



## Ändrade regler om beskattningsinträde vid fusion och fission

---

### Sammanfattning

Utskottet ställer sig bakom regeringens förslag till ändringar om beskattningsinträde genom fusion och fission i inkomstskattelagen (1999:1229). Förslaget rör dels beräkningen av anskaffningsvärde för lager av finansiella instrument, dels det belopp vissa förpliktelser som utgör finansiella instrument ska värderas till.

Vidare ställer sig utskottet bakom regeringens förslag till ändring i offentlighets- och sekretesslagen (2009:400). Ändringen är föranledd av ett förbiseende vid införandet av ett system med tonnagebeskattning.

Lagändringarna träder i kraft den 1 januari 2017 och tillämpas första gången på beskattningsår som börjar efter den 31 december 2016.

#### *Behandlade förslag*

Proposition 2016/17:7 Ändrade regler om beskattningsinträde vid fusion och fission.

# Innehållsförteckning

Utskottets förslag till riksdagsbeslut .....	3
Redogörelse för ärendet .....	4
Ärendet och dess beredning.....	4
Bakgrund .....	4
Propositionens huvudsakliga innehåll .....	4
Utskottets överväganden.....	7
Ändrade regler om beskattningsinträde vid fusion och fission.....	7
<i>Bilaga 1</i>	
Förteckning över behandlade förslag .....	8
Propositionen .....	8
<i>Bilaga 2</i>	
Regeringens lagförslag .....	9

# Utskottets förslag till riksdagsbeslut

## **Ändrade regler om beskattningsinträde vid fusion och fission**

Riksdagen antar regeringens förslag till

1. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229),
  2. lag om ändring i offentlighets- och sekretesslagen (2009:400).
- Därmed bifaller riksdagen proposition 2016/17:7 punkterna 1 och 2.

Stockholm den 17 november 2016

På skatteutskottets vägnar

*Per Åsling*

Följande ledamöter har deltagit i beslutet: Per Åsling (C), Jörgen Hellman (S), Maria Malmer Stenergard (M), Maria Strömkvist (S), Helena Bouveng (M), Peter Persson (S), Olle Felten (SD), Cecilie Tenfjord-Toftby (M), Rasmus Ling (MP), Adnan Dibrani (S), David Lång (SD), Mathias Sundin (L), Larry Söder (KD), Patrik Lundqvist (S), Erik Ezelius (S) och Jörgen Warborn (M).

# Redogörelse för ärendet

## Ärendet och dess beredning

I ärendet behandlar utskottet proposition 2016/17:7 Ändrade regler om beskattningsinträde vid fusion och fission.

Regeringens förslag till riksdagsbeslut framgår av bilaga 1. Regeringens lagförslag finns i bilaga 2.

Regeringen föreslår ändringar i inkomstskattelagen (1999:1229) och offentlighets- och sekretesslagen (2009:400).

Inga motioner har väckts i ärendet.

## Bakgrund

Nuvarande regler i 20 a kap. inkomstskattelagen (1999:1229) kan leda till dubbelbeskattning när beskattningsinträde till Sverige sker genom fusion eller fission. Det finns därför en risk för att reglerna motverkar affärsmässigt motiverade gränsöverskridande omstruktureringar. Nordea Bank AB har uppmärksammat detta och lämnade den 15 januari 2016 en hemställan till Finansdepartementet (Fi2015/05563/S1). Banken anför att tillgångar och förpliktelser vid beskattningsinträde genom fusion eller fission bör anses ha anskaffats för de värden som tillgångarna och förpliktelserna skattemässigt har tagits upp till i den utländska staten.

Inom Finansdepartementet har därefter en promemoria utarbetats med förslag om att ändra reglerna om beskattningsinträde genom fusion och fission. I promemorian föreslås även ändrade regler när det gäller avyttringstidpunkten för värdepapper vid utgivande företags upplösning genom fusion eller fission.

## Propositionens huvudsakliga innehåll

### **Anskaffningsvärde respektive värdering av finansiella instrument**

Regeringen föreslår att följande ska gälla vid beskattningsinträde genom fusion eller fusion. Som anskaffningsvärde för lagertillgångar som avses i 4 kap. 14 a och 14 c §§ årsredovisningslagen ska anses det verkliga värdet. För lagertillgångar som avses i 4 kap. 14 b § första stycket 1–3 och 5 årsredovisningslagen ska som anskaffningsvärde anses det värde som tillgångarna har tagits upp till vid beskattningen om beskattningen har skett för en period som avslutats i samband med beskattningsinträdet. Om beskattning inte har skett för en sådan period ska som anskaffningsvärde anses det värde som tillgångarna skulle ha tagits upp till vid beskattningen om beskattning för en period som avslutats i samband med beskattningsinträdet

hade skett. Finansiella instrument som enligt 17 kap. 20 § andra stycket inkomstskattelagen ingår i lagret ska behandlas som lagertillgångar.

En förpliktelse som avses i 4 kap. 14 b § första stycket 4–6 årsredovisningslagen ska värderas till det belopp som den har tagits upp till vid beskattningen om beskattning har skett för en period som avslutats i samband med beskattningsinträdet. Om beskattning inte har skett för en sådan period ska förpliktelsen värderas till det belopp som den skulle ha tagits upp till vid beskattningen om beskattning för en period som avslutats i samband med beskattningsinträdet hade skett.

De föreslagna ändringarna gäller bara om näringsverksamheten eller den del av näringsverksamheten som tillgångarna eller förpliktelserna ingår i före beskattningsinträdet har beskattats i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet eller i en stat med vilken Sverige har ingått ett skatteavtal som innehåller en artikel om informationsutbyte som är tillämplig på den aktuella tillgången eller förpliktelsen.

Om både 20 a kap. 3 § andra stycket och 7 § inkomstskattelagen är tillämpliga vid ett beskattningsinträde ska bara bestämmelserna i 3 § tillämpas.

### **När ett värdepapper som har getts ut av ett företag som upplöses genom fusion eller fission ska anses avyttrat**

Bestämmelsen om avyttring av värdepapper vid fusion eller fission omfattar, i likhet med vad som gäller vid konkurser, inte bara aktier i det överlåtande företaget utan även andra av företaget utgivna värdepapper, t.ex. obligationer eller konvertibler. Den omständigheten att det i dag inte längre uppställs som krav att ett värdepapper definitivt ska förlora sitt värde för att det ska anses som avyttrat när företaget som gett ut det upplöses genom fusion eller fission kan medföra att även värdepapper där förpliktelsen övertas på oförändrade villkor av övertagande företag ska anses som avyttrat vid fusionen eller fissionen. Det innebär att värdepappersinnehavaren ska beskattas för kapitalvinst eller medges avdrag för kapitalförlust trots att värdepapperet i realiteten varken avyttras eller upphör. En sådan ordning var inte avsedd när bestämmelsen infördes och skulle medföra betydande olägenheter för såväl skattskyldiga som Skatteverket. Det skulle också kunna få till följd att omstruktureringar genom fusion eller fission motverkas.

Mot denna bakgrund föreslår regeringen att det – för att ett värdepapper ska anses avyttrat när företaget som gett ut det upplöses genom fusion eller fission – återinförs ett krav på att värdepapperet genom fusionen eller fissionen definitivt ska förlora sitt värde.

### **Ändring i offentlighets- och sekretesslagen (2009:400)**

Den 19 maj 2016 beslutade regeringen propositionen Ett svenskt tonnageskattningssystem (prop. 2015/16:127). I propositionen föreslås bl.a. att en särskild avgift, en återkallelseavgift, under vissa förutsättningar ska tas ut av den som får ett godkännande för tonnageskattning återkallat.

Under beredningen av propositionen uppmärksammades att 27 kap. 1 § offentlighets- och sekretesslagen (2009:400), förkortad OSL, sannolikt behöver kompletteras med anledning av förslaget. Något sådant förslag hade emellertid inte varit föremål för beredning, varför regeringen förklarade att man avsåg att återkomma till frågan i ett senare lagstiftningsärende.

Enligt 27 kap. 1 § OSL gäller sekretess bl.a. i verksamhet som avser bestämmande av skatt eller fastställande av underlag för bestämmande av skatt eller som avser fastighetstaxering för uppgift om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden. Med skatt jämställs bl.a. skattetillägg (27 kap. 1 § tredje stycket OSL). Skattesekretessen är som huvudregel absolut, dvs. något skaderekvisit uppställs inte (27 kap. 1 § och 2 § första stycket OSL). Återkallelseavgift som, i likhet med skattetillägg, är en särskild avgift bör i sekretesshänseende behandlas på samma sätt som skattetillägg. Regeringen föreslår därför att skattesekretessen i 27 kap. OSL även ska omfatta återkallelseavgift.

# Utskottets överväganden

## Ändrade regler om beskattningsinträde vid fusion och fission

### **Utskottets förslag i korthet**

Riksdagen bifaller regeringens förslag till hur anskaffningsvärdet för lager av finansiella instrument och värdet av vissa förpliktelser som är finansiella instrument ska bestämmas vid fusion eller fission samt till en reglering som innebär att ett värdepapper ska anses avyttrat om företaget som gett ut det upplöses genom fusion eller fission och värdepapperet därigenom definitivt förlorar sitt värde.

### **Utskottets ställningstagande**

Utskottet har inte något att invända mot regeringens förslag och tillstyrker propositionen.

BILAGA 1

# Förteckning över behandlade förslag

## Propositionen

*Proposition 2016/17:7 Ändrade regler om beskattningsinträde vid fusion och fission:*

1. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).
2. Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i offentlighets- och sekretesslagen (2009:400).



## BILAGA 2

## Regeringens lagförslag

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

Härigenom föreskrivs att 20 a kap. 1, 3, 7 och 8 §§ och 44 kap. 8 § inkomstskattelagen (1999:1229)<sup>1</sup> ska ha följande lydelse.

*Lydelse enligt proposition Föreslagen lydelse  
2015/16:127*

**20 a kap.**

## 1 §

Bestämmelserna i detta kapitel tillämpas vid beräkning av anskaffningsvärdet och anskaffningsutgifter för tillgångar och förpliktelser som ingår i verksamheten vid beskattningsinträdet om

1. en fysisk eller juridisk persons inkomst av en näringsverksamhet eller del av en näringsverksamhet inte har beskattats på grund av att personen inte har varit skattskyldig i Sverige för verksamheten men sådan skattskyldighet inträder,

2. inkomsten i ett svenskt handelsbolag eller i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person inte har beskattats i Sverige på grund av att delägaren inte varit skattskyldig i Sverige för verksamheten men sådan skyldighet inträder,

3. verksamheten bedrivs av en utländsk juridisk person med lågbeskattade inkomster och delägaren inte varit skattskyldig för personens inkomst omedelbart före beskattningsåret,

4. inkomsten har varit undantagen från beskattning i Sverige på grund av ett skatteavtal och undantaget upphör,

5. en tillgång eller förpliktelse förs över från en näringsverksamhet eller del av en näringsverksamhet, vars inkomst inte beskattas i Sverige till samma persons näringsverksamhet eller del av näringsverksamhet, vars inkomst beskattas här,

6. en tillgång eller förpliktelse förs över genom en fusion eller fission från en näringsverksamhet eller del av en näringsverksamhet, vars inkomst inte tidigare har beskattats i Sverige, eller

7. verksamheten har varit tonnagebeskattad enligt 39 b kap. och tonnagebeskattningen upphör.

Vid tillämpning av första stycket 6 ska vad som sägs om anskaffningsvärde i 3 §, anskaffningsutgift, förbättringsutgift och innehavsår i 4 §, anskaffnings-

Vid tillämpning av första stycket 6 ska vad som sägs om anskaffningsvärde och beskattning i 3 §, anskaffningsutgift, förbättringsutgift och innehavsår i 4 §,

<sup>1</sup> Lagen omtryckt 2008:803.

utgift och förbättringsutgift i 5 § samt värdering av förpliktelse i 8 §, avse förhållandena i det överlåtande företaget.

Bestämmelserna i detta kapitel tillämpas inte på verksamhet som undantagits från skattskyldighet enligt 7 kap.

anskaffningsutgift och förbättringsutgift i 5 § samt värdering av förpliktelse i 8 §, avse förhållandena i det överlåtande företaget.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 3§

Som anskaffningsvärde för lagertillgångar, pågående arbeten, kundfordringar och liknande tillgångar ska anses det lägsta av anskaffningsvärdet och det verkliga värdet vid beskattningsinträdet. De lagertillgångar som finns kvar vid beskattningsinträdet ska anses ha anskaffats eller tillverkats senast. Med anskaffningsvärde och verkligt värde avses detsamma som i 17 kap. 2 §.

*Vid beskattningsinträde som avses i 1 § första stycket 6 ska dock som anskaffningsvärde för lagertillgångar som avses i 4 kap. 14 a och 14 c §§ årsredovisningslagen (1995:1554) anses det verkliga värdet. För tillgångar som avses i 4 kap. 14 b § första stycket 1–3 och 5 årsredovisningslagen ska som anskaffningsvärde anses det värde som tillgångarna har tagits upp till vid beskattningen om beskattning har skett för en period som avslutats i samband med beskattningsinträdet. Om beskattning inte har skett för en sådan period ska som anskaffningsvärde anses det värde som tillgångarna skulle ha tagits upp till vid beskattningen om beskattning hade skett. Vid tillämpning av detta stycke ska finansiella instrument som enligt 17 kap. 20 § andra stycket ingår i lagret behandlas som lagertillgångar.*

*Andra stycket gäller bara om näringsverksamheten eller den del av näringsverksamheten som tillgångarna ingår i före beskattningsinträdet har beskattats i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet eller i en stat med vilken Sverige har ingått ett skatteavtal som*

*innehåller en artikel om informationsutbyte som är tillämplig på de aktuella tillgångarna.*

### 7 §

Om överföringen av en tillgång har medfört att ett belopp som ska motsvara tillgångens marknadsvärde har tagits upp till beskattning i en annan stat, ska tillgången anses ha anskaffats för detta belopp. Detta gäller dock bara om den andra staten ingår i Europeiska ekonomiska samarbetsområdet eller är en stat med vilken Sverige har ingått ett skatteavtal som innehåller en artikel om informationsutbyte som är tillämplig på den aktuella tillgången eller näringsverksamheten.

*Första stycket gäller inte om tillgångens värde bestäms enligt 3 § andra stycket.*

### 8 §

En förpliktelse ska värderas till det belopp varmed den enligt en marknadsmässig bedömning belastar verksamheten vid beskattningsinträdet. Den får dock inte tas upp till ett lägre belopp än vad den tagits upp till i räkenskaperna.

*Vid beskattningsinträde som avses i 1 § första stycket 6 ska en sådan förpliktelse som avses i 4 kap. 14 b § första stycket 4–6 årsredovisningslagen (1995:1554) värderas till det belopp som den har tagits upp till vid beskattningen om beskattning har skett för en period som avslutats i samband med beskattningsinträdet. Om beskattning inte har skett för en sådan period ska förpliktelsen värderas till det belopp som den skulle ha tagits upp till vid beskattningen om beskattning hade skett.*

*Andra stycket gäller bara om näringsverksamheten eller den del av näringsverksamheten som förpliktelsen ingår i före beskattningsinträdet har beskattats i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet eller i en stat med vilken Sverige har ingått ett skatteavtal som innehåller en artikel om informationsutbyte som är tillämplig på den aktuella förpliktelsen.*

**44 kap.****8 §**

Ett värdepapper anses avyttrat om det företag som gett ut det

1. försätts i konkurs och är ett svenskt aktiebolag eller en svensk ekonomisk förening,

2. upplöses genom konkurs och är ett annat företag än ett svenskt aktiebolag eller en svensk ekonomisk förening, eller

3. upplöses genom fusion eller fission.

Ett värdepapper anses avyttrat om det företag som gett ut det

1. försätts i konkurs och är ett svenskt aktiebolag eller en svensk ekonomisk förening,

2. upplöses genom konkurs och är ett annat företag än ett svenskt aktiebolag eller en svensk ekonomisk förening, eller

3. upplöses genom fusion eller fission *och värdepapperet därigenom definitivt förlorar sitt värde.*

Vid sådana konkurser som avses i första stycket 1 ska en kapitalförlust alltid anses definitiv när företaget försätts i konkurs.

Av 37 kap. 29 § första stycket framgår att bestämmelsen i första stycket 3 inte gäller värdepapper som innehas av det övertagande företaget vid en kvalificerad fusion eller fission.

---

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2017.

2. Lagen tillämpas första gången på beskattningsår som börjar efter den 31 december 2016.

## 2 Förslag till lag om ändring i offentlighets- och sekretesslagen (2009:400)

Härigenom föreskrivs att 27 kap. 1 § offentlighets- och sekretesslagen (2009:400) ska ha följande lydelse.

*Nuvarande lydelse*

*Föreslagen lydelse*

### 27 kap.

#### 1 §<sup>1</sup>

Sekretess gäller i verksamhet som avser bestämmande av skatt eller fastställande av underlag för bestämmande av skatt eller som avser fastighetstaxering för uppgift om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden.

Sekretess gäller vidare

1. i verksamhet som avser förande av eller uttag ur beskattningsdatabasen enligt lagen (2001:181) om behandling av uppgifter i Skatteverkets beskattningsverksamhet för uppgift om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden som har tillförts databasen,

2. hos kommun eller landsting för uppgift om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden som Skatterättsnämnden har lämnat i ett ärende om förhandsbesked i en skatte- eller taxeringsfråga, och

3. hos Försäkringskassan för uppgift om en enskilds personliga eller ekonomiska förhållanden som Skatteverket har lämnat i ett ärende om särskild sjukförsäkringsavgift.

Med skatt avses i detta kapitel skatt på inkomst och annan direkt skatt samt omsättningsskatt, tull och annan indirekt skatt. Med skatt jämställs arbetsgivaravgift, prisregleringsavgift och liknande avgift, avgift enligt lagen (1999:291) om avgift till registrerat trossamfund, skattetillägg och förseningsavgift samt expeditionsavgift och tilläggsavgift enligt lagen (2004:629) om trängselskatt. Med verksamhet som avser bestämmande av skatt jämställs verksamhet som avser bestämmande av pensionsgrundande inkomst.

Med skatt avses i detta kapitel skatt på inkomst och annan direkt skatt samt omsättningsskatt, tull och annan indirekt skatt. Med skatt jämställs arbetsgivaravgift, prisregleringsavgift och liknande avgift, avgift enligt lagen (1999:291) om avgift till registrerat trossamfund, skattetillägg, återkallelseavgift och förseningsavgift samt expeditionsavgift och tilläggsavgift enligt lagen (2004:629) om trängselskatt. Med verksamhet som avser bestämmande av skatt jämställs verksamhet som avser bestämmande av pensionsgrundande inkomst.

Första och andra styckena gäller inte om annat följer av 3, 4 eller 6 §.

För uppgift i allmän handling gäller sekretessen i högst tjuo år. För uppgift om avgift enligt lagen om avgift till registrerat trossamfund gäller dock sekretessen i högst sjuttio år.

<sup>1</sup> Senaste lydelse 2011:1427.

---

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2017.