

Sammanfattning

I detta betänkande tillstyrker utskottet med några mindre justeringar regeringens förslag till skatteregler avseende omstruktureringar i företag. Ett övergripande syfte med den nya lagstiftningen är att det skall bli lättare för företagen att förutse de skattemässiga konsekvenserna av omstruktureringar. Utskottet avstyrker de motioner som har väckts i ärendet.

Vid betänkandet fogas tio reservationer (m, kd och fp).

Skrivelse 1997/98:66

Regeringen har den 20 januari 1998 i skrivelse 1997/98:66 till riksdagen lämnat ett meddelande enligt 2 kap. 10 § regeringsformen om ett kommande förslag om ändringar i den s.k. koncernregeln, dvs. de skatteregler som är tillämpliga när ett företag överlåter aktier eller andra andelar till ett företag i samma koncern. För att omedelbart stoppa att koncernregeln kunde utnyttjas för skatteundraganden aviserades i skrivelsen att det kommande förslaget skulle tillämpas retroaktivt på avyttringar fr.o.m. den 21 januari 1998 och även säkerställa att sådana latent skatteskulder som har uppkommit vid koncerninterna överlåtelser efter utgången av år 1996 skulle tas upp till beskattning. Skrivelsen gällde också ett slopande med retroaktiv verkan av möjligheten att få befrielse från reavinstbeskattning vid överlåtelse av andelar till ett utländskt koncernföretag.

Proposition 1998/99:15

Regeringen (Finansdepartementet) föreslår i proposition 1998/99:15 att riksdagen antar de i propositionen framlagda förslagen till

1. lag om beskattningen vid överlåtelser till underpris,
2. lag om uppskov med beskattningen vid andelsbyten,
3. lag om uppskov med beskattningen vid andelsöverlåtelser inom koncerner,
4. lag om beskattningen vid fusioner, fissioner och verksamhetsöverlåtelser,
5. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370),
6. lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt,
7. lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt,

8. lag om ändring i kupongskattelagen (1970:624),
9. lag om ändring i skatteregisterlagen (1980:343),
10. lag om ändring i lagen (1998:692) om skatteregisterlagen (1980:343),
11. lag om ändring i lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter,
12. lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter,
13. lag om ändring i lagen (1990:663) om ersättningsfonder,
14. lag om ändring i lagen (1992:702) om inkomstskatteregler med anledning av vissa omstruktureringar inom den finansiella sektorn,
15. lag om ändring i lagen (1993:541) om inkomstbeskattning vid ombildning av värdepappersfond,
16. lag om ändring i lagen (1993:1638) om periodiseringsfonder,
17. lag om ändring i lagen (1993:1539) om avdrag för underskott av näringsverksamhet,
18. lag om ändring i lagen (1993:1540) om återföring av skatteutjämningsreserv,
19. lag om upphävande av lagen (1994:1854) om inkomstbeskattningen vid gränsöverskridande omstruktureringar inom EG.

De förslag som läggs fram i propositionen utgår i huvudsak från att omstruktureringar skall kunna genomföras utan att några omedelbara skattekonsekvenser uppkommer. Det är inte fråga om definitiva skattelättnader utan om uppskov med beskattningen. Förslagen – som har sin utgångspunkt i slutbetänkandet från Företagsskatteutredningen – omfattar i huvudsak följande områden.

Överlåtelse av tillgångar till underpris

Enligt nuvarande praxis är det möjligt att överlåta tillgångar till underpris under vissa förutsättningar utan att uttagsbeskattning sker. I propositionen föreslås en lagreglering av under vilka förutsättningar underprisöverlåtelser skall kunna genomföras.

Andelsbyten

Ett andelsbyte föreligger enligt förslaget om aktier eller andra andelar avyttras mot ersättning i form av andelar i det köpande företaget jämte ett eventuellt kontantvederlag motsvarande högst 10 % av det nominella värdet på vederlagsandelarna. Enligt nuvarande regler finns det två uppskovssystem för andelsbyten varav ett är betingat av EG-regler. De två systemen föreslås i propositionen ersättas med ett enhetligt system. Enligt detta fastställs uppskovsbeloppet och tas vinsten upp till beskattning när vederlagsandelarna avyttras.

Andelsöverlåtelse inom koncerner

Den gällande koncernregeln innebär att aktier och andra andelar kan överlåtas inom en koncern utan att någon reavinstbeskattning blir aktuell. I propositionen föreslås en ändrad teknisk utformning av koncernregeln i syfte bl.a. att förhindra att bestämmelserna utnyttjas för skatteundandragande. Förslaget innebär att vid en koncernöverlåtelse skall ett uppskovsbelopp fastställas. Uppskovsbeloppet skall tas upp till beskattning när andelen inte längre innehas av ett företag som ingår i samma koncern som säljaren, t.ex. genom att andelen avyttras externt.

Fusioner och fissioner

För närvarande saknas skatteregler för fusion mellan fristående aktiebolag. I propositionen föreslås sådana skatteregler. Förslag lämnas även om skatteregler för fission.

Verksamhetsöverlåtelse

I propositionen föreslås generella regler som motsvarar de gällande reglerna om internationella verksamhetsöverlåtelse.

Förlustregeln

Vid överlåtelse av tillgångar inom en koncern eller annan intressegemenskap medges enligt gällande regler avdrag för förlust först när tillgången överlåts externt. Det köpande företaget övertar anskaffningsvärdet på tillgången, och förlustavdrag beräknas hos detta företag med utgångspunkt i det övertagna anskaffningsvärdet. Systemet innebär att förlustavdrag inte kan utnyttjas när tillgången överlåts till ett utländskt koncernföretag. I propositionen föreslås att förlustavdraget fastställs när tillgången avyttras och att avdrag medges hos det ursprungligen säljande företaget när tillgången avyttras externt. För avdragsrätten kommer det att sakna betydelse om tillgången överlåts till ett svenskt eller utländskt koncernföretag.

Lex Asea

De bestämmelser som brukar kallas Lex Asea kan vara tillämpliga när ett moderföretag delar ut aktier i ett dotterföretag. Utdelning undantas från beskattning hos aktieägarna. Det nuvarande kravet att det utdelande moderföretaget skall vara inregistrerat vid börsen föreslås ersättas med ett krav på att andelarna skall vara marknadsnoterade. Ett annat villkor som föreslås ändrat är det s.k. verksamhetsvillkoret. Det villkoret är i dag utformat så att det utdelade dotterföretaget skall bedriva verksamhet av viss omfattning. I propositionen föreslås att det ersätts med ett villkor att dotterföretaget skall till huvudsaklig del bedriva rörelse, varmed avses annan verksamhet än innehav av kontanta medel och värdepapper.

Avskattningsregeln för investmentföretag

Enligt nuvarande regler skall ett företag som inte längre uppfyller de skattemässiga villkoren för att vara ett investmentföretag ta upp en intäkt motsvarande 40 % av värdet på aktieportföljen. I propositionen föreslås bl.a. att procenttalet sänks till 16.

Stämpelskatt

I propositionen föreslås att förvärv vid fusion skall undantas från skatteplikt. För att överlåtelser av fastigheter inom en koncern inte skall motverkas av att stämpelskatt utgår föreslås vidare en regel som innebär att uppskov medges när en fastighet förvärvas av ett företag från ett företag som tillhör samma koncern. Uppskovet förfaller när fastigheten överläts till annan eller om koncernförhållandet mellan överlåtaren och förvärvaren upphör.

I propositionen föreslås vidare att stämpelskatt inte skall tas ut vid nyin-teckning som sker i samband med en fusion genom vilken en tidigare uttagen företagsinteckning upphört att gälla.

Regeringens skrivelse 1997/98:66, m.m.

I propositionen fullföljer regeringen det förslag som aviserats i skrivelsen 1997/98:66 och som innebär att den ändrade tekniska utformningen av koncernregeln skall gälla avyttringar som genomförs fr.o.m. dagen efter avlämnandet av skrivelsen, dvs. fr.o.m. den 21 januari 1998.

Proposition 1998/99:7 i viss del

I betänkande 1998/99:SkU2 behandlar utskottet proposition 1998/99:7 Koncernbeskattningsfrågor för ideella föreningar och stiftelser, m.m. Utskottet har tillstyrkt propositionen, men har överlämnat den författningstekniska regleringen rörande vissa lagrum till förevarande ärende för att en samordning skall kunna ske med de ändringar i samma lagrum som föreslås i proposition 1998/99:15. Det gäller punkt 1 av anvisningarna till 22 § kommunal-skattelagen, 7 § 8 mom. lagen om statlig inkomstskatt och 3 § lagen om avdrag för underskott av näringsverksamhet.

Proposition 1998/99:12 i viss del

I betänkande 1998/99:SkU3 har utskottet behandlat proposition 1998/99:12 Dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Albanien m.m. Utskottet har tillstyrkt propositionen, men har överlämnat den författningstekniska regleringen beträffande en föreslagen ändring i 16 § 2 mom. lagen om statlig inkomstskatt till förevarande ärende för att samordning skall kunna ske med en annan ändring i samma lagrum som föreslås i proposition 1998/99:15.

Lagförslagen

Med de redaktionella justeringar som följer av vad utskottet ovan har anfört om samordning av vissa av lagförslagen i propositionerna 1998/99:7, 1998/99:12 och 1998/99:15 får de vid proposition 1998/99:15 fogade lagförslagen – efter rättelse av några felskrivningar – de lydelse som framgår av *bilaga 1* till detta betänkande.

Motion väckt med anledning av skrivelse 1997/98:66

1998/99:Sk1 av Bo Lundgren m.fl. (m) vari yrkas

1. att riksdagen hos regeringen begär förslag till lagstiftning angående ändringar av reglerna för beskattning av aktievinster i bolagssektorn i enlighet med vad som anförts i motionen,

2. att riksdagen som sin mening ger regeringen till känna vad i motionen anförts om tidigaste tillämpningsdatum för förslagen i den aviserade propositionen,

3. att riksdagen som sin mening ger regeringen till känna vad i motionen anförts om retroaktiv verkan av lagstiftningen.

Motioner väckta med anledning av proposition 1998/99:15

1998/99:Sk2 av Marie Engström m.fl. (v) vari yrkas

1. att riksdagen som sin mening ger regeringen till känna vad i motionen anförts om möjligheterna att tillämpa skatteflyktslagen vid överlåtelsesituationer,

2. att riksdagen avslår förslaget om sänkt procenttal vid beräkning av avskattningsintäkt enligt vad i motionen anförts.

1998/99:Sk3 av Bo Lundgren m.fl. (m) vari yrkas

1. att riksdagen som sin mening ger regeringen till känna vad i motionen anförts om att beskattningen av realisationsvinster på näringsbetingade andelar skall halveras,

2. att riksdagen som sin mening ger regeringen till känna vad i motionen anförts om att ändra underprislagen vad gäller koncerngemenskap,

3. att riksdagen som sin mening ger regeringen till känna vad i motionen anförts om att ändra underprislagen vad gäller tillämpligheten för fysisk person,

4. att riksdagen beslutar att slopa gränsen 10 % vid andelsbyten i enlighet med vad som anförts i motionen,

5. att riksdagen som sin mening ger regeringen till känna vad i motionen anförts om förändringar av röstvillkoret vid andelsbyten,

6. att riksdagen beslutar slopa den särskilda regeln avseende kvalificerande andelar i fåmansföretag i enlighet med vad som anförts i motionen,

7. att riksdagen som sin mening ger regeringen till känna vad i motionen anförts om lagen om koncerninterna andelsöverlåtelser,

8. att riksdagen som sin mening ger regeringen till känna vad i motionen anförts om noteringsvillkoren i Lex Asea,

9. att riksdagen som sin mening ger regeringen till känna vad i motionen anförts om stämpelskatt.

Utskottet

Inledning

I proposition 1998/99:15 föreslår regeringen en lagstiftning som syftar till att göra det skatterättsliga systemet vid omstruktureringar i näringslivet mer förutsebart och samtidigt motståndskraftigt mot skatteundandraganden. Förslagen är i princip utformade så att uppskov med beskattningen skall kunna medges vid omstruktureringar, men det skall inte bli fråga om definitiva skattelättnader. De bygger på Företagsskatteutredningens slutbetänkande Omstruktureringar och beskattning (SOU 1998:1).

Flertalet lagförslag föreslås träda i kraft den 1 januari 1999 och tillämpas på överlåtelser, avyttringar respektive förfaranden som görs eller genomförs den dagen eller senare. I propositionen fullföljer regeringen också, genom att nu lägga fram en lagtext, en skrivelse till riksdagen i januari i år (skr. 1997/98:66) om att retroaktivt ändra lagstiftningen om koncerninterna aktieöverlåtelser med verkan fr.o.m. den 21 januari 1998.

Den föreslagna lagstiftningen beräknas medföra en årlig budgetförsvagning på 150 miljoner kronor. Förslagen finansieras i första hand genom det förslag som regeringen lagt fram under hösten om beskattning av fordringar och skulder i utländsk valuta (prop. 1998/99:28).

En fortsatt utredning av vissa företagsskattefrågor har påbörjats (dir. 1998:55). Kvarstående frågor rörande omstrukturering omfattas av utredningsuppdraget. Förslag avseende frågor som har ett direkt samband med omstrukturering och beskattning kan enligt direktiven lämpligen redovisas med förtur under hösten 1999. Utredningsuppdraget skall vara avslutat senast vid utgången av år 2000.

Under beredningen av detta ärende har utskottet tagit emot skrivelser från Näringslivets skattedelegation och Sveriges Fastighetsägarförbund samt ett enskilt företag. Sveriges Industriförbund har vid en uppvaktning redovisat sin syn på vissa förslag i propositionen. Utskottet återkommer i avsnittet om Lex Asea nedan och under Övriga frågor till ett par av de frågor som Industriförbundet och Näringslivets skattedelegation har tagit upp.

Vinster och förluster på näringsbetingade andelar

Bakgrund

Enligt gällande rätt beskattas vinster på näringsbetingade aktier och andra andelar som intäkt av näringsverksamhet. Företagsskatteutredningen har framhållit att denna ordning medför skattekostnader vid försäljning av andelar i dotterföretag och intresseföretag som stigit i värde till en köpare som inte ingår i koncernen. Den motverkar därigenom omstruktureringar inom näringslivet. Det är enligt utredningen också svårt att förena beskattningen av

vinster på näringsbetingade andelar med de gällande reglerna om att utdelning på sådana andelar inte beskattas.

Företagsskatteutredningen ansåg att det var motiverat att avskaffa reavinstbeskattningen på näringsbetingade andelar men att det av hänsyn till viss utlandsproblematik inte var möjligt. Utredningen föreslog mot denna bakgrund en halvering av reavinstskatten på näringsbetingade andelar. Den statsfinansiella kostnaden uppskattade utredningen till 1,51 miljarder kronor. Skattebortfallet kunde enligt utredningen finansieras med sänkt procentsats för juridiska personers avsättning till periodiseringsfond eller höjd bolags-skattesats.

Propositionen

I propositionen delar regeringen utredningens bedömningar i fråga om reavinstbeskattningen på näringsbetingade andelar och uttalar att det vore önskvärt med en halvering av denna beskattning. Även om vissa förändringar görs i de antaganden som ligger till grund för utredningens beräkningar skulle emellertid den statsfinansiella kostnaden bli betydande. Det saknas enligt propositionen för närvarande en finansiering till en sådan skattelättnad.

Motionen

I motion 1998/99:Sk3 yrkande 1 av Bo Lundgren m.fl. (m) hemställs att riksdagen i ett tillkännagivande till regeringen skall uttala att beskattningen av realisationsvinster på näringsbetingade andelar i en första etapp skall halveras i enlighet med utredningens förslag.

Motionärerna anser att den beräkning av de statsfinansiella kostnaderna för en halvering av reavinstskatten som utredningen har gjort innehåller flera osäkerhetsmoment. De hänvisar till en annan beräkning i vilken kostnaderna bedömts uppgå till högst 750 miljoner kronor, men även denna beräkning anser motionärerna vara överdrivet hög. I Moderaternas motion 1998/99:Fi208 om den ekonomiska politiken har lagts fram förslag om sänkt reavinstskatt vilket gör att något finansieringsbehov inte uppkommer enligt motionärerna. Enligt motion Sk3 måste också vägas in de positiva effekter på skattebasen som uppkommer till följd av ett ökat antal strukturändringar och genom att bl.a. användningen av koncernregeln för s.k. förpackningsaffärer stoppas.

Utskottets ställningstagande

Utskottet anser i likhet med regeringen att det i och för sig vore önskvärt att kunna genomföra utredningens förslag om en halverad beskattning av reavinster på näringsbetingade andelar. En sådan ändring skulle ligga väl i linje med de lagändringar som nu genomförs för att underlätta omstruktureringar i näringslivet. Som framgår av propositionen skulle emellertid den statsfinansiella kostnaden för att genomföra skattelättnaden bli betydande, och för närvarande finns det inte någon lämplig finansiering. Utskottet får mot denna bakgrund avstyrka motion Sk3 yrkande 1.

Underprisöverlåtelse

Den nya lagens allmänna utformning

Gällande rätt, m.m.

Enligt nuvarande praxis är det möjligt att under vissa förutsättningar överlåta tillgångar till underpris utan att uttagsbeskattning sker. Skattemyndigheterna prövar bl.a. om det finns ett tillräckligt starkt ägarsamband mellan överlåtaren och förvärvaren, och om överlåtelsen kan vara ett led i en av organisatoriska skäl betingad ändring av företagsstrukturen. Överlåtelsen får inte direkt eller indirekt medföra någon otillbörlig skatteförmån. Den får heller inte innebära att skattemässiga omsättningstillgångar skiftar karaktär till skattemässiga anläggningstillgångar eller att tillgångar förs ut ur bolagssektorn.

Företagsskatteutredningen har gjort bedömningen att det enda av de nämnda villkoren som det är motiverat att upprätthålla är att någon otillbörlig skatteförmån inte får uppkomma. Enligt utredningen bör med begreppet "otillbörlig skatteförmån" i sammanhanget allmänt sett förstås en för den skattskyldige, eller någon hon eller han kan antas önska gynna, positiv skatteeffekt till följd av att uttagsbeskattning underlåts vid en underprisöverlåtelse, och att denna skatteeffekt strider mot grunderna för andra regler. Utredningen har emellertid ansett det önskvärt att denna allmänna definition ges en konkret innebörd i lagtext. I annat fall kommer nämligen en del av den osäkerhet som gällande rätt ger upphov till att leva kvar, vilket i sig skattemässigt försvårar omstruktureringar.

Propositionen

I propositionen föreslås att det skall framgå av en särskild lag, den s.k. underprislagen, vilka villkor som skall vara uppfyllda för att underprisöverlåtelser skall kunna genomföras utan att uttagsbeskattning skall ske hos överlåtaren. Eftersom anskaffningsvärdet för tillgången förs över från överlåtaren till förvärvaren blir resultatet ett skatteuppskov.

För att möjliggöra underprisöverlåtelser även i de fall tillgångar byter karaktär t.ex. från omsättningstillgångar till anläggningstillgångar föreslås i propositionen även att regeln om att vinster vid avyttring av andra fastigheter än omsättningsfastigheter beskattas till bara 90 % nu skall slopas.

Under remissbehandlingen har framförts farhågor om att framtida oönskade förfaranden kan komma att falla inom den ram som underprislagen ställer upp för tillåtna förfaranden. Detta skulle undvikas med en allmän bestämmelse om att uttagsbeskattning skall ske om överlåtelsen skett i syfte att uppnå en otillbörlig skatteförmån. Enligt propositionen skulle dock osäkerheten i regelsystemet bestå om en sådan allmän regel skulle finnas kvar. Regeringen anser därför att en utförlig lagreglering är att föredra. Enligt propositionen får en uppföljning av de nya reglerna utvisa om det behövs ytterligare skyddsregler för att förhindra kringgående. Mot bakgrund av resonemang i utredningsbetänkandet om tillämpligheten av den allmänna skatteflyktslagen anförs i propositionen bl.a. att det inte kan uteslutas att

omständigheterna i vissa fall kan vara sådana att skatteflyktslagen är tillämplig.

Motionen

I motion 1998/99:Sk2 yrkande 1 av Marie Engström m.fl. (v) hemställs att det klargörs att skatteflyktslagen skall kunna tillämpas även på förfaranden som omfattas av underprislagen.

Motionärerna hänvisar till vad som anförs i propositionen om att det inte kan uteslutas att den praktiska tillämpningen kommer att ge oförutsedda exempel på förfaranden som medför icke önskade skatteförmåner. Enligt motionen måste lagen om skatteflykt kunna användas för att ingripa mot försök till kringgående som den föreslagna nya lagstiftningen inte direkt förbjuder. Konstruktioner vid överlåtelsesituationer som inte överensstämmer med lagstiftarens syfte med reglerna bör enligt motionen prövas enligt skatteflyktslagen.

Utskottets ställningstagande

Förutsättningarna för att genomföra underprisöverlåtelser utan att omedelbar beskattning sker har lags fast i en lång serie rättsliga avgöranden. Utvecklingen av praxis har inneburit att gällande rätt har blivit svåröverskådlig och oförutsebar. Utskottet delar regeringens uppfattning att förutsättningarna för underprisöverlåtelser skall slås fast i lag. Utskottet godtar i huvudsak propositionen i vad avser den nya lagstiftningen om underprisöverlåtelser, men återkommer i det följande till vissa detaljfrågor.

Det är självfallet angeläget att det nya regelsystemet inte utnyttjas till att uppnå omotiverade skatteförmåner. Enligt utskottets mening har det redan i propositionen gjorts klart att skatteflyktslagen även i fortsättningen skall kunna tillämpas på underprisöverlåtelser. Det framgår också av propositionen att regeringen har för avsikt att följa upp ett eventuellt behov av ytterligare skyddsregler för att förhindra kringgående. Med hänsyn till vad som uttalats i propositionen om skatteflyktslagens tillämpning och om uppföljningen av den nya lagstiftningen anser utskottet att det inte behövs något tillkännagivande till regeringen i frågan. Utskottet förutsätter dock att regeringen noga följer utvecklingen och har beredskap att snabbt vidta de åtgärder som kan visa sig vara nödvändiga. Utskottet avstyrker därför motion Sk2 yrkande 1.

Kopplingen till koncernbidragsreglerna

Propositionen

För att uttagsbeskattning av en underprisöverlåtelse skall underlåtas krävs i underprislagen att överlåtaren redan under det beskattningsår då överlåtelserna sker kan få avdrag för koncernbidrag. Denna regel gäller under förutsättning att överlåtelserna inte avser en hel förvärvskälla, en ideell andel eller en hel verksamhetsgren.

Motionen

Enligt motion Sk3 yrkande 2 av Bo Lundgren m.fl. (m) bör uttagsbeskattning kunna underlätas inte bara vid överlåtelse inom en befintlig koncern utan även i de fall koncerngemenskap uppkommer året efter överlåtelsen. En omstrukturering kan enligt motionen annars inte ske samma år ett företag förvärvas eller säljs.

Utskottets ställningstagande

För att ett koncernbidrag skall få verkan vid beskattningen skall ett helägt koncernförhållande ha rått mellan givande och mottagande företag under hela beskattningsåret. Omstruktureringsreglerna bör enligt utskottets mening inte gå längre än koncernbidragsreglerna när det gäller möjligheten att åstadkomma resultatutjämnning. Enligt utskottets mening finns det därför skäl för villkoret att förutsättningar för koncernbidrag skall finnas redan under överlåtelseåret. Utskottet tillstyrker propositionen i denna del och avstyrker motion Sk3 yrkande 2.

Överlåtelse från enskild person till handelsbolag

Propositionen

Överlåtelser från en enskild person till ett handelsbolag omfattas inte av underprislagens undantag från uttagsbeskattning. Med en annan lösning skulle enligt propositionen tillämpningsområdet för lagen (1992:1643) om särskilda regler för beskattning av inkomst av handelsbolag i vissa fall behöva utvidgas. Detta skulle enligt propositionen i betydande grad öka komplexiteten i de nya reglerna.

Motionen

Enligt motion Sk3 yrkande 3 av Bo Lundgren m.fl. (m) bör underprislagen omfatta även överlåtelser mellan fysisk person och handelsbolag. Motionärerna anser att möjligheterna att utan skattekonsekvenser utveckla ett mindre företag annars allvarligt skulle försvåras.

Utskottets ställningstagande

Utskottet vill betona att den nya lagstiftningen innebär helt nya möjligheter till underprisöverlåtelser mellan olika typer av verksamhetsformer. Överlåtelser från en enskild person till ett handelsbolag har dock undantagits. Som framgår av propositionen skulle en annan lösning kräva en utvidgning av tillämpningsområdet för de särskilda regler som infördes under 1992 för att stoppa skatteflykt med hjälp av handelsbolag, vilket skulle komplicera regelsystemet. Utskottet delar bedömningen i propositionen att överlåtelser från en enskild person till ett handelsbolag inte bör omfattas av möjligheten till underprisöverlåtelser utan att uttagsbeskattning sker. Utskottet tillstyrker propositionen i denna del och avstyrker motionsyrkandet.

Andelsbyten

Den nya lagstiftningens allmänna utformning

Gällande rätt

Enligt gällande rätt finns det två regelsystem enligt vilka uppskov med beskattningen kan medges när aktier eller andra andelar säljs till ett företag mot ersättning av andelar i det köpande företaget. Det ena systemet (internationella andelsbyten) gäller när det köpande företaget är hemmahörande i ett annat EU-land, det andra (strukturegeln i 27 § 4 mom. lagen om statlig inkomstskatt) gäller för övriga fall. Strukturegeln tillämpas också på ett internationellt andelsbyte om den skattskyldige begär det.

Enligt strukturegeln kan uppskov med reavinstbeskattningen medges om en fysisk eller juridisk person avyttrat aktier till ett svenskt aktiebolag eller motsvarande utländskt bolag. Som förutsättning för uppskov gäller att vederlaget utgörs av nyemitterade aktier i det köpande bolaget. En kontantdel på högst 10 % av det nominella värdet av de nyemitterade aktierna tillåts dock. Uppskovet innebär att endast eventuell kontantdel beskattas och att de mottagna aktierna övertar anskaffningsvärdet för de avyttrade aktierna. Vinst eller förlust på de avyttrade aktierna kommer således att påverka taxeringen först när de mottagna aktierna säljs.

Vid internationella andelsbyten anses de mottagna andelarna i det köpande bolaget anskaffade för ett belopp som motsvarar deras marknadsvärde vid förvärvet. Reavinsten på de överlåtna andelarna fastställs av skattemyndigheten vid avyttringen men beskattas först när de mottagna andelarna säljs. En kontantdel beskattas dock omedelbart.

Propositionen

I propositionen föreslås att bestämmelserna om internationella andelsbyten och strukturegeln ersätts med ett enhetligt uppskovssystem som tas in i en särskild lag om uppskov med beskattningen vid andelsbyten. Vid andelsbytet fastställs säljarens reavinst för de inbytta andelarna. Är villkoren för uppskov uppfyllda blir vinsten beskattad först när säljaren avyttrar vederlagsandelarna. Andra frågor som regleras i lagen är t.ex. hur man skall förfara när aktier som mottagits vid ett aktiebyte ingår i ett nytt aktiebyte, att uppskov skall föras vidare vid arv och gåva, att avskattning skall ske vid utflyttning, m.m.

En förutsättning för uppskov skall vara – i likhet med vad som gäller enligt dagens strukturegel – att en säljare som är fysisk person är kvalificerat bosatt här. Sverige kan annars förlora rätten att beskatta uppskovsbelopp.

Utskottets ställningstagande

Utskottet anser att det innebär en förenkling att systemet för internationella andelsbyten och strukturegeln sammanförs till ett enhetligt regelsystem. Utskottet, som i det följande återkommer till vissa detaljfrågor, godtar en ny lagstiftning i huvudsak i enlighet med regeringens förslag.

Kontantdelens storlek

Propositionen

Ett andelsbyte skall enligt regeringens förslag liksom nu kunna genomföras även om en mindre del av vederlaget utgår kontant. Främst av enkelhetsskäl föreslås i propositionen att den nuvarande regeln om att kontantdelen får uppgå till högst 10 % behålls.

Motionen

Enligt motion 1998/99:Sk3 yrkande 4 av Bo Lundgren m.fl. (m) bör den nya lagstiftningen inte uppställa någon maximigräns för kontantvederlag. Motionärerna anser att gränsen inte behövs eftersom kontantdelen omedelbart tas upp till beskattning.

Utskottets ställningstagande

Utskottet ställer sig tveksamt till att belasta taxeringsförfarandet med uppskov vid beskattningen av andelsbyten i de fall en stor del av vederlaget utgörs av kontanter. Eftersom den nuvarande gränssatsen om 10 % enligt Företagsskatteutredningen inte har medfört några nämnvärda svårigheter bör gränsen behållas. Detta stämmer också med den gränssats som används i EG:s fusionsdirektiv.

Utskottet får med hänvisning till det anförda tillstyrka propositionen i denna del och avstyrker motion Sk3 yrkande 4.

Röstvillkoret

Propositionen

Ett villkor för uppskov enligt andelsbyteslagen skall enligt propositionen vara att det köpande företaget vid utgången av kalenderåret äger andelar med mer än 50 % av rösterna i det förvärvade företaget (röstvillkoret).

Motionen

Enligt motion 1998/99:Sk3 yrkande 5 av Bo Lundgren m.fl. (m) bör det räcka att röstvillkoret uppfylls senast vid beskattningsårets utgång i stället för vid kalenderårets utgång. Den i propositionen föreslagna regeln kan enligt motionen medföra svårigheter att genomföra strukturaffärer i vissa fall.

Utskottets ställningstagande

En fördel med den i propositionen föreslagna tidsgränsen, kalenderårets utgång, är att fysiska personer redan när de skall lämna sin deklaration kommer att veta om förutsättningarna för uppskov föreligger eller inte. Utskottet anser att detta talar för att kalenderårets utgång bör utgöra tidsgräns. Utskottet tillstyrker propositionen i denna del och avstyrker motion Sk3 yrkande 5.

Andelar i fåmansföretag

Propositionen

I propositionen föreslås att särskilda regler tas in i andelsbyteslagen för att hindra att fåmansföretagsreglerna kringgås på visst sätt. Reglerna gäller vid försäljning av kvalificerade andelar i fåmansföretag om säljaren efter förvärvet äger 25 % eller mer i det köpande företaget. Ett villkor är då att det köpande företagens verksamhet till huvudsaklig del skall bestå av rörelse eller direkt eller indirekt innehav av andelar i dotterföretag som till huvudsaklig del bedriver rörelse. Med rörelse avses annan verksamhet än innehav av kontanta medel eller värdepapper.

Vidare föreslås en regel om att ett belopp som svarar mot uppskovsbelopp enligt andelsbyteslagen inte får användas vid beräkning av eventuellt lätt-nads- eller grännsbelopp för dessa andelar.

Motionen

I motion 1998/99:Sk3 yrkande 6 av Bo Lundgren m.fl. (m) hemställs att riksdagen i den nya lagen inte skall föra in den i propositionen föreslagna särskilda regeln avseende kvalificerade andelar i fåmansföretag.

Utskottets ställningstagande

Enligt utskottets mening är det inte möjligt att undvara den föreslagna begränsningen för kvalificerade andelar i fåmansföretag. Utskottet tillstyrker följaktligen propositionen i denna del liksom förslaget att uppskovsbeloppet inte skall räknas med vid beräkning av skattefri utdelning m.m. enligt de särskilda reglerna för onoterade aktier. Utskottet avstyrker därmed motionsyrkandet.

Andelsöverlåtelser inom koncerner

Gällande rätt, m.m.

Den s.k. koncernregeln i 2 § 4 mom. tionde stycket lagen om statlig inkomstskatt ger företag en möjlighet att överlåta aktier och andra andelar, som innehas som ett led i koncernens verksamhet, till ett annat företag inom koncernen utan att skattepliktig reavinst uppkommer. När andelen senare säljs av det köpande företaget, beräknas skattepliktig reavinst eller avdragsgill reaför-lust som om det säljande och det köpande företaget utgjort en skattskyldig.

Koncernregeln är problematisk eftersom skatteuppskovet inte tas igen om det köpande företaget upphör att tillhöra koncernen. För att stoppa att denna möjlighet utnyttjas till skatteundraganden aviserade regeringen i en skrivelse den 20 januari 1998 till riksdagen (skr. 1997/98:66) att den skulle återkomma med ett förslag till ändring i reglerna med retroaktiv verkan.

Propositionen

I propositionen återkommer regeringen med förslag till nya regler för koncerninterna andelsöverlåtelser. De nya bestämmelserna skall enligt förslaget tas in i en särskild lag och innebär i korthet följande.

Vid en koncernintern andelsöverlåtelse skall ett uppskovsbelopp fastställas. Uppskovsbeloppet skall tas upp till beskattning när andelen inte längre innehas av ett företag som ingår i samma koncern som säljaren, t.ex. genom att andelen avyttras externt. Vissa ytterligare justeringar och kompletteringar görs i fråga om koncerninterna andelsöverlåtelser. Överlåtelserna skall avse näringsbetingade andelar, men kravet på 25 % innehav skall bedömas på grund av hela koncernens innehav.

Den föreslagna koncernöverlåtelaselagen skall vara tillämplig även om vederlaget lämnas i form av andelar i det köpande företaget. I propositionen redovisas hur den föreslagna nya lagstiftningen i denna del förhåller sig till regleringen av andelsbyten i EG:s fusionsdirektiv 90/434/EEG.

Enligt artikel 8 i fusionsdirektivet skall det säljande företaget inte beskattas för vinst som uppkommer vid ett andelsbyte. Vinsten skall i stället beskattas när företaget senare säljer vederlagsandelarna. Enligt den nu aktuella regleringen skall som nämnts vinsten i stället tas upp till beskattning när andelen inte längre innehas av ett företag som tillhör samma koncern som säljaren. Denna beskattning kan således inträffa även om säljaren då har kvar vederlagsandelarna. Mot bakgrund av ett uttalande i fusionsdirektivets ingress att staternas fiskala intressen skall skyddas har regeringen tolkat fusionsdirektivet så att beskattning får ske om det överlåtna företaget genom försäljning eller på annat sätt kommer att innehas av ett företag som inte tillhör samma koncern som det säljande företaget.

Motionen

I motion 1998/99:Sk3 yrkande 7 av Bo Lundgren m.fl. (m) hemställs att riksdagen i ett tillkännagivande till regeringen uttalar att svensk lagstiftning inte får förhindra eller försvåra omstruktureringar inom svenska multinationella koncerner. Motionärerna hänvisar bl.a. till den nyss nämnda artikel 8 i EG:s fusionsdirektiv.

Utskottets ställningstagande

Koncernregeln är förmånlig från omstruktureringssynpunkt eftersom den ger företagen möjlighet att utan omedelbar beskattning genomföra koncerninterna överlåtelser av näringsbetingade aktier och andelar till marknadspris. Denna fördel med koncernregeln kan få särskild betydelse för möjligheterna att genomföra en omstrukturering t.ex. om det finns minoritetsintressen i det säljande eller det köpande företaget.

Koncernregeln kan emellertid i sin nuvarande utformning leda till en definitiv skattelättnad, vilket inte är motiverat. För att regeln skall kunna behållas måste därför tekniken för uppskovet förändras. En ny teknik för koncernin-

terna andelsöverlåtelse bör i enlighet med det nyss sagda bygga på att överlåtelse ska kunna ske till marknadspris.

Vid utformningen av reglerna måste beaktas huruvida EG:s fusionsdirektiv kan uppställa något hinder mot en teknisk lösning av uppskovsfrågan som inte är uttryckligen omnämnd i direktivet.

Fusionsdirektivet, som inte är ett heltäckande system av omstruktureringsregler, syftar till att underlätta gränsöverskridande omstruktureringar. Enligt ingressen till direktivet bör det ske genom ett gemensamt skattesystem som undviker beskattning av fusioner, fissioner, överföring av tillgångar eller utbyte av andelar. Samtidigt anges att systemet bör skydda beskattningsunderlaget i den stat där – såvitt nu är aktuellt – det överlåtande företaget är hemmahörande.

Enligt propositionen skall vid tolkning av direktivet hänsyn tas till uttalandet i ingressen om att regelsystemet skall utformas så att det även skyddar staternas beskattningsunderlag. Regeringens slutsats är att direktivet – i fråga om koncerninterna andelsbyten, som är särskilt problematiska från skatteflyktssynpunkt – för att stå i överensstämmelse med uttalandet i ingressen att staternas fiskala intressen skall skyddas, skall tolkas så att beskattning får ske om det överlåtna företaget genom försäljning eller på annat sätt kommer att innehas av ett företag som inte tillhör samma koncern som det säljande företaget. Utskottet instämmer i denna slutsats. Utskottet vill också framhålla att det är angeläget att se till att definitiva skattelättnader inte heller uppkommer i fall där skatteflyktssyfte inte föreligger.

En annan tolkning av fusionsdirektivet skulle medföra att den skatterättsliga regleringen av de koncerninterna andelsöverlåtelse skulle behöva ges en annan och mindre förmånlig utformning, något som skulle stå i stark kontrast till direktivets anda och syfte.

Med hänvisning till det anförda tillstyrker utskottet att de nya reglerna om koncerninterna andelsöverlåtelse utformats i huvudsak i enlighet med regeringens förslag. Under Övriga frågor nedan återkommer utskottet till några mindre justeringar i lagtexten.

Utskottet avstyrker ett tillkännagivande till regeringen enligt förslaget i motion Sk3 yrkande 7. Reglerna om koncerninterna andelsöverlåtelse är enligt utskottets mening förmånliga för företagen och ägnade att underlätta vid omstruktureringar. Utskottet kan därför inte se att det skulle behövas ett sådant tillkännagivande till regeringen som motionärerna har begärt.

Retroaktiv tillämpning av en ny koncernregel

Skrivelse 1997/98:66

Som framgått i föregående avsnitt innebär koncernregeln i dess nuvarande lydelse att uppskov kan medges med beskattningen av en värdestegring på aktier som innehas som ett led i verksamheten tills aktierna avyttras utanför koncernen.

Under år 1997 visade det sig att koncernregeln kunde utnyttjas till skatteundrandraganden genom s.k. paketeringsförfaranden. Ett exempel på ett sådant förfarande finns i propositionen (prop. s. 201). Regeringen lämnade

den 20 januari 1998 genom skrivelse 1997/98:66 ett meddelande till riksdagen om ett kommande förslag om ändringar i koncernregeln som med stöd av undantaget från retroaktivitetsförbudet i 2 kap. 10 § andra stycket regeringsformen skulle ges verkan redan på avyttringar fr.o.m. den 21 januari 1998 och även säkerställa att sådana latent skatteskulder som har uppkommit vid koncerninterna överlåtelser efter utgången av år 1996 skulle tas upp till beskattning. Skrivelsen omfattade även ett slopande med retroaktiv verkan av möjligheten att få befrielse från reavinstbeskattning vid överlåtelse av andelar till ett utländskt koncernföretag.

I två motioner (m och fp) med anledning av skrivelsen yrkades att ärendet skulle beredas färdigt redan under våren. Utskottet (bet. 1998/99:SkU20) tog upp yrkandena till behandling och konstaterade att beredningen av Företagskatteutredningens förslag, bl.a. de lagändringar som gällde koncernregeln, inte kunde slutföras i sådan tid att det skulle vara möjligt för regeringen att lämna en proposition senast vid den tidpunkt som motionärerna förordade. Utskottet avstyrkte motionerna. Riksdagen följde utskottet.

Propositionen

I propositionen fullföljer regeringen skrivelse 1997/98:66. Den nya teknik för beskattning av koncerninterna andelsöverlåtelser som redovisats i det föregående avsnittet föreslås gälla också för avyttringar fr.o.m. den 21 januari 1998. För koncerninterna överlåtelser som skett efter utgången av år 1996 mot vederlag av nyemitterade andelar i det köpande företaget föreslås särskilda regler för beräkning av vinsten om vederlagsandelarna har sålts efter den 20 januari 1998. Förslaget innebär även ett slopande med verkan fr.o.m. den 21 januari 1998 av möjligheten att enligt 2 § 4 a mom. lagen om statlig inkomstskatt få dispens från reavinstbeskattning när ett företag avyttrar samtliga andelar i ett utländskt bolag till ett annat utländskt bolag.

Motionen

I motion Sk1 yrkar Bo Lundgren m.fl. (m) en skyndsam beredning av retroaktivt ändrade regler för aktievinster i bolagssektorn (yrkande 1), att den nya koncernregeln skall tillämpas på avyttringar fr.o.m. tidpunkten då proposition 1998/99:15 lämnades till riksdagen (yrkande 2) och att de särskilda reglerna för beräkning av vinst på koncerninterna överlåtelser inte skall tillämpas på interna överlåtelser längre tillbaka än den 21 januari 1998 (yrkande 3).

Motionen väcktes i inledningen till 1998/99 års riksmöte innan regeringen hade lagt fram proposition 1998/99:15.

Utskottets ställningstagande

Koncernregeln kan i den nuvarande utformningen utnyttjas för skatteundandraganden på ett sätt som inte har varit avsett. Detta kan medföra ett inte obetydligt skattebortfall för staten. Utskottet anser mot denna bakgrund att det föreligger särskilda skäl för att lagändringarna med tillämpning av 2 kap. 10 § andra stycket regeringsformen får ges bakåtverkan i enlighet med rege-

ringens förslag. Utskottet tillstyrker följaktligen propositionen i denna del och avstyrker motion Sk1 yrkandena 1–3.

Lex Asea

Gällande rätt

Enligt vissa bestämmelser i lagen om statlig inkomstskatt och kommunal-skattelagen kan ett dotterföretag avskiljas från sitt moderföretag genom att samtliga aktier i dotterbolaget delas ut till aktieägarna utan att dessa beskattas för utdelningen. I stället justeras anskaffningsvärdet på aktierna i moderföretaget och dotterföretaget. Moderföretaget uttagsbeskattas inte. Dessa bestämmelser brukar kallas Lex Asea. Huvudregleringen finns i 3 § 7 mom. lagen om statlig inkomstskatt. Lex Asea har tillkommit som provisoriska skattebestämmelser i avvaktan på en generell skatterättslig reglering av fissioner.

För att Lex Asea-reglerna skall vara tillämpliga krävs att båda bolagen är svenska aktiebolag (*nationalitetsvillkoret*), att utdelningen skall ha uppburits i förhållande till innehavda aktier i moderföretaget (*proportionalitetsvillkoret*), att åtminstone någon del av aktierna i moderföretaget skall vara upptagna på A-listan vid Stockholms fondbörs (*noteringsvillkoret*), att moderföretaget direkt eller indirekt har innehaft samtliga aktier i dotterbolaget sedan ingången av det närmast föregående beskattningsåret eller sedan dotterbolaget började bedriva verksamhet av något slag (*innehavsvillkoret*), att samtliga aktier i dotterbolaget skall delas ut (*samtlighetsvillkoret*) och att den verksamhet som efter utdelningen bedrivs i de båda bolagen skall vara av betydande omfattning i förhållande till den verksamhet som bedrevs av moderbolaget före utdelningen (*verksamhetsvillkoret*).

Propositionen

I propositionen föreslår regeringen ett antal ändringar i Lex Asea. Visserligen utreds för närvarande frågan om att införa ett fissionsinstitut i svensk rätt, men enligt propositionen kan man inte utgå från att en kommande möjlighet till fission gör Lex Asea onödig. Reglerna bör därför enligt propositionen finnas kvar även i ett system där fissioner kan göras. Skulle det senare visa sig att företagen i praktiken inte utnyttjar reglerna kommer frågan enligt propositionen i ett nytt läge.

Förslagen i propositionen innebär närmare att noteringsvillkoret ändras genom att kravet på notering på A-listan ersätts med ett krav på marknadsnotering. Det skall räcka med att moderbolagets aktier är noterade på inländsk eller utländsk börs eller annan kontinuerlig notering av marknadsmässig omsättning som är allmänt tillgänglig. Nationalitetsvillkoret inskränks i förslaget på det sättet att det bolag som delas ut kan vara ett utländskt bolag. Vidare föreslås att innehavsvillkoret skall mjukas upp genom att kravet att det utdelade dotterbolaget skall vara helägt tas bort.

Verksamhetsvillkoret föreslås bli ersatt med ett villkor att det utdelade företaget till huvudsaklig del skall bedriva rörelse. Härmed skall avses annan

verksamhet än innehav av kontanta medel eller värdepapper. Alternativt skall företaget äga röstmajoriteten i ett företag som bedriver rörelse.

Motionen

I motion Sk3 yrkande 8 av Bo Lundgren m.fl. (m) hemställs att noteringsvillkoret slopas för att Lex Asea skall kunna användas även av små, växande företag med internationella dotterbolag.

Utskottets ställningstagande

Som framgår senare i detta betänkande har regeringen i detta ärende lämnat förslag till en generell skatterättslig reglering av såväl fusioner som fissioner, som i det senare hänseendet får praktisk betydelse när en associationsrättslig reglering kommer till stånd. Utskottet delar emellertid regeringens bedömning att också Lex Asea-reglerna, så länge de fyller en funktion, bör finnas kvar vid sidan av särskilda fissionsregler. Mot denna bakgrund tillstyrker utskottet att reglerna omarbetas.

När det gäller den i motionen väckta frågan om att noteringsvillkoret bör slopas vill utskottet framhålla att anskaffningsvärdet på aktierna i det utdelande bolaget måste kunna fördelas mellan moderbolagets och det utdelade bolagets aktier i förhållande till förändringen av marknadsvärdet på aktierna i moderbolaget. Skulle ett marknadsvärde saknas måste fördelningen göras på andra grunder. Detta skulle sannolikt medföra praktiska problem vid tillämpningen av reglerna. Utskottet vill med hänsyn härtill inte gå längre än att noteringsvillkoret mjukas upp på det sätt regeringen har föreslagit. Utskottet avstyrker därför motion Sk3 yrkande 8.

Som utskottet nämnde inledningsvis i betänkandet har Industriförbundet och Näringslivets skattedelegation tagit upp vissa frågor som bl.a. rör Lex Asea. De har påtalat att Lex Asea i den nya utformningen inte kan användas exempelvis när det utdelande bolaget ägs till mer än 50 % av ett annat bolag. Detta anser de vara en onödig inskränkning.

Utskottet konstaterar att den aktuella bestämmelsen behövs som ett komplement till regeln om att samtliga moderföretagets andelar i dotterföretaget skall delas ut. Frågan om bestämmelsen fått den lämpligaste utformningen eller ej lämpar sig inte för en bedömning i förevarande ordning. Utskottet utgår från att frågan kommer att behandlas av den särskilde utredare som tillkallats för att se över vissa företagsskattefrågor (dir. 1998:55).

Industriförbundet och Näringslivets skattedelegation har tagit upp ytterligare en fråga rörande Lex Asea där enligt utskottets mening en justering bör ske i reglerna. Utskottet återkommer till denna fråga under Övriga frågor.

Avskattningsregler för investmentföretag

Propositionen

I propositionen föreslås vissa ändringar i de skatteregler som skall tillämpas när ett företag inte längre uppfyller de skattemässiga villkoren för att vara ett investmentföretag. Bl.a. föreslås att den intäkt motsvarande 40 % av värdet på aktieportföljen som skall tas upp vid karaktärsbytet sänks till 16 %.

Motionen

Enligt motion Sk2 yrkande 2 av Marie Engström m.fl. (v) saknas det för närvarande skäl att ändra avskattningsreglerna för investmentföretag. Motionärerna yrkar att propositionen avslås i denna del.

Utskottets ställningstagande

Utskottet vill framhålla att den nu gällande procentsatsen för avskattningsintäkten kan antas ge ett så pass ogynnsamt skatteresultat att den förmodligen har fungerat som en stoppregel. Utskottet anser det vara motiverat att ändra regeln så att skattereglerna inte hindrar att investmentbolag kan byta karaktär, t.ex. i samband med förändringar i ägandet. Utskottet tillstyrker följaktligen propositionen i denna del och avstyrker motionsyrkandet.

Stämpelskatt vid förvärv av fast egendom

Propositionen

I propositionen föreslås bl.a. att förvärv av fastighet i samband med fusion skall undantas från skatteplikt och att det skall vara möjligt att medge uppskov med betalning av stämpelskatt om en fastighet förvärvas från ett koncernföretag.

Företagsskatteutredningen föreslog att skatt för vilken uppskov lämnats i vissa fall skulle kunna efterges bl.a. vid vissa överlåtelser i sidled (till ett systerbolag) inom en koncern. Vid lagrådsgranskningen framkom emellertid att de regler som utredningen föreslog skulle behöva en rätt omfattande komplettering. Eftersom detta skulle komplicera regelsystemet har regeringen avstått från att nu föreslå att det införs en möjlighet till eftergift av skatten. Skulle det framkomma att det är angeläget med sådana möjligheter får saken enligt propositionen tas upp till en förnyad prövning.

Motionen

I motion Sk3 yrkande 9 hemställer Bo Lundgren m.fl. (m) att det bör införas en möjlighet till eftergift av stämpelskatt på det sätt som Företagsskatteutredningen har föreslagit. Som skäl anför motionärerna att omstruktureringsbehovet på fastighetsmarknaden är mycket stort. En möjlighet till eftergift av stämpelskatt i vissa fall skulle enligt motionen vara av mycket stor betydelse för en framgångsrik omdaning av den svenska fastighetsmarknaden.

Utskottet förutsätter att regeringen är uppmärksam på om det uppkommer problem på fastighetsmarknaden som kan motivera att frågan om eftergift av stämpelskatt i vissa fall tas upp till ny behandling. Det finns enligt utskottets mening inte anledning för riksdagen att besluta om ett tillkännagivande till regeringen i enlighet med vad som yrkas i motionen. Utskottet tillstyrker propositionen i fråga om stämpelskatt på fastigheter och avstyrker motion Sk3 yrkande 9.

Övriga frågor

I propositionen föreslås en ny lag om beskattningen vid fusioner, fissioner och verksamhetsöverlåtelser. Vidare föreslås bl.a. ändringar i den s.k. förlustregeln. För skattekontrollen föreslås regler som innebär att den skattskyldige varje år skall lämna de uppgifter som skattemyndigheten behöver för att kunna bedöma om förutsättningar för fortsatt uppskov för ett andelsbyte eller en koncernintern andelsöverlåtelse föreligger. Med undantag för en mindre justering i den nya fusionslagen, som utskottet strax återkommer till, har utskottet inte funnit anledning till någon erinran mot de nämnda förslagen eller de övriga förslag i propositionen som inte har behandlats tidigare i betänkandet. Utskottet tillstyrker följaktligen propositionen i dessa delar.

Beträffande lagförslagen har, som utskottet tidigare nämnt, några redaktionella ändringar gjorts i de vid propositionen fogade lagtexterna för att en författningsteknisk samordning skall kunna ske med vissa lagförslag i propositionerna 1998/99:7 och 1998/99:12. En av de berörda paragraferna är punkt 1 av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen (lagförslag 5 i proposition 1998/99:15). Det lagförslaget har i proposition 1998/99:15 utformats så att det innefattar de i proposition 1998/99:7 föreslagna ändringarna. Genom att anta det i proposition 1998/99:15 framlagda lagförslaget antar riksdagen alltså samtidigt de ändringarna som föreslagits i proposition 1998/99:7. Samordningen av 7 § 8 mom. och 16 § 2 mom. lagen om statlig inkomstskatt (lagförslag 7 i proposition 1998/99:15) med ändringar i samma lagrum i proposition 1998/99:7 respektive 1998/99:12 föranleder en redaktionell justering av övergångsbestämmelserna till lagförslag 7 i proposition 1998/99:15.

Utöver de justeringar som föranleds av samordningen och rättelser av vissa skrivfel bör ytterligare några ändringar av i huvudsak teknisk karaktär göras i propositionens lagtexter.

Enligt 12 § andra stycket i den föreslagna *underprislagen* hänförs andelar under vissa förutsättningar till en verksamhet eller verksamhetsgren. Bestämmelsen har fått en sådan utformning att den inte skulle vara tillämplig när en aktiepost som innehas som ett led i en rörelse hos överlåtaren avyttras separat. Utskottet föreslår därför att paragrafens lydelse ändras.

Bestämmelserna i 14 § andra stycket i samma lagförslag innehåller särskilda bestämmelser när tillgången överläts till en fysisk person. Motsva-

rande bestämmelse behövs även för det fall tillgången överläts till ett handelsbolag med fysiska personer som delägare. Utskottet föreslår därför att en sådan bestämmelse tas in i ett tredje stycke.

Enligt 15 § första meningen underprislagen skall det vid underprisöverlåtelserna överförda värdet inte behandlas som förbättringskostnad för andel i det förvärvande företaget eller för andel i ett företag som direkt eller indirekt äger andelar i detta. I andra och tredje meningarna finns undantag från denna bestämmelse. Undantagen gäller när ersättning inte utgått vid överlåtelserna eller ersättning utgått som understiger tillgångens skattemässiga värde. I dessa fall får det skattemässiga värdet eller skillnadsbeloppet behandlas som förbättringskostnad. Det finns skäl att anta att undantagsbestämmelserna fått ett alltför vidsträckt tillämpningsområde. De bör därför tills vidare begränsas till att avse fallet att tillgången förvärvats från en andelsägare i det förvärvande företaget. Utskottet anser att det är lämpligt att frågan behandlas av den utredning som skall se över vissa företagsskattefrågor (dir. 1998:55).

I 31 § underprislagen bör göras ytterligare en ändring. Sista meningen i regeringens förslag behövs inte och kan därför utgå ur lagförslaget. Enligt allmänna regler innebär inlösen av aktier att aktien anses avyttrad. Det förhållandet att vinst vid sådan avyttring enligt reglerna i 3 § 12–12 e mom. lagen om statlig inkomstskatt behandlas som utdelning saknar betydelse för tillämpning av 31 §.

I den föreslagna nya *andelsbyteslagen* bör justeringar göras i tre av de föreslagna paragraferna.

I 3 § anges att andelsbyteslagen inte skall tillämpas i de fall bestämmelserna om verksamhetsöverlåtelser i den föreslagna nya fusionslagen eller koncernregeln är tillämpliga. Emellertid skall undantaget från omedelbar beskattning enligt bestämmelserna om verksamhetsöverlåtelser tillämpas endast efter yrkande av den skattskyldige. Utskottet föreslår därför en omformulering av 3 § punkt 1 för att det tydligare skall framgå att undantagsbestämmelsen förutsätter att ett yrkande om undantag från omedelbar beskattning enligt reglerna om verksamhetsöverlåtelser har framställts. I fråga om koncernöverlåtelserlagen är det tillräckligt för att undantagsbestämmelsen i punkt 2 i samma paragraf skall tillämpas att förutsättningar föreligger för att uppskov enligt den nämnda lagen skall medges om yrkande framställs. Punkt 2 bör justeras för att detta tydligare skall framgå. Uppfylls de grundläggande villkoren för uppskov enligt lagen om uppskov med beskattningen vid andelsöverlåtelser inom koncerner, skall således andelsbyteslagen inte vara tillämplig vare sig yrkande om uppskov enligt den förstnämnda lagen framställs eller ej.

Ett tillägg bör även göras i 5 § punkt 3 andelsbyteslagen mot bakgrund av att reglerna i 3 § 12 b mom. lagen om statlig inkomstskatt inte skall tillämpas på utdelning och reavinst om utomstående i betydande del äger del i företaget.

I 19 § finns regler som tar hänsyn till att andelar som mottagits vid ett andelsbyte blir föremål för en koncernintern vidareöverlåtelse och därefter delas ut enligt Lex Asea-reglerna. Uppskovsbeloppet blir under vissa förutsättningar då inte beskattat. Motsvarande gäller emellertid i vissa fall när ett

koncernöverlåtet företag går upp i ett annat företag genom fusion. Även det sistnämnda fallet bör regleras i 19 §.

Även den föreslagna nya *koncernöverlåtelselagen* bör justeras på ett par punkter. I lagförslagets 2 § punkt 1 undantas, genom orden ”icke yrkesmässig”, avyttring av lagertillgångar. Även i punkt 2 bör motsvarande undantag göras. Bestämmelserna i paragrafen innebär att om en avyttring sker för skattemässigt värde samtidigt som uttagsbeskattning eller korrigering enligt 43 § 1 mom. kommunalskattelagen sker skall en reavinst anses ha uppkommit för vilken uppskov kan medges om övriga förutsättningar i lagen är uppfyllda.

I koncernöverlåtelselagen bör i förtydligande syfte även göras en ändring i 5 §. I förslaget till 11 § i samma lag bör läggas till en bestämmelse som en parallell till en bestämmelse i 18 § tredje meningen andelsbyteslagen om efterföljande andelsbyten.

I 9 § förslaget till den nya *fusionslagen* innebär orden ”eller delvis” i punkt 1 en alltför långtgående inskränkning. De medför att ett svenskt företag med verksamhet – förutom i Sverige – i ett annat land inte kan vara överlåtande företag om inkomst från verksamheten i det andra landet undantas från beskattning i Sverige genom ett skatteavtal. En motsvarande ändring bör göras i 20 §.

Som nämnts tidigare har Industriförbundet och Näringslivets skattedelegation tagit upp bl.a. en fråga om justering av det i propositionen framlagda förslaget till *Lex Asea*. I den föreslagna nya 3 § 7 a mom. första stycket 5 lagen om statlig inkomstskatt uppställs ett krav på att dotterföretagets verksamhet till huvudsaklig del skall bestå av rörelse eller direkt eller indirekt innehav av andelar i företag som till huvudsaklig del bedriver rörelse och i vilket dotterföretaget direkt eller indirekt innehar andelar med ett sammanlagt röstetal motsvarande mer än hälften av röstetalet för samtliga andelar i företaget. Med rörelse avses annan verksamhet än innehav av kontanta medel eller värdepapper. I likhet med vad som gäller enligt förslaget till 12 § underprislagen bör enligt utskottets mening innehav av kontanta medel eller värdepapper hänföras till en rörelse om medlen eller värdepapperen innehas som ett led i rörelsen. En ny tredje mening av denna innebörd bör tas in i punkt 5.

Utskottet förordar slutligen ett par justeringar av redaktionell karaktär i de framlagda förslagen till ändrade lydelse av punkt 33 av anvisningarna till 23 § kommunalskattelagen och lagen om inkomstbeskattning vid ombildning av värdepappersfond. Vidare bör en hänvisning till 3 § 7 mom. fjärde stycket i lagervärderingsregeln i punkt 2 av anvisningarna till 24 § kommunalskattelagen ändras till följd av att huvudregleringen av *Lex Asea* flyttas till 3 § 7 a mom. lagen om statlig inkomstskatt.

De ändringar som utskottet ovan förordat framgår närmare av utskottets hemställan under lagförslagen.

Hemställan

Utskottet hemställer

1. beträffande *vinster och förluster på näringsbetingade andelar*
att riksdagen avslår motion 1998/99:Sk3 yrkande 1,
res. 1 (m, kd, fp)
2. beträffande *underprislagens allmänna utformning*
att riksdagen godtar proposition 1998/99:15 i denna del och avslår motion 1998/99:Sk2 yrkande 1,
3. beträffande *underprislagens koppling till koncernbidragsreglerna*
att riksdagen godtar proposition 1998/99:15 i denna del och avslår motion 1998/99:Sk3 yrkande 2,
res. 2 (m)
4. beträffande *underprisöverlåtelser från enskild person till handelsbolag*
att riksdagen godtar proposition 1998/99:15 i denna del och avslår motion 1998/99:Sk3 yrkande 3,
res. 3 (m)
5. beträffande *kontantdelens storlek vid andelsbyten*
att riksdagen godtar proposition 1998/99:15 i denna del och avslår motion 1998/99:Sk3 yrkande 4,
res. 4 (m, kd, fp) - delvis
6. beträffande *röstvillkoret vid andelsbyten*
att riksdagen godtar proposition 1998/99:15 i denna del och avslår motion 1998/99:Sk3 yrkande 5,
res. 5 (m)
7. beträffande *andelar i fåmansföretag*
att riksdagen godtar proposition 1998/99:15 i denna del och avslår motion Sk3 yrkande 6,
res. 6 (m) - delvis
8. beträffande *andelsöverlåtelser inom koncerner*
att riksdagen godtar proposition 1998/99:15 i denna del och avslår motion 1998/99:Sk3 yrkande 7,
res. 7 (m)
9. beträffande *retroaktiv tillämpning av en ny koncernregel*
att riksdagen godtar proposition 1998/99:15 i denna del och avslår motion 1998/99:Sk1 yrkandena 1–3 samt lägger skrivelse 1997/98:66 till handlingarna,
res. 8 (m) - delvis
10. beträffande *Lex Asea*
att riksdagen godtar proposition 1998/99:15 i denna del och avslår motion 1998/99:Sk3 yrkande 8,
res. 9 (m)
11. beträffande *avskattningsregler för investmentföretag*
att riksdagen godtar proposition 1998/99:15 i denna del och avslår motion 1998/99:Sk2 yrkande 2,
12. beträffande *stämpelskatt vid förvärv av fast egendom*

att riksdagen godtar proposition 1998/99:15 i denna del och avslår motion 1998/99:Sk3 yrkande 9,

res. 10 (m)

13. *beträffande övriga frågor*

att riksdagen godtar proposition 1998/99:15 i denna del,

14. *beträffande lagförslagen*

att riksdagen med anledning av propositionerna 1998/99:7 i denna del, 1998/99:12 i denna del och 1998/99:15 i denna del och vad utskottet ovan anfört och hemställt

a) antar de i *bilaga 1* till detta betänkande återgivna förslagen till

1. lag om beskattningen vid överlåtelser till underpris med de ändringarna att 12, 14, 15 och 31 §§ erhåller följande som utskottets förslag betecknade lydelse:

Regeringens förslag

Utskottets förslag

12 §

Med *verksamhetsgren* avses – – led i rörelsen.

Innehav av andelar i ett företag som inte innehas som ett led i en rörelse anses som en verksamhet eller en verksamhetsgren om förvärvaren efter förvärvet under samma beskattningsår äger näringsbetingade andelar i företaget.

Innehav av andelar i ett företag anses som en verksamhet eller en verksamhetsgren om förvärvaren efter förvärvet under samma beskattningsår äger näringsbetingade andelar i företaget.

14 §

Har tillgången överlåtits av – – andel i företaget.

Har tillgången överlåtits till – – värdet och ersättningen.

Har tillgången överlåtits till ett handelsbolag med fysiska personer som delägare, tillämpas bestämmelserna i andra stycket för personerna.

15 §

Har tillgången förvärvats av ett företag, skall kostnad för förbättring av andel i företaget eller för andel i ett företag som direkt eller indirekt äger andel i det förvärvande företaget anses inte ha nedlagts på grund av överlåtelser. Har ersättning för tillgången inte utgått, gäller bestämmelsen i första meningen inte för ett belopp motsvarande det skattemässiga värdet av tillgången. Har ersättning utgått med ett belopp som understiger det skattemässiga värdet, gäller bestämmelsen i första stycket inte för ett belopp motsvarande skillnaden mellan det skattemässiga värdet och ersättningen.

Har tillgången förvärvats av ett företag, skall kostnad för förbättring av andel i företaget eller för andel i ett företag som direkt eller indirekt äger andel i det förvärvande företaget anses inte ha nedlagts på grund av överlåtelser.

Har tillgången förvärvats från en andelsägare i företaget gäller följande. Har ersättning för tillgången inte utgått, gäller bestämmelsen i första stycket inte för ett belopp motsvarande det skattemässiga värdet av tillgången. Har ersättning utgått med ett belopp som understiger det skattemässiga värdet, gäller bestämmelsen i första stycket inte för ett belopp motsvarande skillnaden mellan det skattemässiga värdet

och ersättningen.

31 §

Villkoret i 26–29 §§ om att en andel i ett förvärvande företag skall vara kvalificerad skall anses uppfyllt även om andelen först efter förvärvet men under samma år i samma innehavares hand blir kvalificerad. Lämnas utdelning på andelen efter förvärvet men under samma år i samma innehavares hand, skall andelen vara kvalificerad vid tidpunkten för utdelningen. *Som utdelning anses även vinst som uppkommer vid nedsättning av aktiekapitalet i ett aktiebolag genom inlösen av aktier.*

Villkoret i 26–29 §§ om att en andel i ett förvärvande företag skall vara kvalificerad skall anses uppfyllt även om andelen först efter förvärvet men under samma år i samma innehavares hand blir kvalificerad. Lämnas utdelning på andelen efter förvärvet men under samma år i samma innehavares hand, skall andelen vara kvalificerad vid tidpunkten för utdelningen.

2. lag om uppskov med beskattningen vid andelsbyten med de ändringarna att 3, 5 och 19 §§ erhåller följande som utskottets förslag be-
tecknade lydelse:

3 §

Lagen gäller inte om *förutsättningar föreligger för att tillämpa*

1. bestämmelserna om verksamhetsöverlåtelse i lagen (1998:000) om beskattningen vid fusioner, fissioner och verksamhetsöverlåtelse eller

2. lagen (1998:000) om uppskov med beskattningen vid andelsöverlåtelse inom koncerner.

Lagen gäller inte om

1. *undantag från omedelbar beskattning skall medges enligt* bestämmelserna om verksamhetsöverlåtelse i lagen (1998:000) om beskattningen vid fusioner, fissioner och verksamhetsöverlåtelse eller

2. *förutsättningar föreligger för att medge uppskov med beskattningen enligt* lagen (1998:000) om uppskov med beskattningen vid andelsöverlåtelse inom koncerner.

5 §

Som villkor för uppskov gäller följande:

1. Är säljaren en fysisk – – – stadigvarande vistas här.

2. Det köpande företaget – – – den 1 januari 1995 (90/434/EEG).

3. Avser avyttringen en sådan kvalificerad andel som anges i 3 § 12 a mom. lagen om statlig inkomstskatt och äger säljaren omedelbart efter avyttringen – ensam eller tillsammans med sådana närstående som anges i punkt 14 trettonde stycket av anvisningarna till 32 § kommunal-skattelagen (1928:370) – direkt eller indirekt andelar i det köpande företaget med minst en fjärdedel av

3. Avser avyttringen en sådan kvalificerad andel som anges i 3 § 12 a mom. lagen om statlig inkomstskatt och äger säljaren omedelbart efter avyttringen – ensam eller tillsammans med sådana närstående som anges i punkt 14 trettonde stycket av anvisningarna till 32 § kommunal-skattelagen (1928:370) – direkt eller indirekt andelar i det köpande företaget med minst en fjärdedel av

Regeringens förslag

röstetalet för samtliga andelar i företaget, gäller följande. Det köpande företags verksamhet skall till huvudsaklig del bestå av rörelse eller direkt eller indirekt innehav av andelar i dotterföretag som till huvudsaklig del bedriver rörelse. Med rörelse avses annan verksamhet än innehav av kontanta medel eller värdepapper. Med dotterföretag avses ett företag i vilket det köpande företaget direkt eller indirekt äger andelar med mer än hälften av röstetalet för samtliga andelar i företaget.

Utskottets förslag

röstetalet för samtliga andelar i företaget, gäller följande. Det köpande företags verksamhet skall till huvudsaklig del bestå av rörelse eller direkt eller indirekt innehav av andelar i dotterföretag som till huvudsaklig del bedriver rörelse. Med rörelse avses annan verksamhet än innehav av kontanta medel eller värdepapper. Med dotterföretag avses ett företag i vilket det köpande företaget direkt eller indirekt äger andelar med mer än hälften av röstetalet för samtliga andelar i företaget. *En andel skall inte anses som kvalificerad om bestämmelserna i 3 § 12 b mom. lagen om statlig inkomstskatt inte skall tillämpas på grund av bestämmelserna i 3 § 12 e mom. den lagen.*

4. Det överlåtna företaget – – – svensk ekonomisk förening.
5. Vid utgången av det – – – inte vid fusion eller fission.
6. En skattepliktig realisationsvinst – – – vid beskattningen.
7. Om ersättning i pengar har – – – ersättningen i pengar.

19 §

Överläts en mottagen andel genom en sådan överlåtelse för vilken uppskov medges med beskattningen av en realisationsvinst enligt 1 § lagen (1998:000) om uppskov med beskattningen vid andelsöverlåtelser inom koncerner, skall uppskopsbelopp tas upp till beskattning först när vinsten på grund av den nämnda överlåtelsen skall tas upp till beskattning. Uppkommer inte realisationsvinst eller realisationsförlust vid överlåtelsen, skall uppskov för en realisationsvinst anses ha medgetts enligt 1 § lagen om uppskov med beskattningen vid andelsöverlåtelser inom koncerner, om förutsättningar för detta hade förelegat om en vinst faktiskt uppkommit. Vid tillämpning av första stycket skall vinst som avses där anses ha tagits upp till beskattning vid utdelning som avses i 12 eller 13 § lagen om uppskov med beskattningen vid andelsöverlåtelser inom koncerner.

Överläts en mottagen andel genom en sådan överlåtelse för vilken uppskov medges med beskattningen av en realisationsvinst enligt 1 § lagen (1998:000) om uppskov med beskattningen vid andelsöverlåtelser inom koncerner, skall uppskopsbelopp tas upp till beskattning först när vinsten på grund av den nämnda överlåtelsen skall tas upp till beskattning. Uppkommer inte realisationsvinst eller realisationsförlust vid överlåtelsen, skall uppskov för en realisationsvinst anses ha medgetts enligt 1 § lagen om uppskov med beskattningen vid andelsöverlåtelser inom koncerner, om förutsättningar för detta hade förelegat om en vinst faktiskt uppkommit.

Vid tillämpning av första stycket *första meningen* skall vinst som avses där anses ha tagits upp till beskattning vid utdelning som avses i 12 eller 13 § lagen om uppskov med beskattningen vid andelsöverlåtelser inom koncerner *och vid fusion som avses i 14 § första stycket samma lag där det säljande företaget erhöll ersättning enbart i annan form än andelar i det köpande företaget.*

3. lag om uppskov med beskattningen vid andelsöverlåtelser inom koncerner med de ändringarna att 2, 5 och 11 §§ erhåller följande som utskottets förslag betecknade lydelse:

2 §

Med realisationsvinst avses i denna lag även

- | | |
|--|---|
| <p>1. belopp för vilket uttagsbeskattning</p> <p>2. belopp varmed det säljande företagens inkomst vid avyttring som avses i 1 § skall höjas på grund av bestämmelsen i 43 § 1 mom. kommunalskattelagen (1928:370).</p> | <p>– – – avses i 1 § och</p> <p>2. belopp varmed det säljande företagens inkomst vid <i>icke yrkesmässig</i> avyttring som avses i 1 § skall höjas på grund av bestämmelsen i 43 § 1 mom. kommunalskattelagen (1928:370).</p> |
|--|---|

5 §

- | | |
|---|---|
| <p>Lagen gäller inte om</p> <p>1. ett överlåtande företag vid en sådan fusion eller fission som anges</p> | <p>Lagen gäller inte om</p> <p>1. <i>andelen innehas</i> av ett överlåtande företag vid en sådan fusion</p> |
|---|---|

Regeringens förslag

i 4 respektive 5 § lagen (1998:000) om beskattningen vid fusioner, fissioner och verksamhetsöverlåtelser *innehåller andelar och villkoren i 9 och 10 §§ den lagen är uppfyllda* eller

2. *andelar överläts vid en sådan verksamhetsöverlåtelse som anges i 8 § lagen om beskattningen vid fusioner, fissioner och verksamhetsöverlåtelser och 20 § den lagen är tillämplig.*

Avyttrar det köpande företaget genom ett sådant andelsbyte som anges i 1 § lagen (1998:000) om uppskov med beskattningen vid andelsbyten den överlåtna andelen till någon som inte ingår i koncernen och erhålls uppskov med beskattningen, skall vinst som avses i 1 § inte tas upp till beskattning. I stället anses var och en av de mottagna andelarna som överlåten andel, varvid vinsten fördelas på dessa andelar.

4. lag om beskattningen vid fusioner, fissioner och verksamhetsöverlåtelser med de ändringarna att 9 och 20 §§ erhåller följande som utskottets förslag betecknade lydelse:

Regeringens förslag

Som villkor för undantag från omedelbar beskattning gäller följande:
1. Det överlåtande företaget skall omedelbart före fusionen eller fissionen ha varit skattskyldigt i Sverige för inkomst av åtminstone en del av verksamheten. Inkomsten får inte helt *eller delvis* ha varit undantagen från beskattning på grund av ett avtal om undvikande av dubbelbeskattning.

2. Det övertagande företaget – – – undvikande av dubbelbeskattning.

3. Beskattningsåret för den – – – överstiga arton månader.

4. Åger vid fusion inte det – – – övertagande företagen.

Utskottets förslag

eller fission som anges i 4 respektive 5 § lagen (1998:000) om beskattningen vid fusioner, fissioner och verksamhetsöverlåtelser *och förutsättningar föreligger enligt den lagen för undantag från omedelbar beskattning* eller

2. *undantag från omedelbar beskattning skall medges enligt bestämmelserna om verksamhetsöverlåtelser i lagen om beskattningen vid fusioner, fissioner och verksamhetsöverlåtelser.*

11 §

Avyttrar det köpande företaget genom ett sådant andelsbyte som anges i 1 § lagen (1998:000) om uppskov med beskattningen vid andelsbyten den överlåtna andelen till någon som inte ingår i koncernen och erhålls uppskov med beskattningen, skall vinst som avses i 1 § inte tas upp till beskattning. I stället anses var och en av de mottagna andelarna som överlåten andel, varvid vinsten fördelas på dessa andelar. *Avyttras vid andelsbytet även annan andel i det överlåtna företaget än den överlåtna andelen, gäller detta samtliga mottagna andelar.*

9 §

1. Det överlåtande företaget skall omedelbart före fusionen eller fissionen ha varit skattskyldigt i Sverige för inkomst av åtminstone en del av verksamheten. Inkomsten får inte ha varit helt undantagen från beskattning på grund av ett avtal om undvikande av dubbelbeskattning.

20 §

Som villkor för undantag från omedelbar beskattning gäller följande:

1. Ersättningen skall överstiga – – överlåtelse till underpris.
 2. Det säljande företaget skall omedelbart före överlåtelsen ha varit skattskyldigt i Sverige för inkomst av åtminstone en del av den överlåtna verksamheten eller verksamhetsgrenen. Inkomsten får inte helt eller delvis ha varit undantagen från beskattning på grund av ett avtal om undvikande av dubbelbeskattning.
 3. Det köpande företaget skall – – av dubbelbeskattning.
- Undantag från omedelbar beskattning medges endast om det säljande och köpande företaget yrkar det.

5. lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370) med den ändringen att punkt 33 av anvisningarna till 23 § erhåller följande som utskottets förslag betecknade lydelse:

Anvisningar
till 23 §

33. Avdrag medges för förlust vid icke yrkesmässig avyttring (realisationsförlust) av tillgång eller förpliktelse i fråga om vilken, om realisationsvinst i stället hade uppkommit, vinsten skulle ha utgjort intäkt av näringsverksamhet. Vid inkomstberäkningen i ett handelsbolag begränsas avdraget för realisationsförlust på sätt anges i 3 § 2 mom. tredje stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt såvida inte innehavet av tillgången eller förpliktelsen betingas av näringsverksamhet som bedrivs av den skattskyldige eller annan som med hänsyn till äganderättsförhållanden eller organisatoriska förhållanden kan anses stå den skattskyldige nära. Avyttrar ett handelsbolag en tillgång som avses i 27–31 §§ lagen om statlig inkomstskatt med realisationsförlust tillämpas 2 § 4 a mom. den lagen.

33. Avdrag medges för förlust vid icke yrkesmässig avyttring (realisationsförlust) av tillgång eller förpliktelse i fråga om vilken, om realisationsvinst i stället hade uppkommit, vinsten skulle ha utgjort intäkt av näringsverksamhet. Vid inkomstberäkningen i ett handelsbolag begränsas avdraget för realisationsförlust på sätt anges i 3 § 2 mom. tredje stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt såvida inte innehavet av tillgången eller förpliktelsen betingas av näringsverksamhet som bedrivs av den skattskyldige eller annan som med hänsyn till äganderättsförhållanden eller organisatoriska förhållanden kan anses stå den skattskyldige nära. Avyttrar ett handelsbolag en tillgång som avses i 27–31 §§ lagen om statlig inkomstskatt med realisationsförlust *till en juridisk person och är handelsbolaget och personen moderföretag och dotterföretag eller står de under i huvudsak gemensam ledning*, tillämpas 2 § 4 a mom. den lagen.

6. lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt,
 7. lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt med de
 ändringarna
dels att 3 § 7 a mom. erhåller följande som utskottets förslag beteck-
 nade lydelse:

Regeringens förslag

Utskottets förslag

3 §

7 a mom. Utdelning från ett svenskt aktiebolag i form av aktier eller andra
 andelar i ett dotterföretag som är ett svenskt aktiebolag eller ett utländskt
 bolag undantas från skatteplikt om följande villkor uppfylls:

1. Utdelningen skall ha – – – aktier i moderföretaget.
2. Aktier i moderföretaget – – – 27 § 2 mom. tredje stycket.
3. Samtliga moderföretagets – – – skall ha delats ut.
4. Efter utdelningen får – – – som moderföretaget.
5. Dotterföretagets verksamhet skall till huvudsaklig del bestå av rörelse eller direkt eller indirekt innehav av andelar i företag som till huvudsaklig del bedriver rörelse och i vilket dotterföretaget direkt eller indirekt innehar andelar med ett sammanlagt röstetal motsvarande mer än hälften av röstetalet för samtliga andelar i företaget. Med rörelse avses annan verksamhet än innehav av kontanta medel eller värdepapper.

5. Dotterföretagets verksamhet skall till huvudsaklig del bestå av rörelse eller direkt eller indirekt innehav av andelar i företag som till huvudsaklig del bedriver rörelse och i vilket dotterföretaget direkt eller indirekt innehar andelar med ett sammanlagt röstetal motsvarande mer än hälften av röstetalet för samtliga andelar i företaget. Med rörelse avses annan verksamhet än innehav av kontanta medel eller värdepapper.
Innehav av kontanta medel eller värdepapper hänförs dock till en rörelse om medlen eller värdepapperen innehas som ett led i rörelsen.

Utgör de utdelade andelarna lager hos mottagaren av utdelningen, skall denne som intäkt ta upp ett belopp motsvarande det värde som följer av punkt 2 första och sjunde styckena av anvisningarna till 24 § kommunal-
 skattelagen (1928:370).

Uppfylls villkoren i första stycket, är utdelning skattefri även för mottagare som inte äger aktier i moderföretaget.

dels att punkterna 1, 5 och 6 övergångsbestämmelserna erhåller följande som utskottets förslag betecknade lydelse:

Regeringens förslag

Utskottets förslag

övergångsbestämmelserna
 punkterna 1, 5 och 6

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1999 och tillämpas i fråga om omständigheter som hänför sig till tiden efter ikraftträdandet om inte annat framgår av punkterna 2–8.
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1999 och tillämpas i fråga om omständigheter som hänför sig till tiden efter ikraftträdandet om inte annat framgår av punkterna 2–10.

Regeringens förslag

5. Har en tillgång före utgången av år 1998 delats ut till ett företag som är frikallat från skattskyldighet för utdelningen enligt 7 § 8 mom. gäller äldre bestämmelser i 2 § 4 mom. tolfte stycket även efter ikraftträdandet.

6. Har ett internationellt andelsbyte genomförts före utgången av år 1998 enligt bestämmelserna i den upphävda lagen (1994:1854) om inkomstbeskattningen vid gränsöverskridande omstruktureringar inom EG gäller de upphävda bestämmelser i 6 § 1 mom. tredje stycket även efter ikraftträdandet.

Utskottets förslag

5. Har en tillgång före utgången av år 1998 delats ut till ett företag som är frikallat från skattskyldighet för utdelningen enligt 7 § 8 mom. gäller den upphävda bestämmelsen i 2 § 4 mom. tolfte stycket även efter ikraftträdandet.

6. Har ett internationellt andelsbyte genomförts före utgången av år 1998 enligt bestämmelserna i den upphävda lagen (1994:1854) om inkomstbeskattningen vid gränsöverskridande omstruktureringar inom EG gäller den upphävda bestämmelsen i 6 § 1 mom. tredje stycket även efter ikraftträdandet.

dels att övergångsbestämmelserna tillförs två nya punkter, 9 och 10, med följande som utskottets förslag betecknade lydelse:

Regeringens förslag

Utskottets förslag

övergångsbestämmelserna
punkterna 9 och 10

9. Den nya lydelsen av 7 § 8 mom. tredje stycket tillämpas första gången vid 2000 års taxering.

10. Den nya lydelsen av 16 § 2 mom. tillämpas första gången vid 2000 års taxering såvitt gäller att Kazakstan, Kroatien, Makedonien och Slovenien tas med i uppräkningsen i paragrafen och att f.d. delrepubliker i Sovjetunionen tas ut ur paragrafen. Äldre bestämmelser i motsvarande del tillämpas dock för beskattningsår som har påbörjats före ikraftträdandet. Den nya lydelsen av 16 § 2 mom. tillämpas såvitt gäller att Albanien tas med i uppräkningsen i paragrafen från och med den 1 januari året efter det att dubbelbeskattningsavtalet mellan Sverige och Albanien träder i kraft.

8. lag om ändring i kupongskattelagen (1970:624) med de ändringarna

dels att 1 § får följande som utskottets förslag betecknade lydelse:

Regeringens förslag

Utskottets förslag

1 §

Kupongskatt erläggs enligt denna lag till staten för utdelning av annat slag än som avses i 3 § 7 a mom. fjärde stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt på aktie i svenskt aktiebolag.

Kupongskatt erläggs enligt denna lag till staten för utdelning av annat slag än som avses i 3 § 7 a mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt på aktie i svenskt aktiebolag.

Vad i denna lag sägs – – – svensk värdepappersfond.

dels att lagförslaget tillförs övergångsbestämmelser av följande som utskottets förslag betecknade lydelse:

Regeringens förslag

Utskottets förslag

övergångsbestämmelser

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1999.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1999 *och tillämpas i fråga om utdelning som lämnas efter ikraftträdandet. Äldre bestämmelser gäller för utdelning som lämnats före ikraftträdandet.*

9. lag om ändring i skatteregisterlagen (1980:343),
10. lag om ändring i lagen (1998:692) om skatteregisterlagen (1980:343),
11. lag om ändring i lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter,
12. lag om ändring i lagen (1990:325) om självdeklaration och kontrolluppgifter,
13. lag om ändring i lagen (1990:663) om ersättningsfonder,
14. lag om ändring i lagen (1992:702) om inkomstskatteregler med anledning av vissa omstruktureringar inom den finansiella sektorn,
15. lag om ändring i lagen (1993:541) om inkomstbeskattning vid ombildning av värdepappersfond med den ändringen att 2 § erhåller följande som utskottets förslag betecknade lydelse:

Regeringens förslag

Utskottets förslag

2 §

En sammanläggning eller delning av värdepappersfond skall inte medföra uttagsbeskattning enligt punkt 1 a och 1 b av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen (1928:370). Vid en sådan ombildning skall en nybildad fonds tillgångar behålla sina tidigare anskaffningsvärden. Rättigheter och skyldigheter i fråga om skatt som är hänförliga till tiden före ombildningen och som inte

En sammanläggning eller delning av värdepappersfond skall inte medföra uttagsbeskattning enligt punkt 1 a eller 1 b av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen (1928:370). Vid en sådan ombildning skall en nybildad fonds tillgångar behålla sina tidigare anskaffningsvärden. Rättigheter och skyldigheter i fråga om skatt som är hänförliga till tiden före ombildningen och som inte

utnyttjats eller fullgjorts övergår till nybildad fond. Vid delning fördelas dessa rättigheter och skyldigheter mellan de nybildade fonderna i förhållande till deras värde vid delningen.

utnyttjats eller fullgjorts övergår till nybildad fond. Vid delning fördelas dessa rättigheter och skyldigheter mellan de nybildade fonderna i förhållande till deras värde vid delningen.

- 16. lag om ändring i lagen (1993:1538) om periodiseringsfonder,
- 17. lag om ändring i lagen (1993:1539) om avdrag för underskott av näringsverksamhet,
- 18. lag om ändring i lagen (1993:1540) om återföring av skattetjämningsreserv,
- 19. lag om upphävande av lagen (1994:1854) om inkomstbeskattningen vid gränsöverskridande omstruktureringar inom EG,

b) antar det i *bilaga 2* till detta betänkande intagna förslaget till lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370).

res. 4 (m, kd, fp) - delvis

res. 6 (m) - delvis

res. 8 (m) - delvis

Stockholm den 24 november 1998

På skatteutskottets vägnar

Arne Kjörnsberg

I beslutet har deltagit: Arne Kjörnsberg (s), Bo Lundgren (m), Lisbeth Staaf-Igelström (s), Per Rosengren (v), Carl Fredrik Graf (m), Per Erik Granström (s), Ulla Wester (s), Lena Sandlin (s), Marie Engström (v), Helena Höij (kd), Marietta de Pourbaix-Lundin (m), Yvonne Ruwaida (mp), Rolf Kenneryd (c), Johan Pehrson (fp), Lars U Granberg (s), Catharina Hagen (m) och Kenneth Lantz (kd).

Reservationer

1. Vinst och förlust på näringsbetingade andelar (mom. 1)

Bo Lundgren (m), Carl Fredrik Graf (m), Helena Höij (kd), Marietta de Pourbaix-Lundin (m), Johan Pehrson (fp), Catharina Hagen (m) och Kenneth Lantz (kd) anser

dels att den del av utskottets yttrande på s. 7 som börjar med "Utskottet anser" och slutar med "Sk3 yrkande 1" bort ha följande lydelse:

Behovet av omstruktureringar inom näringslivet ökar kraftigt till följd av den ökande internationaliseringen. För att underlätta denna process bör beskattningen av vinster på näringsbetingade andelar avskaffas. Detta kan eventuellt ske etappvis. Att nu inte göra något alls, som regeringen vill, är emellertid klart olämpligt. Redan att Sverige står utanför den europeiska gemensamma valutan kommer att innebära att stora delar av svenskt näringsliv hamnar utanför viktiga strukturdiskussioner i det europeiska näringslivet. Vår skattelagstiftning får inte vara ett ytterligare hinder för svenska företag att delta i omvandlingen av näringslivet i vår omgivning. Om reglerna inte ändras kommer dessutom svenska företag sannolikt att använda sig av utländska holdingbolag vid strukturaffärer och därigenom undvika svensk skatt.

Experter knutna till Företagsskatteutredningen har ifrågasatt att de statsfinansiella kostnaderna för en halvering av realisationsvinstskatten blir så höga som 1,51 miljarder kronor. De anser att kostnaderna högst kan uppgå till hälften, dvs. 750 miljoner kronor. Men också en sådan beräkning är överdrivet hög eftersom den inte tillräckligt beaktar vissa positiva effekter av en skattelättnad. Skattebasen kommer att öka om en halverad realisationsvinstbeskattning införs med åtföljande ökning av antalet strukturaffärer.

Utskottet föreslår med hänvisning till det anförda att riksdagen som sin mening ger regeringen till känna att reavinstskatten vid avyttring av näringsbetingade andelar skall avskaffas och att regeringen skyndsamt återkommer till riksdagen med ett sådant förslag och ett förslag till lämplig finansiering.

dels att utskottets hemställan under 1 bort ha följande lydelse:

1. beträffande *vinster och förluster på näringsbetingade andelar* att riksdagen med anledning av motion 1998/99:Sk3 yrkande 1 som sin mening ger regeringen till känna vad som ovan anförts om halvering av reavinstskatten på näringsbetingade andelar.

2. Underprislagens koppling till koncernbidragsreglerna (mom. 3)

Bo Lundgren, Carl Fredrik Graf, Marietta de Pourbaix-Lundin och Catharina Hagen (alla m) anser

dels att den del av utskottets yttrande på s. 10 som börjar med "För att" och slutar med "Sk3 yrkande 2" bort ha följande lydelse:

Inriktningen på underprislagen är bra, men mindre förändringar bör övervägas för att ytterligare förtydliga lagen och därmed skapa förutsättningar för en mer likartad tillämpning mellan olika skattemyndigheter. En förutsättning för att godta en underprisöverlåtelse är – när det inte är frågan om att överlåta en hel verksamhet eller en hel verksamhetsgren – att rätt till avdrag för koncernbidrag föreligger. Detta krav kan medföra att omstruktureringar försvåras. En omstrukturering kan inte ske samma år ett företag förvärvas eller säljs. Förutom detta uppstår problem att avgöra om del av verksamhet föreligger eller inte.

Enligt utskottets uppfattning bör det vara möjligt att förändra lagen så att uttagsbeskattning kan underlättas i de fall där en koncerngemenskap uppkommit året efter förvärv. Utskottet tillstyrker därför motion Sk3 yrkande 2.

dels att utskottets hemställan under 3 bort ha följande lydelse:

3. beträffande *underprislagens koppling till koncernbidragsreglerna* att riksdagen med bifall till motion 1998/99:Sk3 yrkande 2 och med anledning av proposition 1998/99:15 i denna del som sin mening ger regeringen till känna vad som anförts i motionen om att ändra underprislagen vad gäller koncerngemenskap.

3. Underprisöverlåtelser från enskild person till handelsbolag (mom. 4)

Bo Lundgren, Carl Fredrik Graf, Marietta de Pourbaix-Lundin och Catharina Hagen (alla m) anser

dels att den del av utskottets yttrande på s. 10 som börjar med "Utskottet vill" och slutar med "avstyrker motionsyrkandet" bort ha följande lydelse:

En stor nackdel med att underprislagen inte skall vara tillämplig på överlåtelser mellan en fysisk person och ett handelsbolag är att det inte kommer att vara möjligt att utan beskattningskonsekvenser ombilda en enskild firma till handelsbolag. Detta kommer att innebära att möjligheterna att utan skattekonsekvenser utveckla ett mindre företag allvarligt försvåras. Detta är tvärtemot vad alla politiska partier säger sig vilja uppnå. Underprislagen bör ändras i enlighet med förslaget i motion Sk3 yrkande 3.

dels att utskottets hemställan under 4 bort ha följande lydelse:

4. beträffande *underprisöverlåtelser från enskild person till handelsbolag* att riksdagen med bifall till motion 1998/99:Sk3 yrkande 3 och med anledning av proposition 1998/99:15 i denna del som sin mening ger regeringen till känna vad som i motionen anförts om att ändra underprislagen vad gäller tillämpligheten för fysisk person.

4. Kontantdelens storlek vid andelsbyten (mom. 5 och mom. 14 i motsvarande del)

Bo Lundgren (m), Carl Fredrik Graf (m), Helena Höij (kd), Marietta de Pourbaix-Lundin (m), Johan Pehrson (fp), Catharina Hagen (m) och Kenneth Lantz (kd) anser

dels att den del av utskottets yttrande på s. 12 som börjar med "Utskottet ställer" och slutar med "Sk3 yrkande 4" bort ha följande lydelse:

Företagsskatteutredningen har konstaterat att det egentligen inte behövs någon maximigräns för kontantdelens storlek vid andelsbyten. Trots detta vill regeringen behålla en gräns på 10 %. Något fiskalt intresse bakom denna regel finns inte eftersom kontantdelen omedelbart tas upp till beskattning. Utskottet tillstyrker därför motion Sk3 yrkande 4.

dels att utskottets hemställan under 5 och 14 i motsvarande del bort ha följande lydelse:

5. beträffande *kontantdelens storlek vid andelsbyten*

att riksdagen med bifall till motion 1998/99:Sk3 yrkande 4 och med avslag på proposition 1998/99:15 i denna del beslutar att inte införa en gräns om 10 % kontantdel vid andelsbyten,

14. beträffande *lagförslagen i fråga om 1 § förslaget till lag om uppskov med beskattningen vid andelsbyten*

att riksdagen med anledning av vad som ovan anförts och hemställts anta följande som utskottets förslag betecknade lydelse till 1 §:

Regeringens förslag

Utskottets förslag

1 §

Avyttrar någon (*säljaren*) en aktie eller annan andel i ett företag (*det överlåtna företaget*) till ett annat företag (*det köpande företaget*) mot marknadsmässig ersättning i form av andelar i detta (*de mottagna andelarna*) och eventuellt ersättning i pengar som får motsvara högst tio procent av *de mottagna andelarnas nominella värde (andelsbyte)* och är villkoren i denna lag uppfyllda, medges säljaren efter yrkande uppskov med beskattningen vid tillämpning av kommunalskattelagen (1928:370) och lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt.

Avyttrar någon (*säljaren*) en aktie eller annan andel i ett företag (*det överlåtna företaget*) till ett annat företag (*det köpande företaget*) mot marknadsmässig ersättning i form av andelar i detta (*de mottagna andelarna*) och eventuellt ersättning i pengar (*andelsbyte*) och är villkoren i denna lag uppfyllda, medges säljaren efter yrkande uppskov med beskattningen vid tillämpning av kommunalskattelagen (1928:370) och lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt.

Är säljaren ett – – – denna lag är uppfyllda.

Saknas nominellt värde på de mottagna andelarna, beräknas den högsta tillåtna ersättningen i pengar i stället på den del av det inbetalade andelskapitalet som belöper sig på andelarna.

5. Röstvillkoret vid andelsbyten (mom. 6)

Bo Lundgren, Carl Fredrik Graf, Marietta de Pourbaix-Lundin och Catharina Hagen (alla m) anser

dels att den del av utskottets yttrande på s. 12 som börjar med "En fördel" och slutar med "Sk3 yrkande 5" bort ha följande lydelse:

Den föreslagna bestämmelsen om att det övertagande företaget vid kalenderårets slut skall inneha röstmajoriteten i det överlåtna företaget kan skapa svårigheter vid strukturaffärer. Det bör räcka med att kravet på röstmajoritet uppfylls senast under beskattningsåret, vilket skulle ge en tidsfrist för att kunna uppnå den erforderliga majoriteten och möjliggöra önskvärda köp

även i slutet av ett kalenderår. Reglerna bör ändras i enlighet med vad som föreslås i motion Sk3 yrkande 5.

dels att utskottets hemställan under 6 bort ha följande lydelse:

6. beträffande *röstvillkoret vid andelsbyten*

att riksdagen med bifall till motion 1998/99:Sk3 yrkande 5 och med anledning av proposition 1998/99:15 i denna del som sin mening ger regeringen till känna vad som ovan anförts om förändringar av röstvillkoret vid andelsbyten.

6. Andelar i fåmansföretag (mom. 7 och mom. 14 i motsvarande del)

Bo Lundgren, Carl Fredrik Graf, Marietta de Pourbaix-Lundin och Catharina Hagen (alla m) anser

dels att den del av utskottets yttrande på s. 13 som börjar med ”Enligt utskottets” och slutar med ”därmed motionsyrkandet” bort ha följande lydelse:

Utskottet anser att regler som enbart träffar aktieägare som är verksamma i fåmansföretag inte bör införas i den nya underprislagen. Lagförslaget bör därför avslås i de delar som avser kvalificerade andelar i fåmansföretag. Utskottet tillstyrker följaktligen motion Sk3 yrkande 6.

dels att utskottets hemställan under 7 och 14 i motsvarande del bort ha följande lydelse:

7. beträffande *andelar i fåmansföretag*

att riksdagen med bifall till motion 1998/99:Sk3 yrkande 6 och med avslag på proposition 1998/99:15 i denna del beslutar att inte införa en särskild regel avseende kvalificerade andelar i fåmansföretag.

14. beträffande *lagförslagen i fråga om 5 §, 18 § och 24 § förslaget till lag om uppskov med beskattningen vid andelsbyten*

att riksdagen med anledning av vad som ovan anförts och hemställts antar det i proposition 1998/99:15 framlagda förslaget till lag om uppskov med beskattningen vid andelsbyten med ändringarna

dels att 5 § första stycket punkt 3 utgår ur lagförslaget,

dels att 5 § första stycket punkterna 4, 5, 6 och 7 omnumreras till respektive 3, 4, 5 och 6,

dels att i 18 § uttrycket ”5 § 1–5” ersätts med ”5 § 1–4”,

dels att 24 § utgår ur lagförslaget.

7. Andelsöverlåtelse inom koncerner (mom. 8)

Bo Lundgren, Carl Fredrik Graf, Marietta de Pourbaix-Lundin och Catharina Hagen (alla m) anser

dels att den del av utskottets yttrande på s. 15 som börjar med ”Utskottet avstyrker” och slutar med ”har begärt” bort ha följande lydelse:

Ett problem med de nya reglerna är att om aktierna säljs med förlust beskattas den ursprungliga säljaren för uppskovsbeloppet, och denna beskattning

kan inte kvittas mot köparens förlustförsäljning. Denna effekt av reglerna bör kunna elimineras. Inom svenska multinationella koncerner sker ständigt omflyttningar av bolag som en anpassning till förändrade marknadsförutsättningar. Det är av största vikt att svensk lagstiftning inte förhindrar eller försvårar sådana omstruktureringar. Detta bör ges regeringen till känna.

Med hänvisning till det anförda tillstyrker utskottet motion Sk3 yrkande 7.

dels att utskottets hemställan under 8 bort ha följande lydelse:

8. beträffande *andelsöverlåtelser inom koncerner*

att riksdagen med bifall till motion 1998/99:Sk3 yrkande 7 och med anledning av proposition 1998/99:15 i denna del som sin mening ger regeringen till känna vad som i motionen anförts om koncerninterna överlåtelser.

8. Retroaktiv tillämpning av en ny koncernregel (mom. 9 och mom. 14 i motsvarande del)

Bo Lundgren, Carl Fredrik Graf, Marietta de Pourbaix-Lundin och Catharina Hagen (alla m) anser

dels att den del av utskottets yttrande som på s. 16 börjar med "Koncernregeln kan" och på s. 17 slutar med "yrkandena 1–3" bort ha följande lydelse:

En ändring av koncernregeln är nödvändig för att förhindra ytterligare skatteundandragande. Problemet med regeringens förslag är dels att det i vissa fall kan få retroaktiv verkan för transaktioner som genomfördes mellan den 1 januari 1997 och den 21 januari 1998, dels att det får verkan för transaktioner efter den 21 januari 1998, men innan företagen har en lagtext att utgå ifrån. Lagtexten har dröjt eftersom regeringen velat behandla förändringen av koncernregeln tillsammans med övriga förslag från Företagsskatteutredningen.

När regeringen tillgriper metoden att lämna en skrivelse till riksdagen för att införa så kallad stopplagstiftning med omedelbar verkan, är det brukligt att en lagrådsremiss med efterföljande proposition sammanställs snarast möjligt. Även om riksdagens beslut sedan dröjer ett tag, medför åtminstone existensen av ett lagtextförslag att skattskyldiga kan bedöma hur den slutligt gällande lagen sannolikt kommer att utformas. Så har alltså inte skett denna gång.

Mot denna bakgrund bör den nya koncernregeln inte gälla från den 21 januari 1998 utan först från det datum lagförslaget överlämnades till riksdagen, dvs. den 13 oktober 1998. Övergångsbestämmelserna bör också ändras så att lagen inte i något hänseende får retroaktiv verkan för perioden före den 21 januari 1998.

Utskottet tillstyrker följaktligen motion Sk1.

dels att utskottets hemställan under 9 och 14 i motsvarande del bort ha följande lydelse:

9. beträffande *retroaktiv tillämpning av en ny koncernregel*

att riksdagen med bifall till motion 1998/99:Sk1 yrkandena 1–3 och med anledning av proposition 1998/99:15 i denna del beslutar att be-

gränsa den nya concernregelns retroaktivitet i enlighet med motionen och som sin mening ger regeringen till känna vad som i motionen har anförts om retroaktiv lagstiftning,

14. beträffande lagförslagen i fråga om övergångsbestämmelserna till förslaget till ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt [lagförslag 2.6]

att riksdagen med anledning av vad som ovan anförts och hemställts antar det i proposition 1998/99:15 framlagda förslaget till övergångsbestämmelser med de ändringarna

dels att i *punkt 1* uttrycket ”21 januari–den 31 december 1998” ersätts med ”13 oktober–den 31 december 1998”,

dels att i *punkt 2* uttrycket ”1 januari 1997–den 20 januari 1998” ersätts med ”20 januari–den 13 oktober 1998”.

9. Lex Asea (mom. 10)

Bo Lundgren, Carl Fredrik Graf, Marietta de Pourbaix-Lundin och Catharina Hagen (alla m) anser

dels att den del av utskottets yttrande på s. 18 som börjar med ”När det gäller” och slutar med ”Sk3 yrkande 8” bort ha följande lydelse:

Propositionen innehåller flera välmotiverade ändringar i Lex Asea-reglerna. Det finns emellertid fortfarande kvar villkor och bestämmelser som försvårar omstrukturering. Ett hinderligt villkor är noteringsvillkoret. Visserligen mjukas detta upp i regeringens förslag, men det kommer att bli avsevärt mer svårtillämpat eftersom lagtexten inte innehåller en bra definition på vad som avses med marknadsnotering. I dag finns det ett antal olika listor med noteringar, varav en del är regionala till sin karaktär. Det kan även ifrågasättas om kravet på marknadsnotering över huvud taget är berättigat. Det finns i Sverige exempel på mycket framgångsrika internationella företag som varken är börsnoterade eller marknadsnoterade. Många av de snabbväxande företagen inom IT-branscherna kan tänkas välja att expandera utan marknadsnotering. Lex Asea bör därför göras tillämplig även för små, växande företag med internationella dotterbolag. Enklast görs detta genom att noteringsvillkoret slopas. Utskottet tillstyrker motion Sk3 yrkande 8.

dels att utskottets hemställan under 10 bort ha följande lydelse:

10. beträffande *Lex Asea*

att riksdagen med bifall till motion 1998/99:Sk3 yrkande 8 och med anledning av proposition 1998/99:15 i denna del som sin mening ger regeringen till känna vad utskottet anför om noteringsvillkoret i Lex Asea.

10. Stämpelskatt vid förvärv av fast egendom (mom. 12)

Bo Lundgren, Carl Fredrik Graf, Marietta de Pourbaix-Lundin och Catharina Hagen (alla m) anser

dels att den del av utskottets yttrande på s. 20 som börjar med ”Utskottet förutsätter” och slutar med ”Sk3 yrkande 9” bort ha följande lydelse:

Fastighetsmarknaden har under 1990-talet genomgått dramatiska förändringar. Cirka 7 000 privata fastighetsägare har gått i konkurs sedan början av decenniet och nya stora aktörer har kommit in på marknaden. Ågarna till dessa bolag var till en början banker, försäkringsbolag, staten och andra kreditgivare, som fått ta över brokiga bestånd av fastigheter. Sedermera har en del av bolagen avknoppats och blivit självständiga noterade företag. Kvar finns emellertid problematiken med att skapa rationella förvaltningsenheter. Omstruktureringsbehovet är således mycket stort, och en möjlighet till eftergift av stämpelskatt i vissa fall på det sätt som utredningen föreslog skulle vara av mycket stor betydelse för en framgångsrik omdaning av den svenska fastighetsmarknaden. Regeringen bör som yrkas i motion Sk3 yrkande 9 därför skyndsamt återkomma till riksdagen med ett förslag av denna innebörd. Utskottet tillstyrker motion Sk3 yrkande 9.

dels att utskottets hemställan under 12 bort ha följande lydelse:

12. beträffande *stämpelskatt vid förvärv av fast egendom*
att riksdagen med bifall till motion 1998/99:Sk3 yrkande 9 och med anledning av proposition 1998/99:15 i denna del som sin mening ger regeringen till känna vad som i motionen anförts om stämpelskatt.

Av utskottet upprättat lagförslag

Förslag till lag om ändring i kommunalskattelagen (1928:370)

Härigenom föreskrivs att punkt 2 av anvisningarna till 24 § kommunalskattelagen (1928:370) skall ha följande lydelse

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

Anvisningar
till 24 §

2. Tillgångar avsedda för omsättning eller förbrukning (lager) får inte tas upp till lägre värde än det lägsta av anskaffningsvärdet och verkliga värdet. Begreppen anskaffningsvärde och verkligt värde har den innebörd som anges i 13 § andra stycket och 14 § andra stycket bokföringslagen (1976:125) eller, i förekommande fall 4 kap. 9 § andra-fjärde styckena årsredovisningslagen (1995:1554), 4 kap. 5 § lagen (1995:1559) om årsredovisning i kreditinstitut och värdepappersbolag eller 4 kap. 4 § lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag.

Vid bestämmande av lagrets anskaffningsvärde skall de lagertillgångar, som ligger kvar i den skattskyldiges lager vid beskattningsårets utgång, anses som de av honom senast anskaffade eller tillverkade.

Utän hinder av vad som sägs i första stycket får annat varulager än lager av fastigheter och liknande tillgångar och lager av aktier, obligationer, lånefordringar och liknande tillgångar tas upp till lägst 97 procent av det samlade anskaffningsvärdet.

Djur i jordbruk och renkötsel skall alltid anses som lager. Sådant lager får inte tas upp till lägre belopp än 85 procent av den genomsnittliga produktionskostnaden för djur av det slag och den ålderssammansättning som det är fråga om. Djuren behöver dock inte i något fall tas upp till ett högre belopp än som motsvarar djurens sammanlagda allmänna saluvärde. Regeringen eller myndighet som regeringen bestämmer fastställer för varje taxeringsår föreskrifter för beräkning av produktionskostnaden. Har denna kostnad inte fastställts, t. ex. i fråga om särskilt dyrbara avelsdjur, får djuret tas upp lägst till 85 procent av det lägsta av anskaffningsvärdet och allmänna saluvärdet.

Nedskrivning av värdet på rättigheter till leverans av lagertillgångar enligt ej fullgjorda köpekontrakt (kontraktsnedskrivning) får godkännas endast i den mån det visas, att inköpspriset för tillgångar av samma slag på balansdagen understiger det kontraherade priset. Beträffande värdet på rättigheter till leverans av maskiner och andra för stadigvarande bruk avsedda inventarier enligt ej fullgjorda köpekontrakt kan avskrivning (kontraktsavskrivning) godkännas endast i den mån den skattskyldige visar, att inköpspriset för tillgångar av samma slag på balansdagen understiger det kontraherade priset.

Förvärvas aktie i svenskt aktiebolag av skattskyldig, som driver bank- eller annan penningrörelse eller försäkringsrörelse, eller av annan skattskyldig, för vilken aktien utgör omsättningstillgång, och är det inte uppenbart att den skattskyldige därigenom erhåller tillgång av verkligt och särskilt värde för honom med hänsyn till hans näringsverksamhet, får sådan nedgång i aktiens värde som beror på utdelning till den skattskyldige av medel, vilka fanns hos det utdelande bolaget vid förvärvet och inte motsvarar tillskjutet belopp, inte föranleda att aktien vid inkomstberäkningen för den skattskyldige tas upp till lägre belopp än som motsvarar hans anskaffningskostnad för aktien. Har denna, innan sådan utdelning skett, tagits upp till lägre belopp än den skattskyldiges anskaffningskostnad, får aktien vid utgången av det beskattningsår, under vilket utdelningen äger rum, inte tas upp till lägre belopp än aktiens värde i beskattningshänseende vid ingången av samma år med tillägg av ett belopp, som motsvarar skillnaden mellan den skattskyldiges anskaffningskostnad för aktien och nämnda värde, dock högst av det utdelade beloppet. Sker utdelning utan att det värde för aktien, som ligger till grund för beräkningen av den skattskyldiges inkomst, påverkas och medför detta att den skattskyldige efter överlåtelse av aktien eller upplösning av bolaget redovisar förlust, skall därifrån avräknas det belopp som motsvarar utdelningen. Utdelning som avses i detta stycke anses i första hand gälla andra medel än sådana som motsvarar tillskjutet belopp. Vad som sägs om aktie i detta stycke gäller även beträffande andel i ekonomisk förening. Med tillskjutet belopp avses därvid inbetald insats. Bestämmelserna gäller också vid förvärv av aktie eller andel i utländsk juridisk person. I detta fall saknar det betydelse om den skattskyldige genom förvärvet erhåller en tillgång av verkligt och särskilt värde.

I fråga om aktier som utgör lager gäller vidare följande. Har aktier erhållits genom sådan utdelning som avses i 3 § 7 mom. *fjärde stycket* lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt skall som anskaffningsvärde för dessa aktier anses så stor del av anskaffningsvärdet för aktierna i det utdelande bolaget som svarar mot förändringen i marknadsvärdet på dessa aktier till följd av utdelningen. Anskaffningsvärdet för aktierna i det utdelande bolaget skall minskas i motsvarande mån. För sådana mottagare som inte äger aktier i det utdelande bolaget skall, om vederlag erlagts för rätten till utdelning, vederlaget anses som anskaffningsvärde. I annat fall skall de utdelade aktierna anses anskaffade utan kostnad. Har aktier erhållits genom sådan utskiftning som avses i 3 § 8 mom. tredje stycket nämnda lag skall som anskaffningsvärde för dessa aktier anses anskaffningsvärdet för andelarna i den förening som skiftat ut aktierna.

I fråga om aktier som utgör lager gäller vidare följande. Har aktier erhållits genom sådan utdelning som avses i 3 § 7 a mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt skall som anskaffningsvärde för dessa aktier anses så stor del av anskaffningsvärdet för aktierna i det utdelande bolaget som svarar mot förändringen i marknadsvärdet på dessa aktier till följd av utdelningen. Anskaffningsvärdet för aktierna i det utdelande bolaget skall minskas i motsvarande mån. För sådana mottagare som inte äger aktier i det utdelande bolaget skall, om vederlag erlagts för rätten till utdelning, vederlaget anses som anskaffningsvärde. I annat fall skall de utdelade aktierna anses anskaffade utan kostnad. Har aktier erhållits genom sådan utskiftning som avses i 3 § 8 mom. tredje stycket nämnda lag skall som anskaffningsvärde för dessa aktier anses anskaffningsvärdet för andelarna i den förening som skiftat ut aktierna.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 1999. Den äldre lydelsen tillämpas i fråga om aktier som erhållits före ikraftträdandet genom sådan utdelning som avses i de upphävda bestämmelserna i 3 § 7 mom. fjärde stycket.

Sammanfattning.....	1
Skrivelse 1997/98:66	1
Proposition 1998/99:15.....	1
Proposition 1998/99:7 i viss del.....	4
Proposition 1998/99:12 i viss del.....	4
Lagförslagen	5
Motion väckt med anledning av skrivelse 1997/98:66	5
Motioner väckta med anledning av proposition 1998/99:15	5
Utskottet	6
Inledning	6
Vinster och förluster på näringsbetingade andelar	6
Underprisöverlåtelse	8
Den nya lagens allmänna utformning	8
Kopplingen till koncernbidragsreglerna	9
Överlåtelse från enskild person till handelsbolag	10
Andelsbyten	11
Den nya lagstiftningens allmänna utformning.....	11
Kontantdelens storlek.....	12
Röstvillkoret.....	12
Andelar i fåmansföretag	13
Andelsöverlåtelse inom koncerner.....	13
Retroaktiv tillämpning av en ny koncernregel	15
Lex Asea	17
Avskattningsregler för investmentföretag	19
Stämpelskatt vid förvärv av fast egendom	19
Övriga frågor.....	20
Hemställan	23
Reservationer	33
1. Vinster och förluster på näringsbetingade andelar (m, kd, fp)	33
2. Underprislagens koppling till koncernbidragsreglerna (m).....	34
3. Underprisöverlåtelse från enskild person till handelsbolag (m).....	35
4. Kontantdelens storlek vid andelsbyten (m, kd, fp).....	35
5. Röstvillkoret vid andelsbyten (m).....	36
6. Andelar i fåmansföretag (m)	37
7. Andelsöverlåtelse inom koncerner (m)	37
8. Retroaktiv tillämpning av en ny koncernregel (m).....	38
9. Lex Asea (m)	39
10. Stämpelskatt vid förvärv av fast egendom (m)	40
Bilagor	
Propositionens lagtext.....	41
Av utskottet upprättat lagförslag	133