageskattning, om

1. det godkända företaget begär det,
2. förutsättningarna för godkännande för tonnageskattning enligt 2 och 3 §§ inte är uppfyllda,
3. det godkända företaget inte har fullgjort en uppgiftsskyldighet enligt 29–33 kap. eller en dokumentationsskyldighet enligt 39 kap. 3 § och detta är av betydelse för godkännandet eller för tonnageskattningen, eller
4. det godkända företaget har meddelats en dom som har fått laga kraft och där lagen (1995:575) mot skatteflykt har tillämpats och detta är av betydelse för tonnageskattningen.

Första stycket 2 gäller inte om

1. en kvalificerad rederiverksamhet avvecklas och inte bedrivs vidare av någon annan,

2. det beslutas att företaget ska gå i likvidation,

3. företaget försätts i konkurs, 3. företaget försätts i konkurs,
eller

4. företaget upplöses genom en fusion eller fission och det övertagande företaget är godkänt för tonnageskattning eller enligt 7 § ansöker om godkännande och godkänns för tonnageskattning.

4. företaget upplöses genom en fusion eller fission och det övertagande företaget är godkänt för tonnageskattning eller enligt 7 § ansöker om godkännande och godkänns för tonnageskattning,
eller

5. *företaget upplöses genom ett beslut om förenklad avveckling som har fått laga kraft.*

Denna lag träder i kraft den 1 juli 2018.

3 En ny lag om ekonomiska föreningar

Regeringen tillkallade i maj 2008 en särskild utredare med uppdrag att se över lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar. Utredningen antog namnet Föreningslagsutredningen (dir. 2008:70). I april 2009 överlämnade utredningen delbetänkandet Enklare beslutsfattande i ekonomiska föreningar (SOU 2009:37) och i november 2010 överlämnades slutbetänkandet En ny lag om ekonomiska föreningar (SOU 2010:90). I Justitiedepartementet pågår arbetet med att ta fram ett förslag till en ny lag om ekonomiska föreningar baserat på Föreningslagsutredningens slutbetänkande (dnr Ju2010/09441/L1).

Den 19 maj 2017 höll Justitiedepartementet ett remissmöte för att inhämta synpunkter på utkastet till lagrådsremiss En ny lag om ekonomiska föreningar. I utkastet föreslås bl.a. att en arbetskooperativ ekonomisk förening ska få bestämma i sina stadgar att en medlem som har gått ur föreningen har rätt att få ut ett belopp från föreningen som överstiger medlemsinsatsens nominella värde. I denna promemoria lämnas förslag på hur sådana utbetalningar ska behandlas i skattehänseende.

I utkastet till lagrådsremiss föreslås även att det ska införas ett nytt förfarande för upplösning av ekonomiska föreningar. I promemorian lämnas förslag på ändringar i inkomstskattelagen (1999:1229), lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet och skatteförfarandelagen (2011:1244) med anledning av det nya upplösningförfarandet.

4 Vissa utbetalningar när en medlem har gått ur ett arbetskooperativ

4.1 Behandlingen av ekonomiska föreningar i skattehänseende

Ekonomiska föreningar beskattas i huvudsak som aktiebolag. Utgångspunkten är att vinst hos ekonomiska föreningar dubbelbeskattas, dvs. först betalar föreningen skatt för sin vinst och därefter betalar andelsägaren skatt på den utdelning som föreningen lämnar. För ekonomiska föreningar som är kooperativa i skatterättslig mening gäller dock sådana lättnader att de i realiteten är enkelbeskattade. En förening är kooperativ, om den är öppen för nya medlemmar på det sätt som anges i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar och tillämpar lika rösträtt, se 39 kap. 21 § inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL. Enkelbeskattningen åstadkoms genom att föreningen har avdragsrätt dels för kooperativ utdelning, dvs. återbäring eller efterlikvider på medlemmarnas köp eller försäljningar, dels för utdelning på medlemsinsatser och förlagsinsatser.

För medlemmar i en producentkooperation utgör utdelning en skattepliktig intäkt i medlemmens näringsverksamhet medan utdelning till en medlem i en konsumentkooperation tas upp i inkomstslaget kapital. Om den ekonomiska föreningen är ett fåmansföretag, kan det bli fråga om att

utdelningen ska beskattas i inkomstslaget tjänst. Utdelning i form av återbäring som enbart minskar den skattskyldiges levnadskostnader ska inte tas upp till beskattning.

4.2 Utbetalning av medlemsinsatser i arbetskooperativ

En medlem som går ur en ekonomisk förening har som huvudregel rätt att sex månader efter det att medlemskapet upphör få sina medlems-insatser återbetalda. Medlemmens rätt till återbetalning begränsas av att föreningen inte har rätt att betala ut ett högre belopp än det som medlemmen en gång betalade in med tillägg för det belopp som eventuellt har tillgodoförts medlemmen genom insatsemission (se prop. 2015/16:4 s. 123). Även om medlemmens andel i föreningen skulle ha ökat i värde, är det alltså inte möjligt att återbetala mer än det nominella beloppet.

I det utkast till lagrådsremiss som behandlades vid remissmötet den 19 maj 2017 föreslås att möjligheten till återbetalning av medlems-insatser ska vidgas för s.k. arbetskooperativa föreningar. Sådana föreningar ska enligt förslaget kunna betala ut en medlemsinsats med ett högre belopp än insatsens nominella värde (se 10 kap. 11 § andra stycket i förslaget till ny lag om ekonomiska föreningar). Förslaget innebär sammanfattningsvis att ett arbetskooperativ som vill kunna betala ut en medlemsinsats med ett högre belopp än insatsens nominella värde ska ta in bestämmelser om det i sina stadgar. Enligt förslaget ska föreningen ha möjlighet att i stadgarna själv avgöra vilken modell den vill använda sig av för att bestämma vilket belopp en medlem har rätt till när han eller hon lämnar föreningen. Det ska t.ex. vara möjligt att låta beräkningen utgå från medlemmens anställningstid eller den inkomst som medlemmen har fått från föreningen. Det belopp som betalas ut ska dock inte få överstiga medlemmens andel av föreningens egna kapital (se utkastet till lagrådsremiss s. 224 f.).

Med arbetskooperativ avses i utkastet till lagrådsremiss en ekonomisk förening som kännetecknas av att medlemmarna är anställda av föreningen eller på något liknande sätt deltar med egen arbetsinsats i föreningens verksamhet. Det ska alltså finnas anställningsavtal eller liknande avtal, t.ex. konsultavtal, mellan föreningen och de enskilda medlemmarna. Det är dock inte nödvändigt att samtliga medlemmar står i anställningsförhållande eller motsvarande till föreningen. Det kan finnas medlemmar som deltar i föreningen på något annat sätt och det kan även finnas investerande medlemmar. Föreningen ska emellertid kännetecknas av att medlemmarna är anställda av eller på motsvarande sätt anknutna till föreningen, dvs. normalt ska flertalet medlemmar delta på detta sätt.

Arbetskooperativ kan vara verksamma i vitt skilda branscher. En kategori är s.k. personalkooperativ, som är vanligt förekommande inom bl.a. förskoleverksamhet och annan omsorg eller vård. En annan kategori är de sociala arbetskooperativen, som bereder sysselsättning och inkomst åt personer som står långt från arbetsmarknaden. En tredje kategori är föreningar där medlemmarna är konsulter, t.ex. arkitekter eller PR-konsulter. Även verksamheter där föreningen förmedlar uppdrag till

sina medlemmar kan falla in under definitionen av arbetskooperativ, t.ex. lastbilscentraler eller taxiföretag.

4.3 Beskattning av utbetalning när en medlem har gått ur ett arbetskooperativ

Promemorians förslag: Om en medlem som har gått ur en arbetskooperativ ekonomisk förening får utbetalt ett högre belopp än medlemsinsatsens nominella värde, med tillägg för eventuella emissionsinsatser, ska det överskjutande beloppet skattemässigt behandlas som lön till medlem som är en fysisk person. Medlemmen ska beskattas i inkomstslaget tjänst och föreningen ska ha rätt till avdrag med motsvarande belopp. Beloppet ska vara socialavgiftspliktigt.

Om utbetalningen sker till en investerande medlem som är en fysisk person ska dock beloppet behandlas som utdelning till medlemmen och tas upp i inkomstslaget kapital. Utbetalningen ska också behandlas som utdelning, men beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet, om medlemmen är en juridisk person eller en enskild näringsidkare som har sin andel i föreningen inom ramen för sin näringsverksamhet. Föreningen ska ha rätt till avdrag med motsvarande belopp.

Ändringarna ska träda i kraft den 1 juli 2018.

Utredningens förslag: Utredningen föreslår att en utbetalning av det aktuella slaget skattemässigt alltid ska behandlas som utdelning (se SOU 2010:90 s. 668).

Remissinstanserna: De flesta av remissinstanserna tillstyrker förslaget eller har ingen invändning mot det. *Skatteverket* anser att den del av en utbetalning till en medlem som överstiger den ursprungligen inbetalda medlemsinsatsen ska behandlas som lön i stället för utdelning. *Coompanion* menar att utbetalningarna bör jämföras med utbetalning av emissionsinsatser.

Skälen för promemorians förslag

Fysiska personer

Utredningen föreslår att det utbetalda belopp som överstiger den inbetalda medlemsinsatsen skattemässigt ska behandlas som en utdelning till medlemmen och att föreningen ska ha rätt till avdrag med motsvarande belopp (se SOU 2010:90 s. 668 f.). Det är också så motsvarande utbetalningar i kooperativa hyresrättsföreningar behandlas, se 39 kap. 23 §, 42 kap. 19 § IL och prop. 2015/16:4 s. 199 f.

Skatteverket menar att ett sådant synsätt beträffande arbetskooperativ leder till att ett belopp som närmast bör ses som uppskjuten lön beskattas i inkomstslaget kapital i stället för i inkomstslaget tjänst, samtidigt som föreningen slipper betala socialavgifter på beloppet. I stället för att det överskjutande beloppet behandlas som utdelning bör det därför enligt *Skatteverket* behandlas som lön och lönekostnad. *Coompanion* anför däremot att utbetalningarna kan jämföras med utbetalning av emissions-

insatser. Det skulle innebära att föreningen får göra avdrag för utbetalningen och att medlemmen beskattas som för en utdelning (jfr 39 kap. 24 a § och 42 kap. 19 § IL).

I ett typiskt arbetskooperativ är det medlemmarnas arbetsinsats som är det centrala i föreningens verksamhet. För den enskilde medlemmen kan medlemskapet och betalningen av en medlemsinsats ses som en förutsättning för att få anställning i föreningen eller tillgång till de uppdrag som förmedlas av föreningen. De allra flesta av de medlemmar som kommer i fråga för den nya formen av utbetalning har sannolikt utfört arbete åt föreningen, som anställda eller på annan grund. Det ligger därför nära till hands att se utbetalningen som en ersättning för utfört arbete.

Det kan vidare antas att den värdetillväxt som sker i ett arbetskooperativ i hög utsträckning är hänförlig till medlemmarnas arbetsinsats. Det är därför rimligt att se en utbetalning av en medlemsinsats med ett övervärde som en ersättning för utfört arbete, även om föreningens beräkningsgrund för utbetalningen i det enskilda fallet inte utgår från t.ex. medlemmens anställningstid.

Utredningens förslag att utbetalningarna ska behandlas som utdelning skulle kunna påverka medlemmarna i en arbetskooperativ förening att sänka sina löner för att i stället ta ut beloppet som återbetalda medlemsinsatser när de lämnar föreningen. Detta är problematiskt ur flera synvinklar. Det kan skapa en ryckighet i föreningens ekonomi om utbetalningar som annars hade fördelats över en längre period tas ut vid ett tillfälle. Särskilt om flera medlemmar samtidigt lämnar en mindre förening kan det vara svårt för föreningen att hantera situationen. Riskerna ökar också för de enskilda medlemmar som väljer att skjuta upp sin lön till dess att de lämnar föreningen. Eftersom utbetalningen är begränsad till medlemmens andel av föreningens egna kapital, kan en enskild medlem aldrig vara säker på att få tillbaka det belopp som han eller hon har "satt av" genom att minska sin lön. Det kan inte heller bortses från att utredningens förslag öppnar för skattemässig inkomstomvandling där ökade återbetalningar av medlemsinsatser och minskade löner används som ett sätt att minska både skatt och socialavgifter.

Sammanfattningsvis talar, som Skatteverket anför, övervägande skäl för att utbetalningarna bör behandlas som lön till medlemmen och lönekostnad hos föreningen. Beskattning hos medlemmen ska därmed ske i inkomstslaget tjänst om medlemmen är en fysisk person, som inte bedriver näringsverksamhet eller är en investerande medlem, se nedan. Bestämmelser med denna innebörd bör tas in i inkomstskattelagen och socialavgiftslagen. Av 16 kap. 1 § IL följer att föreningen har rätt till avdrag för utbetalningen.

I och med att en utbetalning som överstiger den inbetalda medlemsinsatsen och vad som eventuellt tillgodoförts genom insatsemission utgör inkomst av tjänst enligt inkomstskattelagen blir den också skattepliktig inkomst för utomlands bosatta, se 5 § 10 lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta. Någon ändring i den lagen behövs inte.

Investerande medlemmar

I en arbetskooperativ ekonomisk förening kan det också finnas s.k. investerande medlemmar, dvs. medlemmar som inte deltar i verksamheten på samma sätt som andra medlemmar utan endast bidrar med en medlemsinsats (se 1 kap. 6 § i förslaget till ny lag om ekonomiska föreningar i utkastet till lagrådsremiss). En utbetalning som överstiger den inbetalda medlemsinsatsen och vad som eventuellt tillgodoförts genom insatsemission som lämnas till en investerande medlem som har gått ur föreningen kan inte på samma sätt som en utbetalning till en annan medlem ses som uppskjuten lön. I stället ligger det nära till hands att behandla en sådan utbetalning som utdelning, till den del beloppet överstiger medlemsinsatserna. Ett arbetskooperativ bör vidare ha samma rätt till avdrag för utdelning till en investerande medlem som föreningen har för utdelning till en annan medlem (se 39 kap. 23 § IL).

Juridiska personer

Medlemmar i en ekonomisk förening kan vara både fysiska eller juridiska personer (1 kap. 2 § i förslaget till ny lag om ekonomiska föreningar i utkastet till lagrådsremiss). För juridiska personer bör utbetalningen behandlas som utdelning, till den del beloppet överstiger den inbetalda medlemsinsatsen och vad som eventuellt tillgodoförts genom insatsemission. Föreningen bör ha rätt till avdrag med motsvarande belopp (se 39 kap. 23 § IL).

Fysiska personer som bedriver näringsverksamhet

Det förekommer att enskilda näringsidkare är medlemmar i en arbetskooperativ ekonomisk förening. Om den enskilda näringsidkarens innehav av en andel betingas av näringsverksamheten räknas den till denna verksamhet (13 kap. 7 § andra stycket IL). För enskilda näringsidkare bör utbetalningar utöver den nominella medlemsinsatsen inte ses som lön, utan som utdelning. Föreningen bör ha rätt till avdrag med motsvarande belopp (se 39 kap. 23 § IL).

Fysiska personer som är delägare i fåmansföretag

Om en arbetskooperativ ekonomisk förening är ett fåmansföretag enligt reglerna i 56 kap. IL ska utdelningar, räntor, andra inkomster och kapitalvinster på tillgångar och förpliktelser i eller avseende föreningen fördelas mellan inkomstslaget tjänst och inkomstslaget kapital enligt de särskilda reglerna i 57 kap. IL (de s.k. 3:12-reglerna). Detta förutsätter dock att medlemmen är en fysisk person som själv eller genom närstående har varit verksam i föreningen i sådan omfattning att medlemmens andel är kvalificerad enligt reglerna i detta kapitel.

Som nämns ovan bör en utbetalning som överstiger den inbetalda medlemsinsatsen och vad som eventuellt tillgodoförts genom insatsemission inte behandlas som en utdelning om den betalas ut till en medlem som är en fysisk person (med undantag för investerande medlemmar eller enskilda näringsidkare som har sin andel i föreningen inom ramen för sin näringsverksamhet). En sådan utbetalning bör i stället behandlas som lön till medlemmen. Det finns ingen anledning att frångå

denna utgångspunkt när det gäller medlemmar i arbetskooperativ som är fåmansföretag. Eftersom en utbetalning till en medlem som har gått ur ett arbetskooperativ inte är en utdelning, kapitalvinst eller någon annan inkomst i eller avseende föreningen är reglerna i 57 kap. inte tillämpliga på utbetalningen. Det innebär att utbetalningar som sker till medlemmar i arbetskooperativ som är fåmansföretag ska tas upp till beskattning i inkomstslaget tjänst i sin helhet.

Lagförslag

Förslaget föranleder ändringar i 10 kap. 3 §, 24 kap. 2 §, 42 kap. 19 och 20 a §§ IL och 2 kap. 11 § SAL och att två nya paragrafer, 11 kap. 16 § och 42 kap. 19 a § IL införs.

Ikraftträdande

De föreslagna ändringarna bör träda i kraft samtidigt som den nya lagen om ekonomiska föreningar, dvs. den 1 juli 2018.

I promemorian föreslås en ändring i 42 kap. 19 § IL. Ändringen innebär att den del av paragrafen som behandlar återbetalning av medlemsinsatser i kooperativa hyresrättsföreningar flyttas till den nya 19 a §. Ändringen innebär inte någon förändring i sak och någon övergångsbestämmelse anses därför inte nödvändig.

4.4 Uppgiftsskyldighet för andra än uppgiftslämnaren själv

Promemorians förslag: Skatteavdrag ska göras från utbetalning till medlem som har gått ur en arbetskooperativ förening till den del beloppet överstiger dennes inbetalda eller genom insatsemission tillgodoförda medlemsinsatser. En sådan utbetalning räknas som ersättning för arbete.

Promemorians bedömning: Det behövs inte någon ändring i skatteförfarandelagen för att Skatteverket ska få tillgång till de uppgifter som myndigheten behöver.

Skälen för promemorians förslag och bedömning

Förfarandet vid uttag av skatter och avgifter regleras i skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL. I skatteförfarandelagen finns bl.a. bestämmelser om att göra skatteavdrag och skyldighet att lämna kontrolluppgifter och skattedeklaration. I det följande anges de bestämmelser i skatteförfarandelagen som är av intresse för detta lagstiftningsarbete.

Skatteavdrag

Den som betalar ut ersättning för arbete, ränta, utdelning eller annan avkastning som är skattepliktig enligt inkomstskattelagen ska göra skatteavdrag. Skatteavdrag ska göras vid varje tillfälle då utbetalning sker (10 kap. 2 § SFL). Skatteavdrag ska enligt huvudregeln göras från kontant

ersättning för arbete. Som ersättning för arbete räknas även bl.a. pension och sjukpenning (10 kap. 3 § SFL). I 10 kap. 4–13 §§ SFL finns bestämmelser om undantag från skyldigheten att göra skatteavdrag från ersättning för arbete, t.ex. vid begränsade belopp. Skatteverket kan också besluta om befrielse från skatteavdrag.

I promemorian föreslås att det utbetalda beloppet ska behandlas som lön till medlemmen till den del beloppet överstiger dennes inbetalda eller genom insatsemission tillgodoförda medlemsinsatser. Medlemmen ska beskattas i inkomstslaget tjänst. Det är lämpligt att skatteavdrag även ska göras från en sådan utbetalning. I 10 kap. 3 § SFL andra stycket bör därför läggas till en punkt där det framgår att utbetalning när en medlem har gått ur en ekonomisk förening enligt 11 kap. 16 § IL räknas som ersättning för arbete.

Kontrolluppgifter

Kontrolluppgifter ska enligt 14 kap. 1 § SFL lämnas för andra än uppgiftslämnaren själv till ledning för bl.a. bestämmande av underlag för att ta ut skatt enligt inkomstskattelagen.

Kontrolluppgifter ska lämnas för varje kalenderår och ska normalt ha kommit in till Skatteverket senast den 31 januari närmast efterföljande kalenderår (24 kap. 1 § SFL). Om någon inte har fullgjort sin kontrolluppgiftsskyldighet, kan Skatteverket enligt 37 kap. 2 § SFL förelägga denne att fullgöra skyldigheten.

Den som är skyldig att lämna kontrolluppgift ska normalt senast den 31 januari närmast efter det år som kontrolluppgiften gäller informera den som uppgiften avser om de uppgifter som lämnas i kontrolluppgiften (34 kap. 3 § första stycket SFL).

Skatteverket ska före den 15 april året efter utgången av beskattningsåret underrätta fysiska personer och dödsbon som kan antas vara deklARATIONSSKYLDIGA om bl.a. de kontrolluppgifter som har kommit in till Skatteverket som underlag för bl.a. beslut om slutlig skatt (31 kap. 4 § SFL). Underrättelsen sker genom att uppgifterna anges i det fastställda formuläret för inkomstdeklarationen (6 kap. 6 § andra stycket skatteförfarandeförordningen [2011:1261]). Numera har kontrolluppgifterna i många fall en funktion av inkomstuppgift som direkt ligger till grund för beskattningen. I dag är det alltså ofta den deklARATIONSSKYLDIGE som ska kontrollera att uppgiftslämnaren har uppgett rätt uppgifter. Om en uppgift som den deklARATIONSSKYLDIGE har fått underrättelse om är korrekt, ska den deklARATIONSSKYLDIGE godkänna uppgiften. Om en uppgift är felaktig eller saknas, ska den deklARATIONSSKYLDIGE genom ändring eller tillägg lämna de uppgifter som behövs (31 kap. 5 § SFL).

Skatteverket ska för varje beskattningsår besluta om slutlig skatt på grundval av uppgifter som har lämnats i en inkomstdeklaration, kontrolluppgifter och vad som i övrigt har kommit fram vid utredning och kontroll (56 kap. 2 § SFL).

I 15 kap. SFL finns bestämmelser om kontrolluppgift om intäkt i inkomstslaget tjänst. Kontrolluppgift ska enligt 15 kap. 2 § första stycket SFL lämnas om utgiven ersättning och förmån som utgör intäkt i inkomstslaget tjänst. Kontrolluppgift ska inte lämnas om ersättningen eller förmånen är skattefria av någon annan anledning än förhållandena hos

mottagaren och inte heller är avgiftspliktig enligt socialavgiftslagen (2000:980).

Som utgiven ersättning räknas även belopp som utgör intäkt i inkomstslaget tjänst och som enligt en bestämmelse i inkomstskattelagen eller någon annan lag ska anses som utbetalat (15 kap. 2 § andra stycket SFL).

I 10 kap. IL finns grundläggande bestämmelser för inkomstslaget tjänst, bl.a. bestämmelser om vilka inkomster som räknas till inkomstslaget tjänst. I 11 kap. IL finns bestämmelser om vad som ska tas upp i inkomstslaget tjänst.

Kontrolluppgift ska lämnas för fysiska personer och dödsbon (15 kap. 3 § SFL) och enligt huvudregeln lämnas av den som har gett ut ersättningen eller förmånen (15 kap. 4 § SFL). I 15 kap. 8 § SFL finns bestämmelser om undantag från skyldigheten att lämna kontrolluppgift.

I kontrolluppgiften ska uppgift lämnas om bl.a. värdet av den ersättning eller förmån som har getts ut och den tid ersättningen eller förmånen avser, om den bara avser del av året (15 kap. 9 § SFL).

I 16 kap. SFL finns bestämmelser om kontrolluppgift om intäkt och avdrag i inkomstslaget näringsverksamhet. Kontrolluppgift ska lämnas om vissa angivna ersättningar och förmåner (16 kap. 1 § SFL). Kontrolluppgift ska lämnas för fysiska personer och i vissa fall även för juridiska personer. Den som har gett ut ersättningen eller förmånen ska lämna kontrolluppgiften (16 kap. 2 § SFL). I aktuell kontrolluppgift ska uppgifter lämnas om bl.a. ersättning och förmån som har getts ut för arbete och som utgivaren har gjort eller varit skyldig att göra skatteavdrag från (16 kap. 3 § 1 SFL).

Uppgifter om bl.a. utbetalda ersättningar för arbete och skatteavdrag ska framöver lämnas löpande till Skatteverket på individnivå, dvs. per betalningsmottagare (se nedan under avsnittet Arbetsgivardeklaration). Bestämmelserna i 16 kap. 1–3 §§ SFL ändras från och med den 1 januari 2019. 16 kap. 1 § SFL ändras så att kontrolluppgift om ersättningar och förmåner som ska hänföras till inkomstslaget näringsverksamhet inte ska lämnas, om ersättningen eller förmånen har redovisats av utgivaren i en arbetsgivardeklaration. 16 kap. 3 § SFL ändras så att bl.a. skyldigheten att i kontrolluppgiften lämna uppgift om ersättning och förmån som har getts ut för arbete och som utgivaren har gjort eller varit skyldig att göra skatteavdrag från slopas. Sådana uppgifter ska framöver lämnas på individnivå i arbetsgivardeklarationen (prop. 2016/17:58 s. 72 f. och 182).

Enligt 19 kap. 1 § SFL ska kontrolluppgift lämnas till Skatteverket om bl.a. utdelning på delägarrätter. Termen delägarrätt och vad som avses med utdelning har samma betydelse och tillämpningsområde som i inkomstskattelagen (3 kap. 2 § SFL). Av 48 kap. 2 § IL framgår att med delägarrätt avses bl.a. en andel i en ekonomisk förening.

Kontrolluppgift ska lämnas för fysiska personer och dödsbon av den som har tillgodoräknat eller betalat ut utdelning (19 kap. 2 och 3 §§ SFL). I kontrolluppgiften ska lämnas uppgift om tillgodoräknad eller utbetald utdelning (19 kap. 5 § SFL). Aktuell kontrolluppgift lämnas inte för juridiska personer.

Arbetsgivardeklaration

Av 26 kap. 2 § 1 SFL framgår att en skattedeklaration ska lämnas av den som är skyldig att göra skatteavdrag eller betala arbetsgivaravgifter eller som har gjort ett skatteavdrag utan att vara skyldig att göra det. Skatteavdrag och arbetsgivaravgifter ska redovisas i en arbetsgivardeklaration för redovisningsperioder. Den som är registrerad ska lämna arbetsgivardeklaration för varje redovisningsperiod. Om den registrerade skriftligen upplyser Skatteverket om att det varken finns skatteavdrag eller arbetsgivaravgifter att redovisa för en viss redovisningsperiod, behöver deklaration dock inte lämnas för den perioden (26 kap. 3 § SFL). En redovisningsperiod omfattar en kalendermånad (26 kap. 10 § SFL).

Skatter och avgifter som ska redovisas i en skattedeklaration ska vara betalda senast den dag då deklarationen ska ha kommit in till Skatteverket (normalt den 12 eller 26 i månaden efter redovisningsperioden). För den som ska lämna arbetsgivardeklaration den 26 i månaden efter redovisningsperioden är förfallodagarna för skatteavdrag och arbetsgivaravgifter i stället den 12, i januari den 17, i månaden efter redovisningsperioden (62 kap. 3 § SFL).

Beslut om bl.a. skatteavdrag och arbetsgivaravgifter ska fattas för varje redovisningsperiod för sig med ledning av innehållet i skattedeklarationer och andra tillgängliga uppgifter (53 kap. 1 § första stycket SFL).

Uppgifter om bl.a. utbetalda ersättningar för arbete och skatteavdrag ska framöver lämnas löpande till Skatteverket på individnivå, dvs. per betalningsmottagare. Uppgifterna ska normalt lämnas månadsvis i en arbetsgivardeklaration i stället för årligen i en kontrolluppgift. En arbetsgivardeklaration som ska innehålla uppgifter om ersättning till en viss betalningsmottagare ska också innehålla vissa andra uppgifter som i dag lämnas i bl.a. kontrolluppgiften om intäkt i inkomstslaget tjänst. Den som är skyldig att lämna uppgifter om en viss betalningsmottagare i en arbetsgivardeklaration ska informera den som uppgifterna avser om de uppgifter om denne som lämnas i arbetsgivardeklarationen. Även Skatteverket ska underrätta fysiska personer och dödsbon som kan antas vara skyldiga att lämna inkomstdeklaration om uppgifter om betalningsmottagare i arbetsgivardeklarationer. Skatteverket ska besluta om slutlig skatt på grundval av bl.a. sådana uppgifter.

De flesta bestämmelserna träder i kraft den 1 juli 2018. För uppgiftsskyldiga som ska föra en personalliggare och som vid ikraftträdandet har fler än 15 anställda, ska bestämmelserna tillämpas från och med den 1 juli 2018. För övriga uppgiftsskyldiga ska bestämmelserna tillämpas från och med den 1 januari 2019 (prop. 2016/17:58, bet. 2016/17:SkU21, rskr. 2016/17:256, SFS 2017:387). Från 1 juli 2018 till 1 januari 2019 kommer rapportering behöva ske enligt det nu gällande och det nya systemet.

Behövs någon ytterligare uppgiftsskyldighet?

I promemorian föreslås att det utbetalda beloppet ska behandlas som lön till medlemmen, till den del beloppet överstiger inbetalda eller genom insatsemission tillgodoförda medlemsinsatser. Medlemmen ska beskattas i inkomstslaget tjänst. Om utbetalningen sker till en investerande medlem eller om medlemmen är en juridisk person, ska dock det överskjutande

beloppet behandlas som utdelning. Om medlemmen är en enskild näringsidkare som har sin andel i föreningen inom ramen för sin näringsverksamhet ska det överskjutande beloppet tas upp i inkomstslaget näringsverksamhet.

Som framgår ovan får Skatteverket tillgång till uppgifter om ersättningar och utdelningar som är av intresse här. Några ytterligare åtgärder behöver inte vidtas i lag för att Skatteverket ska få tillgång till relevant information i detta avseende. Motsvarande bedömning har gjorts för återbetalning av medlemsinsatser i kooperativa hyresrättsföreningar, se prop. 2015/16:4 s. 201.

Lagförslag

Förslaget föranleder ändringar i 10 kap. 3 § SFL.

Ikraftträdande

De föreslagna ändringarna bör träda i kraft samtidigt som motsvarande ändringar i inkomstskattelagen träder i kraft, dvs. den 1 juli 2018.

5 Förenklad avveckling av ekonomiska föreningar

5.1 Upplösning av en ekonomisk förening

Gällande rätt

Medlemmar som vill lösa upp en ekonomisk förening kan besluta på en föreningsstämma att förening ska gå i likvidation, s.k. frivillig likvidation. Beslutet om likvidation ska anmälas för registrering hos Bolagsverket (11 kap. 1 § lagen [1987:667] om ekonomiska föreningar). En förening kan också tvångslikvideras. Tvångslikvidation kan ske exempelvis om föreningen inte når upp till i lagen föreskrivet lägsta antal medlemmar, om föreningen enligt sina stadgar är skyldig att gå i likvidation eller föreningens verksamhet drivs på ett sätt som uppenbarligen inte motsvarar de förutsättningar under vilka registrering har skett (11 kap. 3–4 §§ lagen om ekonomiska föreningar). Föreningen ska också gå i likvidation om den inte på föreskrivet sätt har kommit in med anmälan till Bolagsverket om sådan behörig styrelse, verkställande direktör eller särskild delgivningsmottagare som ska finnas enligt lagen (11 kap. 4 a § lagen om ekonomiska föreningar). Beslut om tvångslikvidation fattas av Bolagsverket eller tingsrätt.

I lagen om ekonomiska föreningar regleras även två situationer då en förening kan upplösas utan föregående likvidation (se 11 kap. 18–19 §§ lagen om ekonomiska föreningar). Den första situationen när detta är möjligt är när någon anmälan rörande föreningen inte har kommit in till registreringsmyndigheten under de tio senaste åren. Bolagsverket kan då undersöka om verksamhet fortfarande bedrivs och ta bort föreningen ur registret om det visar sig att föreningen fortfarande inte består. Föreningen

är därmed upplöst. Den andra situationen är den att föreningen är försatt i konkurs och denna avslutas utan överskott. Föreningen är då upplöst när konkursen avslutas.

Förslaget till nytt upplösningsförfarande

I utkastet till lagrådsremiss som behandlades vid remissmötet den 19 maj 2017 föreslås att det som ett alternativ till likvidationsförfarandet ska införas en möjlighet till s.k. förenklad avveckling av en ekonomisk förening. Bolagsverket ska besluta om förenklad avveckling efter ansökan från en förening. En ansökan om förenklad avveckling ska förutsätta ett beslut av föreningsstämman, som alla medlemmar ska vara överens om. Beslutet ska dessutom godkännas av samtliga styrelseledamöter och, i förekommande fall, den verkställande direktören. En ansökan ska ges in till Bolagsverket inom en månad från stämmans beslut.

Ansökan ska kungöras av Bolagsverket i Post- och Inrikes Tidningar. Om det kan antas att föreningen har skulder, ska Bolagsverket avslå ansökan. Detsamma ska gälla bl.a. om föreningen saknar en behörig styrelse eller om föreningen äger fast egendom eller innehar tomträtt. Bolagsverkets beslut om förenklad avveckling ska genast registreras i föreningsregistret. Beslutet ska kunna överklagas till allmän domstol. När ett beslut om förenklad avveckling har fått laga kraft ska föreningen tas bort ur föreningsregistret. Föreningen är därmed upplöst och tillgångarna i föreningen ska skiftas.

Om det efter en förenklad avveckling visar sig att föreningen ändå hade skulder, blir medlemmarna, styrelseledamöterna och, i förekommande fall, den verkställande direktören solidariskt ansvariga för skulderna.

Förslagen i utkastet till lagrådsremiss överensstämmer i huvudsak med Föreningslagsutredningens förslag (se delbetänkandet s. 186 f. och slutbetänkandet s. 947 f.).

5.2 Konsekvenser av förenklad avveckling

Promemorians bedömning: Konsekvenserna vid inkomstbeskattningen för en medlem i en ekonomisk förening och för föreningen bör vara desamma vid förenklad avveckling som när upplösning sker genom likvidation.

Skälen för promemorians bedömning: Att en juridisk person går i likvidation får betydelse för tillämpningen av ett stort antal bestämmelser i inkomstskattelagen. Konsekvenserna av ett lagakraftvunnet beslut om förenklad avveckling av en ekonomisk förening har stora likheter med de som följer av ett slutfört likvidationsförfarande. Föreningen löses upp och eventuella tillgångar skiftas ut till medlemmarna. Vid likvidation har dock tillgångarna skiftats innan upplösningen. De skillnader som finns mellan de olika avvecklingsformerna är främst motiverade av att det finns ett behov av starkare skydd för borgenärer samt föreningens medlemmar och ledning vid förenklad avveckling. Mot denna bakgrund bör utgångspunkten vara att skattekonsekvenserna för en medlem i en ekonomisk förening och för föreningen själv ska vara desamma vid

förenklad avveckling som när upplösning sker enligt dagens likvidationsförfaranden.

5.3 Behovet av ändringar i inkomstskattelagen och skatteförfarandelagen

5.3.1 Bestämmelser som bör ändras

Promemorians förslag: Vissa bestämmelser i inkomstskattelagen och skatteförfarandelagen där det har betydelse att en ekonomisk förening går i likvidation eller är upplöst ska ändras till att omfatta även de situationerna att föreningen inleder ett förfarande om förenklad avveckling eller har upplösts genom ett sådant förfarande.

Ändringarna ska träda i kraft den 1 juli 2018.

Utredningens förslag: Utredningens slutbetänkande innehåller inte några förslag på ändringar i gällande skatteregler med anledning av förslaget om en ny upplösningssform för ekonomiska föreningar.

Remissinstanserna: Inga remissinstanser yttrar sig i frågan om beskattningskonsekvenserna av ett förenklat avvecklingsförfarande för ekonomiska föreningar.

Skälen för promemorians förslag

Kapitalvinstberäkning vid förenklad avveckling

En andel i en ekonomisk förening är en delägar rätt (48 kap. 2 § inkomstskattelagen [1999:1229], förkortad IL). Kapitalvinster ska tas upp och kapitalförluster ska dras av. Kapitalvinsten beräknas som skillnaden mellan ersättningen för den avyttrade tillgången och omkostnadsbeloppet. Med omkostnadsbeloppet avses som huvudregel utgifter för anskaffning ökade med utgifter för förbättring (42 kap. 1 § samt 44 kap. 13 och 14 §§ IL). Ett värdepapper anses avyttrat om det företag som gett ut det går i likvidation (44 kap. 7 § IL). Detta innebär att det ska ske en beräkning av kapitalvinst eller kapitalförlust när en ekonomisk förening likvideras. Motsvarande bör gälla när en ekonomisk förening löses upp genom förenklad avveckling. Eftersom nuvarande bestämmelser i 44 kap. IL inte omfattar förenklad avveckling behövs en särskild reglering för att uppnå motsvarande beskattningskonsekvenser som vid likvidation.

En särskild fråga i samband med det är vid vilken tidpunkt som en avyttring ska anses ha skett vid förenklad avveckling. Vid likvidation gäller att en avyttring ska anses ske när ett företag går i likvidation, dvs. redan vid stämmans beslut om likvidation eller Bolagsverkets och domstols likvidationsbeslut. Syftet med att införa en sådan ordning var att möjliggöra beskattning av det som skiftas före upplösningen (se prop. 1993/94:234 s. 109). Vid förenklad avveckling kan tillgångarna i föreningen inte skiftas före det att föreningen är upplöst. Det finns därför inte skäl att bestämma avyttringstidpunkten på samma sätt som vid likvidation. Ett beslut om förenklad avveckling får verkan först sedan beslutet har fått laga kraft. Det är därför naturligt att knyta avyttringstidpunkten till samma tidpunkt då beslutet får rättsverkan. Med

hänsyn till detta bör beskattningskonsekvenserna i samband med förenklad avveckling knytas till att beslutet om avveckling har fått laga kraft.

Näringsbetingade andelar

Med näringsbetingad andel avses en andel i ett aktiebolag eller en ekonomisk förening om den uppfyller villkoren i 14 § och ägs av vissa i paragrafen närmare angivna juridiska personer, bl.a. en svensk ekonomisk förening som inte är ett investmentbolag (24 kap. 13 § IL). Enligt 24 kap. 14 § första stycket IL ska andelen vara en kapitaltillgång och uppfylla vissa förutsättningar. Andelen ska bl.a. inte vara marknadsnoterad. I andra stycket anges att andelen ska anses vara marknadsnoterad även om marknadsnoteringen har upphört i anslutning till inledandet av ett förfarande om inlösen, fusion, fission, likvidation eller konkurs. Dessa bestämmelser motiveras av att kunna beskatta en kapitalvinst som uppkommer när kapitalplaceringsandelar avyttras till följd av avnotering från en marknad m.m. Marknadsnoterade andelar avnoteras som regel i samband med ett tvångsförfarande efter ett offentligt erbjudande om uppköp, när det uppköpande företaget uppnått ett innehav med mer än 90 procent av kapitalet och rösterna i det företag som köps upp. I förarbetena angavs att det inte var motiverat att kapitalplaceringsandelar på grund av en sådan avnotering ska kunna säljas eller lösas in utan beskattning av en kapitalvinst och att motsvarande gäller för det fall att avnotering sker under ett förfarande om inlösen i andra fall, likvidation, konkurs eller fusion (prop. 2002/03:96 s. 97 f.)

Andelar i en ekonomisk förening kan vara föremål för handel på en reglerad marknad eller handelsplattform eller i varje fall vara föremål för kontinuerlig allmänt tillgänglig notering på grundval av marknadsmässig omsättning. Andelarna kan således vara marknadsnoterade (se 48 kap. 5 § IL). Det finns anledning att anta att andelar i en ekonomisk förening avnoteras i något skede om föreningen genomgår förenklad avveckling. I praktiken är det nog inte särskilt troligt att en förening som har noterade värdepapper skulle kunna komma ifråga för förenklad avveckling. På motsvarande sätt som vid likvidation bör kapitalplaceringsandelar som avnoteras i samband med ett förfarande om förenklad avveckling inte kunna säljas utan beskattning av en kapitalvinst. Det är därför nödvändigt att ändra bestämmelserna på så sätt att förenklad avveckling också får denna konsekvens.

Det är mycket osannolikt att en utgivare av värdepapper som är i likvidation eller motsvarande avveckling skulle kunna uppfylla kraven för att dess andelar ska få fortsätta vara upptagna till handel på en handelsplats. Vidare kan det antas att avnotering vid förenklad avveckling kan komma att ske i samband med att föreningen själv beslutar om förenklad avveckling alternativt ansöker hos Bolagsverket om avveckling. Mot denna bakgrund bör det fastställas att redan inledandet av ett förfarande om förenklad avveckling som leder till en avnotering får den betydelsen att andelen ändå ska anses vara marknadsnoterad. På samma sätt som vid likvidation är det inte heller nödvändigt att fastställa någon exakt tidpunkt då ett sådant förfarande ska anses ha inletts.

Skalbolagsbeskattning

För vissa företag gäller att kapitalvinster vid avyttring av näringsbetingade andelar som huvudregel inte ska tas upp (25 a kap. 3 och 5 §§). Vid avyttring av andelar i ett skalbolag ska emellertid ersättningen tas upp som kapitalvinst (skalbolagsbeskattning) det beskattningsår när delägarretten avyttrats (25 a kap. 9 §§ IL). Skalbolagsbeskattning ska dock inte ske om delägarretten anses avyttrad på grund av bestämmelserna om likvidation i 44 kap. 7 § första stycket (25 a kap. 10 § första stycket 2 IL).

När en fysisk person avyttrar andelar i ett skalbolag och det uppkommer en kapitalvinst i inkomstslaget kapital tillämpas bestämmelserna i 49 a kap. IL (49 a kap. 1 och 2 §§). Vid avyttringen av andelar i ett skalbolag ska den kapitalvinst som uppkommer tas upp som inkomst av passiv näringsverksamhet (49 a kap. 11 § IL). Av 49 a kap. 3 § IL framgår att bestämmelserna i kapitlet inte tillämpas bl.a. om andelen anses avyttrad på grund av bestämmelserna om likvidation i 44 kap. 7 § första stycket.

I förarbetena till dessa bestämmelser (prop. 2001/02:165 s. 70 och prop. 2002/03:96 s. 123) konstaterades att om avyttringen sker genom att det avyttrade företaget träder i likvidation saknas anledning att tillämpa regeln om skalbolagsbeskattning.

I promemorian föreslås att en andel i en ekonomisk förening ska anses avyttrad vid förenklad avveckling på samma sätt som vid inledandet av ett förfarande om likvidation. Något behov av skalbolagsbeskattning kan inte heller anses finnas när avyttring ska anses ha skett till följd av att föreningen har upplösts genom ett beslut om förenklad avveckling.

Avskattning i investmentbolag

Investmentföretag är föremål för särskild beskattning enligt 39 kap. 14 § IL. Det sker exempelvis inte någon beskattning av kapitalvinster och kapitalförluster är normalt sett inte avdragsgilla. I stället beskattas en schablonintäkt bestående av marknadsvärdet av bolagets marknadsnoterade delägarretter vilket är avsett att kompensera för den skattefördel som uppkommer vid reinvestering av skattefria kapitalvinster. Om ett investmentföretag inte länge uppfyller villkoren för att vara ett investmentföretag ska företaget ta upp en schablonmässigt beräknad avskattningsintäkt som compensation för de åtnjutna skattefria kapitalvinsterna. Detta gäller dock inte om företaget upplöses genom likvidation (39 kap. 16 § IL). Skälet till att någon avskattning inte ska ske om företaget upplöses genom likvidation är att aktieägarna då beskattas på samma sätt som om aktierna avyttrats (prop. 1996/97:18 s. 33).

I och med förslaget till ny bestämmelse i 44 kap. 5 a § IL om att en andel ska anses ha avyttrats till följd av ett förfarande om förenklad avveckling, kommer beskattning att ske hos delägarna i ett investmentföretag även vid upplösning genom förenklad avveckling. Bestämmelsen bör ändras för att återspegla detta förhållande. Det får anses tillräckligt att hänvisa till själva förfarandet eftersom det är upplösningen som är den händelse som medför beskattningskonsekvenser.

Tonnagebeskattning

I 39 b kap. IL regleras inkomstbeskattning av viss rederiverksamhet, s.k. tonnagebeskattning, särskilt. Tonnagebeskattning innebär att inkomsten

från s.k. kvalificerad rederiverksamhet beräknas schablonmässigt utifrån fartygens nettodräktighet. Den schablonmässigt beräknade inkomsten beskattas med den gällande skattesatsen för inkomstslaget näringsverksamhet. För att komma i fråga för tonnagebeskattning måste företaget ha ett godkännande för detta i förväg från Skatteverket. Bestämmelser om godkännande för tonnagebeskattning finns i 13 a kap. skatteförfarandelagen (2011:1244), förkortad SFL.

En grundläggande förutsättning för godkännande är att företaget bedriver eller har för avsikt att bedriva rederiverksamhet som är kvalificerad. Kvalificerad rederiverksamhet är bl.a. transporter av gods och passagerare till sjöss med s.k. kvalificerat fartyg (sjötransporter), nödvändig eller nära anknuten verksamhet som ingår i ersättningen för sjötransporten och uthyrning av kvalificerat fartyg. För företag som ingår i en koncern finns krav på att alla företag i koncernen, som bedriver eller har för avsikt att bedriva kvalificerad rederiverksamhet, är godkända för eller ansöker om godkännande och godkänns för tonnagebeskattning. Ett godkännande för tonnagebeskattning ska återkallas om dessa förutsättningar inte är uppfyllda (13 a kap. 10 § första stycket 2 SFL). En återkallelse på denna grund ska dock inte ske om den kvalificerade rederiverksamheten avvecklas och inte bedrivs vidare av någon annan. Godkännandet ska inte heller återkallas om det beslutas att företaget ska gå i likvidation, företaget försätts i konkurs, eller företaget upplöses genom en fusion eller fission och det övertagande företaget är godkänt för tonnagebeskattning eller ansöker om godkännande och godkänns för tonnagebeskattning (13 a kap. 10 § andra stycket SFL).

Bestämmelserna om när återkallelse inte ska ske ska ses mot den bakgrunden att ett företag som har valt att verksamheten ska tonnagebeskattas är bunden av det valet i minst tio beskattningsår. Det finns alltså ingen möjlighet för den som har valt tonnagebeskattning att av affärsmässiga skäl avveckla verksamheten och lämna systemet i förtid. Samtidigt föreligger inom associationsrätten, konkurs- och utskökningsrätten samt skatterätten krav på att den som bedriver näringsverksamhet ska fullgöra sina ekonomiska åtaganden gentemot enskilda och det allmänna och i tid avveckla en verksamhet som saknar eller kan förutses komma att sakna dessa förutsättningar. Det är därför motiverat att det finns regler som gör det möjligt för företag att lämna systemet med tonnagebeskattning i förtid under ordnade former (prop. 2015/16:127 s. 91).

Den situationen att en ekonomisk förening som godkänts för tonnagebeskattning väljer att avveckla sin kvalificerade rederiverksamhet genom ett förfarande om förenklad avveckling bör inte behandlas annorlunda jämfört med att föreningen går i likvidation. Med hänsyn till att det är fråga om ett undantag från bestämmelserna om när återkallelse ska ske som är förmånligt för innehavaren av godkännandet, bör förfarandet om förenklad avveckling vara slutfört för att undantaget ska komma i fråga.

Av inkomstskattelagens bestämmelser framgår att ett företag som har godkänts för tonnagebeskattning bl.a. får göra avdrag för belopp som sätts av till överavskrivningsfond inom vissa givna ramar det första beskattningsåret (39 b kap. 19–22 §§ IL). Enligt huvudregeln ska 25 procent av avdraget återföras senast vart femte beskattningsår

(39 b kap. 23 § IL). Avdraget ska dock återföras till beskattning i sin helhet bl.a. om företaget går i likvidation eller konkurs (39 b kap. 25 § IL). Det saknas anledning att behandla den situationen att föreningen har upplösts genom förenklad avveckling annorlunda än vad som gäller vid likvidation. Till skillnad mot vad som gäller vid likvidation finns det vid förenklad avveckling, bl.a. med hänsyn till de stränga kraven för att få tillämpa förenklad avveckling, en större osäkerhet om inledandet av ett sådant förfarande i slutändan kommer att leda till att föreningen löses upp och verksamheten läggs ned (se avsnitt 5.1). Det är därför lämpligt att låta beskattningskonsekvenser inträda först när det finns ett lagakraftvunnet beslut om förenklad avveckling. En bestämmelse om att avdraget ska återföras vid föreningens upplösning genom förenklad avveckling bör således införas i inkomstskattelagen.

Beskattningsbar kapitalvinst och kapitalvinstberäkning

I 42 kap. 15 a § IL finns bestämmelser om i vilken utsträckning utdelningar och kapitalvinster ska tas upp. Som huvudregel ska fem sjättedelar av en utdelning eller kapitalförlust på andelar i svenska ekonomiska föreningar som inte är kooperativa tas upp. Detta gäller dock inte om föreningen har varit marknadsnoterad men marknadsnoteringen har upphört i anslutning till inledandet av ett förfarande om inlösen, fusion, fission, likvidation eller konkurs. Den senare regeln motiveras av att det inte bör vara olika skattesatser vid avyttring av marknadsnoterade andelar och andelar som varit marknadsnoterade men som är föremål för avnotering t.ex. som en följd av likvidation (se prop. 2007/08:12 s. 23 f.). Motsvarande bör gälla även när ekonomiska föreningar genomgår förenklad avveckling. Beskattningskonsekvenserna bör av de skäl som ovan angetts beträffande näringsbetingade andelar knytas till inledandet av förfarandet om förenklad avveckling.

Vid beräkningen av en kapitalvinst får omkostnadsbeloppet för marknadsnoterade delägarätter bestämmas till 20 procent av ersättningen vid avyttringen sedan utgifter i samband med denna dragits av. Detsamma gäller för delägarätter om de har varit marknadsnoterade men marknadsnoteringen har upphört i anslutning till inledandet av ett förfarande om inlösen, fusion, fission, likvidation eller konkurs (48 kap. 15 § IL). Bestämmelsen har till syfte att anpassa reglerna för fysiska personer som avyttrar marknadsnoterade aktier under ett avnoteringsförfarande för att överensstämja med motsvarande regler inom bolagssektorn (prop. 2007/08:12 s. 24, jfr vad som angetts ovan angående 42 kap. 15 a § IL). De regler som gäller när avnotering sker på grund av likvidation bör också gälla när marknadsnoteringen av en andel i en ekonomisk förening upphör i samband med ett förfarande om förenklad avveckling.

Lagförslag

Förslaget föranleder ändringar i 24 kap. 14 §, 25 a kap. 10 §, 39 kap. 16 §, 39 b kap. 25 §, 42 kap. 15 a §, 48 kap. 15 § och 49 a kap. 3 § IL samt 13 a kap. 10 § SFL. Vidare införas en ny paragraf, 44 kap. 5 a § IL.

Ikraftträdande

De föreslagna ändringarna bör träda i kraft samtidigt som den nya lagen om ekonomiska föreningar, dvs. den 1 juli 2018.

5.3.2 Bestämmelser som inte behöver ändras

Promemorians bedömning: Reglerna om återföring av avdrag för avsättning till periodiseringsfonder och ersättningsfonder behöver inte ändras med anledning av förslaget om förenklad avveckling av en ekonomisk förening. Detsamma gäller bestämmelserna om en arbetsgivares skyldigheter att ta upp disponibla pensionsbelopp som intäkt om näringsverksamheten upphör. Bestämmelserna om beskattning som utdelning av det som skiftas ut vid upplösningen av en ekonomisk förening behöver inte heller ändras.

Skälen för promemorians bedömning

Återföring av avdrag för avsättningar

I 30 och 31 kap. IL finns bestämmelser om avdrag för avsättning till periodiseringsfonder och ersättningsfonder. Av dessa framgår bl.a. att sådana avdrag ska återföras inom vissa närmare angivna tidsfrister, men att avdragen ska återföras tidigare om den som gjort avsättningen går i likvidation eller näringsverksamheten upphör (30 kap. 8 § och 31 kap. 20 § IL).

28 kap. IL innehåller vissa bestämmelser om en arbetsgivares rätt till avdrag för att trygga de anställdas pensionering. Avdragsrätten innebär att avsättningar sker i förväg för framtida pensionsutbetalningar och kan liknas vid en avsättning för uppskjuten lön för förvärvsarbete. Av 28 kap. 25 § första stycket IL framgår att om en arbetsgivare upphör med sin näringsverksamhet, ska disponibla pensionsbelopp tas upp som intäkt det beskattningsår då verksamheten upphör. I andra stycket samma paragraf anges att om en arbetsgivare går i likvidation ska disponibla pensionsbelopp tas upp som intäkt det beskattningsår då beslutet om likvidation fattas.

Det kan konstateras att återföring av avdraget för avsättning till de olika fonderna och för pensionsbelopp ska ske redan vid inledande av ett likvidationsförfarande trots att likvidationen, vid frivillig likvidation, kan avbrytas och en ekonomisk förenings verksamhet komma att återupptas. När det gäller förenklad avveckling bör det emellertid, med hänsyn till de osäkerhetsmomenten som är kopplade till förfarandet (se ovan angående tonnagebeskattning) inte införas någon regel om att redan inledande av ett förfarande medför att tidigare medgivet avdrag ska återföras. Vid förenklad avveckling upphör näringsverksamheten senast i samband med att föreningen löses upp. Återföringen av avdragen kommer därför att ske senast när föreningen har upplösts enligt ett lagakraftvunnet beslut om förenklad avveckling, vilket får anses tillräckligt för att tillgodose syftet med bestämmelserna.

Beskattning som utdelning av det som skiftas ut vid upplösning

Vad som utöver inbetald insats skiftas ut till en medlem i en ekonomisk förening i samband med att föreningen upplöses ska behandlas som utdelning (42 kap. 19 § IL). Förenklad avveckling innebär att föreningen upplöses och det som skiftas ut utöver inbetald insats kommer att omfattas av nuvarande bestämmelse i 42 kap. 19 § IL. För att uppnå utdelningsbeskattning behövs således inte någon ändring i inkomstskattelagen.

5.4 Utlämnande av uppgifter från Skatteverkets beskattningsdatabas

Promemorians förslag: Lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet ändras på så sätt att det blir möjligt att från beskattningsdatabasen lämna ut uppgifter till enskilda om beslut om förenklad avveckling om det inte av särskild anledning kan antas att den enskilde som uppgiften avser eller någon närstående lider men om uppgiften röjs.

Ändringarna ska träda i kraft den 1 juli 2018.

Utredningens förslag: Utredningen lämnar inte några förslag på ändringar i bestämmelser om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsdatabas med anledning av förslaget om en ny upplösningssform för ekonomiska föreningar.

Remissinstanserna: Inga remissinstanser yttrar sig i frågan.

Skälen för promemorians förslag: När Skatteverket behandlar personuppgifter i sin beskattningsverksamhet gäller bestämmelserna i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet om behandlingen är helt eller delvis automatiserad eller om uppgifterna ingår i eller är avsedda att ingå i en strukturerad samling av personuppgifter som är tillgängliga för sökning eller sammanställning enligt särskilda kriterier. Vissa av bestämmelserna i lagen gäller också vid behandling av uppgifter om juridiska personer och avlidna (se 1 §).

Av 2 kap. 1 § lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet framgår att det i beskattningsverksamheten ska finnas en samling uppgifter som med hjälp av automatiserad behandling används gemensamt i verksamheten för de i lagen angivna ändamål som behandling får ske (beskattningsdatabas). I databasen får uppgifter behandlas bl.a. för tillhandahållande av information som behövs hos Skatteverket för fastställande av underlag för samt bestämmande, redovisning, betalning och återbetalning av skatt (1 kap. 4 § och 2 kap. 2 §). De uppgifter som får behandlas är exempelvis en juridisk persons identitet, säte, ägarförhållanden, firmateknare och andra företrädare, registrering för skatter och avgifter samt underlag för fastställande av skatter och avgifter (2 kap. 3 §).

I 2 kap. 5 § lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet regleras utlämnande av uppgifter till enskilda från databasen. Av bestämmelsen framgår att det bl.a. får lämnas ut uppgifter

till en enskild om beslut om likvidation eller konkurs om det inte av särskild anledning kan antas att den enskilde som uppgiften avser eller någon närstående lider men om uppgiften röjs.

Bestämmelsen i 2 kap. 5 § lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet utgör ett undantag från det absoluta sekretesskydd som gäller för uppgifter om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden som har tillförts databasen (se 27 kap. 1 § andra stycket 1 och 27 kap. 7 § 2 offentlighets- och sekretesslagen [2009:400]). Undantaget motiveras av att det bör vara möjligt för Skatteverket att snabbt lämna ut vissa datalagrade uppgifter som exempelvis arbetsgivare kan behöva för sitt uppbördsarbete. Det kan också vara fråga om enskilda som ska anlita en entreprenör och behöver uppgift om denne är redovisningsskyldig till mervärdesskatt. Till sådana uppgifter kopplade till juridiska personer som bör kunna lämnas ut hör uppgifter om beslut om likvidation och konkurs (se prop. 1982/83:83 s. 17 f.)

På samma sätt som det är möjligt att lämna ut uppgifter till enskilda om beslut om likvidation och konkurs, bör det vara möjligt att lämna ut uppgifter om Bolagsverkets beslut om förenklad avveckling för det fall en sådan uppgift skulle finnas i beskattningsdatabasen. Bestämmelsen bör således ändras så att en uppgift om beslut om förenklad avveckling i beskattningsdatabasen får lämnas ut till enskilda under förutsättning att det inte av särskild anledning kan antas att den enskilde som uppgiften avser eller någon närstående lider men om uppgiften röjs.

Lagförslag

Förslaget föranleder ändringar i 2 kap. 5 § lagen om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet.

Ikraftträdande

Den föreslagna ändringen bör träda i kraft samtidigt som den nya lagen om ekonomiska föreningar, dvs. den 1 juli 2018.

6 Konsekvensanalys

Offentligfinansiella konsekvenser

Förslaget om att utbetalning av medlemsinsatser med högre belopp än den inbetalda medlemsinsatsen med tillägg för eventuella emissionsinsatser skattemässigt ska behandlas som lön rör arbetskooperativ. Det saknas säkra uppgifter om hur många arbetskooperativa ekonomiska föreningar det finns. Det totala antalet registrerade ekonomiska föreningar var i december 2016 ca 14 700. En mindre del av dessa antas vara arbetskooperativ.

För att en förening ska kunna betala ut en medlemsinsats med ett högre belopp än insatsens nominella värde krävs bestämmelser om det i stadgarna (se utkastet till lagrådsremiss). Sådana stadgebestämmelser kan bara införas om samtliga röstberättigade i föreningen vill det. Utbetalning

blir därtill aktuell först när en medlem lämnar föreningen. De nya reglerna kommer därför få effekt med viss fördröjning.

Det är i dag inte möjligt för en medlem som går ur ett arbetskooperativ att få ut ett högre belopp än den inbetalda medlemsinsatsen med tillägg för eventuella emissionsinsatser. Om medlemmen är anställd av föreningen får medlemmen lön för sin arbetsinsats. Föreningen kan även löpande besluta om vinstutdelning till medlemmarna eller besluta om insatsemission, dvs. utdelningsbara vinstmedel förs över till det bundna medlemsinsatskapitalet. En insatsemission leder till att det kapital som en medlem har rätt att ta med sig när han eller hon lämnar föreningen ökar.

Eftersom utbetalningar med ett högre belopp än den inbetalda medlemsinsatsen med tillägg för eventuella emissionsinsatser föreslås beskattas som inkomst av tjänst antas inte någon växling av löpande löneutbetalningar till utträdesutbetalningar uppstå eftersom den skattemässiga behandlingen av dessa två blir densamma. Förslagen beräknas få försumbara konsekvenser för de offentliga finanserna.

Om utredningens förslag att de aktuella utbetalningarna ska behandlas som utdelning skulle väljas, skulle skatteintäkterna bli lägre än enligt förslagen i denna promemoria. Detta skulle komma till uttryck genom lägre inbetalningar av både inkomstskatt och socialavgifter. Ökade kapitalinkomstskatteintäkter skulle endast delvis kompensera bortfallet.

För förslagen om förenklad avveckling av ekonomiska föreningar gäller att de regeländringar som föreslås är följdändringar som syftar till att säkerställa att den skattemässiga effekten vid en förenklad avveckling inte skiljer sig från den skattemässiga effekten vid en avveckling enligt nu gällande regelverk. Förslagen i denna del av promemorian bedöms därför inte ha någon offentligfinansiell effekt.

Sammantaget bedöms de offentligfinansiella effekterna av promemorians förslag vara försumbara.

Effekter för föreningar och medlemmar och fördelningen samt övriga effekter

Arbetskooperativa ekonomiska föreningar kan vara organiserade på många olika sätt och vara verksamma i vitt skilda branscher (se avsnitt 4.2). De kan vara av olika storlek sett till t.ex. antalet anställda och insatskapitalets storlek.

När möjligheten att återbetala medlemsinsatser vidgas ökar handlingsfriheten för de arbetskooperativa föreningarna och deras medlemmar. Förslagen i denna promemoria innebär att medlemmar som är fysiska personer, men inte investerande medlemmar eller enskilda näringsidkare, och som tar emot den nya formen av utbetalning kan få betala högre skatt jämfört med vad de skulle få med utredningens förslag. Dessutom ska skatteavdrag göras från sådan utbetalning och som ska behandlas som lön till medlemmen till den del beloppet överstiger dennes inbetalda eller genom insatsemission tillgodoförda medlemsinsatser. Förslagen innebär dessutom att det kommer att utgå socialavgifter som inte skulle tas ut med utredningens förslag. Sammantaget kan konsekvenserna av förslagen dock antas vara små.

Förslagen bedöms inte ha några särskilda fördelningseffekter eller någon effekt på företags arbetsförutsättningar, konkurrensförmåga eller

villkor i övrigt. Förslagen bedöms inte ha någon betydelse för jämställdheten mellan kvinnor och män och inte någon miljöpåverkan.

Konsekvenser för Skatteverket och de allmänna förvaltningsdomstolarna

Skatteverket kan behöva ändra informationsmaterial till följd av förslaget avseende utbetalningar till medlemmar i arbetskooperativ. Dessa förändringar kommer att ingå i den anpassning som årligen görs med anledning av ny eller förändrad lagstiftning. Eventuella tillkommande utgifter för Skatteverket ska hanteras inom befintliga ekonomiska ramar.

För de allmänna förvaltningsdomstolarna bedöms förslagen inte få några effekter.

Förslagets förhållande till EU-rätten

Riksdagen antog våren 2015 riktlinjer för skattepolitiken (prop. 2014/15:100, avsnitt 5.5, bet. 2014/15:FiU20, rskr. 2014/15:254). Av riktlinjerna framgår att en viktig princip för skattepolitiken är att regelverket ska vara förenligt med EU-rätten. Förslagen bedöms vara förenliga med det EU-rättsliga regelverket.

7 Författningskommentar

Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

10 kap.

3 §

I paragrafen finns en uppräknig av sådant som inte faller in under definitionen av tjänst i 10 kap. 1 § men som ändå räknas till inkomstslaget tjänst. Den ändras så att det framgår att vissa utbetalningar till medlemmar som har gått ur arbetskooperativa ekonomiska föreningar ska räknas till inkomstslaget tjänst.

Av *punkten 7*, som är ny, följer att ett belopp som betalas ut till en person som har gått ur en arbetskooperativ ekonomisk förening när han eller hon lämnar föreningen räknas till inkomstslaget tjänst, till den del beloppet överstiger den inbetalda eller genom insatsemission tillgodoförda insatsen (jfr 11 kap. 16 §).

Det är bara den del av beloppet som överstiger medlemsinsatserna som räknas till inkomstslaget tjänst. Om utbetalningen i övrigt innebär en kapitalvinst beskattas den hos medlemmen antingen i inkomstslaget kapital eller i inkomstslaget näringsverksamhet (se 44 kap. 5 § och 13 kap. 2 och 7 §§). Om andelen är en kvalificerad andel för medlemmen kan det också bli fråga om beskattning av kapitalvinsten i inkomstslaget tjänst (se 57 kap.) En sådan kapitalvinst kan uppstå om medlemmen utöver den inbetalda insatsen har tillgodoförts emissionsinsatser.

En utbetalning till en investerande medlem, en medlem som är en juridisk person eller en enskild näringsidkare som har sin andel i föreningen inom ramen för sin näringsverksamhet ska behandlas som

utdelning, till den del beloppet överstiger den inbetalda eller genom insatsemission tillgodoförda insatsen (se 42 kap. 19 a §).

Övervägandena finns i avsnitt 4.

11 kap.

16 §

Paragrafen är ny. Av *första stycket* framgår att en utbetalning från en arbetskooperativ ekonomisk förening till en fysisk person som har gått ur föreningen ska tas upp i inkomstslaget tjänst till den del beloppet överstiger den inbetalda eller genom insatsemission tillgodoförda insatsen. Enligt 10 kap. 11 § andra stycket i det förslag till ny lag om ekonomiska föreningar som lämnas i det utkast till lagrådsremiss som behandlades på ett remissmöte den 19 maj 2017 får en arbetskooperativ ekonomisk förening i stadgarna bestämma att en medlem som har gått ur föreningen har rätt att få ut ett belopp som överstiger hans eller hennes medlemsinsatser. Paragrafen omfattar dessa slags utbetalningar. Beskattningen av andra utbetalningar från en arbetskooperativ ekonomisk förening till en före detta medlem, som t.ex. återbetalning av ett lån, omfattas inte av paragrafen. Med arbetskooperativ förening avses i utkastet till lagrådsremiss en ekonomisk förening som kännetecknas av att medlemmarna är anställda av föreningen eller på något liknande sätt deltar med egen arbetsinsats i föreningens verksamhet. Normalt ska det alltså finnas anställningsavtal eller liknande avtal, t.ex. konsultavtal, mellan föreningen och flertalet av medlemmarna (se vidare avsnitt 4). Ur beskattningssynpunkt saknar det betydelse om den medlem som har fått en utbetalning av medlemsinsats till ett högre belopp än den inbetalda eller genom insatsemission tillgodoförda insatsen har stått i sådant förhållande till föreningen liksom om medlemmen har utfört något arbete åt föreningen. Beloppet räknas alltid till inkomstslaget tjänst. Det är endast den del av utbetalningen som överstiger den inbetalda medlemsinsatsen med tillägg för eventuella emissionsinsatser som ska tas upp. Av 16 kap. 1 § följer att föreningen ska dra av det utbetalda beloppet som kostnad i inkomstslaget näringsverksamhet.

I *andra stycket* anges två undantag till första stycket. Enligt *första strecksatsen* ska första stycket inte tillämpas om andelen i den ekonomiska föreningen räknas som tillgång i näringsverksamheten enligt 13 kap. 7 § för den fysiska personen.

I *andra stycket andra strecksatsen* anges att första stycket inte ska tillämpas för investerande medlemmar, dvs. medlemmar som inte deltar i verksamheten på samma sätt som andra medlemmar utan endast bidrar med en medlemsinsats (se 1 kap. 6 § i förslaget till ny lag om ekonomiska föreningar i utkastet till lagrådsremiss). För medlemmar som avses i andra stycket ska i stället 42 kap. 19 a § tillämpas och utbetalningen ska behandlas som utdelning, till den del beloppet överstiger den inbetalda medlemsinsatsen med tillägg för eventuella emissionsinsatser.

Övervägandena finns i avsnitt 4.

24 kap.

2 §

I 24 kap. regleras behandlingen av räntor och utdelningar i inkomstslaget näringsverksamhet. I paragrafen anges vissa bestämmelser i inkomstslaget

kapital som också ska tillämpas i inkomstslaget näringsverksamhet. Paragrafen kompletteras till följd av att det införs en ny bestämmelse i 42 kap. 19 a § som reglerar vissa andra utbetalningar än utdelningar från ekonomiska föreningar.

14 §

Ändringen i *andra stycket* innebär att en andel i en ekonomisk förening fortfarande anses vara marknadsnoterad, trots att marknadsnoteringen har upphört i anslutning till inledandet av ett förfarande om förenklad avveckling.

Övervägandena finns i avsnitt 5.

25 a kap.

10 §

Ändringen i *första stycket* innebär att skalbolagsbeskattning inte ska ske om en juridisk person – på grund av den föreslagna bestämmelsen i 44 kap. 5 a § – ska anses ha avyttrat en andel i en ekonomisk förening som uppfyller kraven för att betraktas som skalbolag enligt definitionen i 25 a kap.

Övervägandena finns i avsnitt 5.

39 kap.

16 §

I paragrafen anges när avskattning ska ske i ett investmentföretag. Ändringen i paragrafen innebär att avskattning inte ska ske om en ekonomisk förening som är ett investmentföretag upplöses genom förenklad avveckling.

Övervägandena finns i avsnitt 5.

39 b kap.

25 §

I paragrafen regleras när ett avdrag för ett belopp som har satts av till överavskrivningsfonden för ett företag som har godkänts för tonnagebeskattning ska återföras. Ändringen i *första stycket* innebär att en ekonomisk förening som har godkänts för tonnagebeskattning ska återföra avdraget senast när den upplöses genom ett beslut av Bolagsverket om förenklad avveckling. Beslutet ska ha fått laga kraft. Om en återkallelse av godkännande för tonnagebeskattning har skett före denna tidpunkt, exempelvis på grund av att föreningen själv har begärt det ska avdraget återföras enligt första strecksatsen i första stycket.

Övervägandena finns i avsnitt 5.

42 kap.

15 a §

Ändringen i *andra stycket* innebär att utdelning och kapitalvinst på en andel i en svensk ekonomisk förening som inte är kooperativ ska tas upp i sin helhet om andelen har varit marknadsnoterad, men marknadsnoteringen har upphört med anledning av ett förfarande om förenklad avveckling. Genom ändringen undviks att olika skattesatser gäller vid

avyttring av marknadsnoterade andelar och andelar som varit marknadsnoterade, men som är föremål för avnotering i samband med ett förfarande om förenklad avveckling (jfr prop. 2007/08:12 s. 24).

Övervägandena finns i avsnitt 5.

19 §

Paragrafen innehåller en bestämmelse om utskiftning från ekonomiska föreningar. Ändringen innebär att den del av paragrafen som behandlar återbetalning av medlemsinsatser i kooperativa hyresrättsföreningar flyttas till den nya 19 a §.

Övervägandena finns i avsnitt 4.

19 a §

Paragrafen, som är ny, innehåller bestämmelser om utbetalning av medlemsinsatser i vissa ekonomiska föreningar.

Första stycket motsvarar i sak den hittillsvarande lydelsen av 19 § när det gäller utbetalning till en medlem som har gått ur en kooperativ hyresrättsförening.

I *andra stycket* finns bestämmelser om hur ett belopp som betalas ut från en arbetskooperativ ekonomisk förening till en medlem som har gått ur föreningen ska behandlas i beskattningshänseende när beloppet överstiger inbetalda eller genom insatsemission tillgodoförda insatser. Enligt 10 kap. 11 § andra stycket i det förslag till ny lag om ekonomiska föreningar som lämnas i det utkast till lagrådsremiss som behandlades på ett remissmöte den 19 maj 2017 får en arbetskooperativ ekonomisk förening i stadgarna bestämma att en medlem har rätt att få ut ett belopp som överstiger medlemmens medlemsinsatser. Med arbetskooperativ förening avses i utkastet till lagrådsremiss en ekonomisk förening som kännetecknas av att medlemmarna är anställda av föreningen eller på något liknande sätt deltar med egen arbetsinsats i föreningens verksamhet. Normalt ska det alltså finnas anställningsavtal eller liknande avtal, t.ex. konsultavtal, mellan föreningen och flertalet av medlemmarna (se vidare avsnitt 4). Om en arbetskooperativ ekonomisk förening betalar ut ett belopp som överstiger medlemmens medlemsinsatser, ska det utbetalda beloppet skattemässigt behandlas som utdelning till medlemmen. Paragrafen omfattar dessa slags överutbetalningar. Beskattningen av andra utbetalningar från en arbetskooperativ ekonomisk förening till en före detta medlem, som t.ex. återbetalning av ett lån, omfattas inte av paragrafen. Utbetalningen ska behandlas som utdelning om medlemmen är en juridisk person, en enskild näringsidkare som har sin andel i föreningen inom ramen för sin näringsverksamhet eller är en investerande medlem. Med investerande medlem avses en medlem som inte deltar i verksamheten på samma sätt som andra medlemmar utan endast bidrar med en medlemsinsats (se 1 kap. 6 § i förslaget till ny lag om ekonomiska föreningar i utkastet till lagrådsremiss). Utbetalningen ska tas upp i inkomstslaget näringsverksamhet, om medlemmen är en juridisk person eller en enskild näringsidkare som har sin andel i föreningen inom ramen för sin näringsverksamhet. Om utbetalningen sker till en investerande medlem som är en fysisk person ska dock beloppet tas upp i inkomstslaget kapital. Bestämmelsen omfattar inte utbetalningar till medlemmar som är fysiska personer, dvs. till en fysisk person som inte är en investerande medlem

eller en enskild näringsidkare. För dessa medlemmar tillämpas i stället 11 kap. 16 §.

Övervägandena finns i avsnitt 4.

20 a §

I paragrafen görs en följdändring med anledning av att en ny paragraf, 19 a §, införs.

44 kap.

5 a §

Paragrafen är ny. Av bestämmelsen framgår att en andel i en ekonomisk förening ska anses avyttrad om föreningen upplöses genom ett beslut om förenklad avveckling som har fått laga kraft. Motsvarande gäller i dag när ekonomiska föreningar går i likvidation. Paragrafen gör det möjligt att beräkna om det uppkommit kapitalvinst eller kapitalförlust i samband med skiftning av tillgångar i föreningen. Det som ska tas upp som ersättning är värdet av det som medlemmen får från föreningen i samband med skiftningen av tillgångarna (jfr prop. 1999/2000:2 del 2 s. 523). Detta innebär att det som överstiger inbetald insats ska tas upp som utdelning och att skillnaden mellan det som betalas ut och vad som tas upp som utdelning utgör försäljningsintäkt. Utifrån försäljningsintäkten och omkostnadsbeloppet för andelen kan sedan beräknas om avyttringen har inneburit en kapitalvinst eller en kapitalförlust.

Övervägandena finns i avsnitt 5.

48 kap.

15 §

Ändringen i *andra stycket* innebär att den s.k. schablonmetoden vid beräkning av omkostnadsbeloppet får användas vid en avyttring av en andel i en ekonomisk förening som varit marknadsnoterad men där marknadsnoteringen har upphört i anslutning till inledandet av ett förfarande om förenklad avveckling. Den som avyttrar andelar under ett avnoteringsförfarande kommer därmed att bli beskattad på samma sätt som den som avyttrar marknadsnoterade andelar (jfr prop. 2007/08:12 s. 25).

Övervägandena finns i avsnitt 5.

49 a kap.

3 §

Ändringen innebär att skalbolagsbeskattning inte ska ske om en fysisk person anses ha avyttrat en andel i en ekonomisk förening (som bedöms uppfylla kraven för att betraktas som ett skalbolag) på grund av den föreslagna bestämmelsen i 44 kap. 5 a § IL.

Övervägandena finns i avsnitt 5.

Förslag till lag om ändring i socialavgiftslagen (2000:980)

2 kap.

11§

Enligt paragrafen ska utbetalningar av medlemsinsatser i arbetskooperativ med ett belopp som överstiger inbetald insats, och eventuella emissionsinsatser, likställas med ersättning för arbete när det gäller skyldigheten att betala arbetsgivaravgifter.

Paragrafen innebär att en arbetskooperativ ekonomisk förening som betalar ut en medlemsinsats med ett högre belopp än inbetalda eller genom insatsemission tillgodoförda medlemsinsatser till en medlem som lämnar en förening ska räkna med det överskjutande beloppet i underlaget för beräkningen av arbetsgivaravgifter enligt 24 §. Genom hänvisningen till 11 kap. 16 § IL tydliggörs att det endast är sådan utbetalning som ska tas upp till beskattning i inkomstlagen tjänst enligt detta lagrum som likställs med ersättning för arbete enligt socialavgiftslagen.

Den medlem som tar emot utbetalningen kan i vissa fall vara skyldig att betala egenavgifter för beloppet, se bl.a. 3 kap. 4 §.

Övervägandena finns i avsnitt 4.

Förslag till lag om ändring i lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet

2 kap.

5 §

Ändringen innebär att det – under förutsättning att övriga krav i paragrafen är uppfyllda – är möjligt att lämna ut uppgifter från beskattningsdatabasen om beslut om förenklad avveckling till enskilda.

Övervägandena finns i avsnitt 5.

Förslaget till lag om ändring i skatteförfarandelagen (2011:1244)

10 kap.

3 §

I paragrafen finns bestämmelser om att skatteavdrag ska göras från ersättning för arbete och vad som även räknas som sådan ersättning.

Av första stycket framgår att huvudregeln är att skatteavdrag ska göras från kontant ersättning för arbete.

I *andra stycket* anges vilka olika ersättningar som vid tillämpningen av denna lag ska räknas som ersättning för arbete.

Bestämmelsen i nya *punkt 11* avser en utbetalning när en medlem har gått ur en ekonomisk förening enligt 11 kap. 16 § inkomstskattelagen (1999:1229). Av den paragrafen framgår att ett belopp som betalas ut till en fysisk person som har gått ur en sådan ekonomisk förening som avses i 10 kap. 11 § andra stycket lagen (2018:000) om ekonomiska föreningar ska tas upp till den del beloppet överstiger dennes inbetalda eller genom insatsemission tillgodoförda medlemsinsatser.

Punkt 12 motsvarar tidigare punkt 11.

Övervägandena finns i avsnitt 4.

13 a kap.

10 §

I paragrafen finns bestämmelser om när Skatteverket ska återkalla ett godkännande för tonnagebeskattning.

I *andra stycket* har en ny *punkt 5* lagts till. Ändringen innebär att ett godkännande för tonnagebeskattning inte ska återkallas på den grunden att förutsättningarna för godkännande enligt 2 och 3 §§ inte är uppfyllda, om verksamheten har avvecklats genom ett avslutat förfarande om förenklad avveckling enligt lagen (2018:000) om ekonomiska föreningar.

Övervägandena finns i avsnitt 5.