

Regeringens proposition

2005/06:39

Vissa skattefrågor med anledning av ny aktiebolagslag, m.m.

Prop.
2005/06:39

Regeringen överlämnar denna proposition till riksdagen.

Stockholm den 20 oktober 2005

Göran Persson

Pär Nuder
(Finansdepartementet)

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen lämnas förslag till följdändringar i inkomstskattelagen (1999:1229) och kupongskattelagen (1970:624) med anledning av den nya aktiebolagslagen (2005:551). De föreslagna ändringarna avser dels hänvisningar till aktiebolagslagen, dels vissa anpassningar till terminologin i den nya aktiebolagslagen. Därutöver föreslås några materiella ändringar som föranleds av att det införs vissa nya bestämmelser för aktiebolag. Det gäller exempelvis att nominellt värde för aktier slopas och ersätts med ett kvotvärde samt att aktiebolag får möjlighet att ta upp kapitalandelslån enligt den nya aktiebolagslagen.

Det föreslås också, delvis som en följd av att nominellt värde för aktier avskaffas, att den kontantgräns som gäller vid vissa andelsbyten slopas.

Vidare lämnas ett förslag som gäller anskaffningsutgiften för inlösenrätter och säljrätter. Har sådana rätter erhållits på grundval av aktieinnehav föreslås att anskaffningsutgiften skall vara noll.

Slutligen föreslås att associationsformen europabolag, som fr.o.m. den 1 januari 2006 omfattas av rådets direktiv 90/434/EEG av den 23 juli 1990 om ett gemensamt beskattningssystem för fusion, fission, överföring av tillgångar och utbyte av aktier eller andelar som berör bolag i olika medlemsstater (fusionsdirektivet), infogas i motsvarande förteckning i svensk lagstiftning.

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2006.

1	Förslag till riksdagsbeslut.....	4
2	Lagtext.....	5
2.1	Förslag till lag om ändring i kupongskattelagen (1970:624).....	5
2.2	Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	12
3	Ärendet och dess beredning.....	23
4	Följdändringar med anledning av ny aktiebolagslag.....	24
4.1	Inledning	24
4.2	Den nya aktiebolagslagen	25
4.3	Följdändringar i inkomstskattelagen.....	26
4.3.1	Aktier utan nominellt belopp	26
4.3.2	Kontantgränsen vid andelsbyten.....	27
4.3.3	Kapitalandelslån.....	28
4.3.4	Minskning av aktiekapitalet m.m.	31
4.3.5	Lån till aktieägare	33
4.3.6	Delning.....	34
4.3.7	Övrigt.....	35
4.4	Följdändringar i kupongskattelagen.....	35
4.4.1	Delningsvederlag	35
4.4.2	Ansvar för innehållande av kupongskatt	37
4.4.3	Övrigt.....	38
4.5	Ikraftträdande	39
5	Inlösenrätter och säljrätter	40
5.1	Bakgrund.....	40
5.2	Anskaffningsutgiften för vissa inlösenrätter och säljrätter skall vara noll.....	41
5.3	Ikraftträdande	44
6	Genomförande av ändringar i fusionsdirektivet.....	45
6.1	Inledning	45
6.2	Europabolag	46
6.3	Europeiska kooperativa föreningar	47
6.4	Flyttning av säte.....	47
7	Ekonomiska konsekvenser	50
8	Författningskommentar	51
8.1	Förslaget till lag om ändring i kupongskattelagen (1970:624).....	51
8.2	Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	53
Bilaga 1	Lagförslaget i promemorian Vissa skattefrågor med anledning av ny aktiebolagslag, m.m. (dnr Fi2005/3215).....	60
Bilaga 2	Remissyttranden över promemorian Vissa skattefrågor med anledning av ny aktiebolagslag, m.m. (dnr Fi2005/3215).....	79
Bilaga 3	Lagrådsremissens lagförslag	80

Bilaga 4	Lagrådets yttrande	96	Prop. 2005/06:39
Bilaga 5	Rådets direktiv 2005/19/EG av den 17 februari 2005 om ändring av direktiv 90/434/EEG om ett gemensamt beskattningssystem för fusion, fission, överföring av tillgångar och utbyte av aktier eller andelar som berör bolag i olika medlemsstater	97	
Bilaga 6	Remissyttranden över betänkandet Beskattningen vid omstruktureringar enligt fusionsdirektivet (SOU 2005:19)	111	
Utdrag ur protokoll	vid regeringssammanträde den 20 oktober 2005...	112	

1 Förslag till riksdagsbeslut

Prop. 2005/06:39

Regeringen föreslår att riksdagen antar regeringens förslag till

1. lag om ändring i kupongskattelagen (1970:624),
2. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).

Regeringen har följande förslag till lagtext.

2.1 Förslag till lag om ändring i kupongskattelagen (1970:624)

Härigenom föreskrivs i fråga om kupongskattelagen (1970:624)¹ dels att 2, 7, 12 och 27 §§ skall ha följande lydelse, dels att det i lagen skall införas två nya paragrafer, 11 a och 11 b §§, av följande lydelse, dels att punkterna 2 och 3 i övergångsbestämmelserna till lagen (2004:50) om ändring i nämnda lag skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

I denna lag förstås med avstämningsbolag: aktiebolag som är avstämningsbolag enligt 3 kap. 8 § aktiebolagslagen (1975:1385) eller 3 kap. 8 § försäkringsrörelselagen (1982:713),

central värdepappersförvarare: företag som har auktorisation som central värdepappersförvarare enligt lagen (1998:1479) om kontoföring av finansiella instrument,

egen aktie: aktie som innehas av bolaget självt,

fondbolag: aktiebolag som driver fondverksamhet enligt lagen (2004:46) om investeringsfonder,

förvaringsinstitut: en bank eller ett annat kreditinstitut som enligt lagen om investeringsfonder förvarar tillgångarna i en investeringsfond och som sköter in- och utbetalningar avseende fonden,

utdelningstillfälle: för avstämningsbolag den i 3 kap. 8 § aktiebolagslagen eller 3 kap. 8 § försäkringsrörelselagen avsedda dagen för avstämmning och för andra aktiebolag liksom i fråga om investeringsfond den dag då utdelningen blir tillgänglig för lyftning,

utdelningsberättigad: den som är berättigad att lyfta utdelning för egen del vid utdelningstillfället.

Med utdelning avses även utbetalning till aktieägare enligt 12 kap. 1 § aktiebolagslagen och 12 kap. 1 § försäkringsrörelselagen.

Föreslagen lydelse

2 §²

I denna lag förstås med avstämningsbolag: aktiebolag som är avstämningsbolag enligt 1 kap. 10 § aktiebolagslagen (2005:551) eller 3 kap. 8 § försäkringsrörelselagen (1982:713),

utdelningstillfälle: för avstämningsbolag den i 4 kap. 39 § aktiebolagslagen eller 3 kap. 8 § försäkringsrörelselagen avsedda dagen för avstämmning och för andra aktiebolag liksom i fråga om investeringsfond den dag då utdelningen blir tillgänglig för lyftning,

Med utdelning avses även 1. återbetalning till aktieägarna vid minskning av aktiekapitalet eller reservfonden enligt 20 kap.

¹ Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:996.

² Senaste lydelse 2004:50.

gen vid nedsättning av aktiekapitalet, överkursfonden eller reservfonden samt vid bolagets likvidation. *Till utdelning hänförs också utbetalning till aktieägare vid bolagets förvärv av egna aktier genom ett förvärvserbjudande som har riktats till samtliga aktieägare eller samtliga ägare till aktier av ett visst slag. Till utdelning hänförs vidare utbetalning av fusionsvederlag till aktieägare enligt 14 kap. 20 § aktiebolagslagen eller 15 a kap. 16 § försäkringsrörelselagen till den del vederlaget utgörs av annat än aktier i det övertagande företaget.*

1 § första stycket 3 eller 35 § 3 aktiebolagslagen,

2. utskiftning vid bolagets likvidation enligt 25 kap. 38 § aktiebolagslagen,

3. utbetalning till aktieägare enligt 12 kap. 1 § försäkringsrörelselagen vid nedsättning av aktiekapitalet, överkursfonden eller reservfonden samt vid bolagets likvidation,

4. utbetalning till aktieägare vid bolagets förvärv av egna aktier genom ett förvärvserbjudande som har riktats till samtliga aktieägare eller samtliga ägare till aktier av ett visst slag,

5. utbetalning av fusionsvederlag till aktieägare enligt 23 kap. 26 § aktiebolagslagen eller 15 a kap. 16 § försäkringsrörelselagen till den del vederlaget utgörs av annat än aktier i det övertagande bolaget, och

6. utbetalning av delningsvederlag till aktieägare enligt 24 kap. 28 § aktiebolagslagen som avser delning enligt 24 kap. 1 § andra stycket 1 samma lag till den del vederlaget utgörs av annat än aktier i de övertagande bolagen.

7 §³

En central värdepappersförvarare skall vid utbetalning av utdelning innehålla kupongskatt, om ej av tillgänglig uppgift om den utdelningsberättigade framgår, att denne ej är skattskyldig. Kupongskatt skall vidare innehållas i det fall att utdelning ej kunnat ske till följd av bristande uppgift om den utdelningsberättigade.

Uppgift som avses i första stycket skall *avgas* skriftligen och lämnas till den centrala värdepappersförvararen i samband med begäran om införing i aktieboken eller i förteckning enligt 3 kap. 12 § aktiebolagslagen (1975:1385) eller 3 kap. 12 § försäkringsrörelselagen (1982:713) samt i övrigt när värdepappersförvararen begär det av den som av-

Uppgift som avses i första stycket skall lämnas skriftligen till den centrala värdepappersförvararen i samband med begäran om införing i aktieboken, *anmälan om registrering på avstämningskonto av uppgift som avses i 4 kap. 18 § första stycket 6–8 lagen (1998:1479) om kontoföring av finansiella instrument* eller begäran om införing i förteckning en-

³ Senaste lydelse 1998:1485.

ses med införingen. Ändras förhållande *varom uppgift lämnats och* som är av betydelse för bedömning av frågan om skattskyldighet enligt denna lag, skall uppgiftslämnaren utan dröjsmål skriftligen anmäla detta till värdepappersförvararen.

Den centrala värdepappersförvararen skall senast fyra månader efter utdelningstillfället lämna den utdelningsberättigade skriftlig uppgift om det belopp som innehållits i kupongskatt för denne.

ligt 3 kap. 12 § försäkringsrörelselagen (1982:713), samt i övrigt när värdepappersförvararen begär det av den som avses med införingen. Ändras *något* förhållande som är av betydelse för bedömning av frågan om skattskyldighet enligt denna lag, skall uppgiftslämnaren utan dröjsmål skriftligen anmäla detta till värdepappersförvararen.

11 a §

Om ett avstämningsbolag inte har uppdragit åt en central värdepappersförvarare att sända ut utdelningen, gäller bestämmelserna om central värdepappersförvarare i 7 §, 8 § första och andra styckena, 9–11, 20 samt 22 §§ denna lag i stället bolaget eller den som bolaget annars har anlitat för uppgiften.

11 b §

Vid utdelning på andel i en investeringsfond skall fondbolaget ansvara för de uppgifter som den centrala värdepappersförvararen har enligt 7 §, 8 § första och andra styckena, 9–11, 20 och 22 §§.

Uppgift enligt 7 § första stycket skall lämnas på det sätt som föreskrivs i 7 § andra stycket i samband med registreringen av andelsinnehavet samt i övrigt när fondbolaget eller förvaltaren begär det, av den som registreringen avser enligt lagen (2004:46) om investeringsfonder. Om utdelning på andel i en investeringsfond inte betalats ut på grund av att andelsägaren inte registrerats, skall skatt inte innehållas före utbetalning av utdelningen.

Vad som sägs om fondbolaget i denna paragraf gäller även värdepappersbolag och svenska kreditinstitut som har tillstånd för fond-

verksamhet enligt 1 kap. 5 § lagen om investeringsfonder.

Av 1 kap. 1 § 15 lagen om investeringsfonder framgår att ett förvaringsinstitut sköter in- och utbetalningar avseende en investeringsfond.

12 §⁴

Vid förvaltarregistrering enligt 3 kap. 10 § andra stycket aktiebolagslagen (1975:1385) eller 3 kap. 10 § andra stycket försäkringsrörelselagen (1982:713) gäller bestämmelserna i 7 §, 8 § första och andra styckena, 9–11, 20 samt 22 §§ denna lag om central värdepappersförvarare i stället förvaltaren. Vid utdelning på andel i en investeringsfond ansvarar i stället fondbolaget för vad som enligt bestämmelserna i 7 §, 8 § första och andra styckena, 9–11, 20 samt 22 §§ denna lag åligger central värdepappersförvarare. Om en andel är förvaltarregistrerad enligt 4 kap. 12 § lagen (2004:46) om investeringsfonder eller 3 kap. 7 § lagen (1998:1479) om kontoföring av finansiella instrument, gäller bestämmelserna i 7 §, 8 § första och andra styckena, 9–11, 20 samt 22 §§ denna lag om central värdepappersförvarare i stället förvaltaren. Uppgift enligt 7 § första stycket skall lämnas på sätt som föreskrivs i 7 § andra stycket i samband med registreringen av andelsinnehavet samt i övrigt när fondbolaget eller förvaltaren begär det, av den som registreringen avser enligt lagen om investeringsfonder. Om utdelning på andel i en investeringsfond inte betalats ut på grund av att andelsägaren inte registrerats skall skatt inte innehållas före utbetalning av utdelning. Vad som sägs om fondbolaget i detta stycke gäller även vär-

Bestämmelserna om central värdepappersförvarare i 7 §, 8 § första och andra styckena, 9–11, 20 och 22 §§ denna lag gäller i stället förvaltaren vid förvaltarregistrering enligt

a) 5 kap. 14 § aktiebolagslagen (2005:551),

b) 3 kap. 10 § andra stycket försäkringsrörelselagen (1982:713),

c) 4 kap. 12 § lagen (2004:46) om investeringsfonder, eller

d) 3 kap. 7 § lagen (1998:1479) om kontoföring av finansiella instrument.

⁴Senaste lydelse 2005:348.

depappersbolag och svenska kreditinstitut som har tillstånd för fondverksamhet enligt 1 kap. 5 § lagen om investeringsfonder. Av 1 kap. 1 § 15 och 3 kap. lagen om investeringsfonder framgår att ett förvaringsinstitut sköter in- och utbetalningar avseende en investeringsfond.

En central värdepappersförvarare skall vid redovisning enligt 8 § lämna uppgift till Skatteverket om förvaltning enligt 3 kap. 10 § andra stycket aktiebolagslagen eller 3 kap. 10 § andra stycket försäkringsrörelselagen.

En central värdepappersförvarare eller den som annars ansvarar för innehållande av kupongskatt enligt 11 a eller 11 b § skall vid redovisning enligt 8 § lämna uppgift till Skatteverket om förvaltning enligt första stycket denna paragraf.

27 §⁵

Har i annat fall än som avses i 9 eller 16 § kupongskatt innehållits fastän skattskyldighet ej förelegat eller har kupongskatt innehållits med högre belopp än vad som skall erläggas enligt avtal för undvikande av dubbelbeskattning, har den utdelningsberättigade rätt till återbetalning av vad som innehållits för mycket.

Rätt till återbetalning föreligger även

– om aktie förlorat sitt värde till följd av att bolaget upplösts genom likvidation inom två år efter det att sådan utbetalning som avses i 2 § andra stycket blivit tillgänglig för lyftning,

– om aktie förlorat sitt värde till följd av att bolaget upplösts genom likvidation inom två år efter det att sådan utbetalning som avses i 2 § andra stycket 2 eller 3 blivit tillgänglig för lyftning,

– vid återbetalning till aktieägare enligt aktiebolagslagen (2005:551) i samband med minskning av aktiekapitalet som genomförts med indragning av aktier,

– vid utbetalning till aktieägare i samband med nedsättning av aktiekapitalet som genomförts genom inlösen av aktier, och

– vid återbetalning till aktieägare enligt försäkringsrörelselagen (1982:713) i samband med nedsättning av aktiekapitalet som genomförts genom inlösen av aktier, och

– vid utbetalning till aktieägare vid bolagets förvärv av egna aktier genom ett förvärvserbjudande som har riktats till samtliga aktieägare eller samtliga ägare till aktier av ett visst slag.

Underlaget för kupongskatten skall i de fall som avses i andra stycket beräknas på ett belopp som svarar mot skillnaden mellan utbe-

Underlaget för kupongskatten skall i de fall som avses i andra stycket beräknas på ett belopp som svarar mot skillnaden mellan utbe-

⁵ Senaste lydelse 2005:348.

talningen till aktieägaren och dennes anskaffningskostnad för aktierna. Har aktierna förvärvats som fusionsvederlag skall som anskaffningskostnad för aktierna anses den anskaffningskostnad som aktieägaren hade för aktierna i det *övertagna* aktiebolaget. För marknadsnoterade aktier får anskaffningskostnaden i stället bestämmas till 20 procent av utbetalningen.

Ansökan om återbetalning skall göras skriftligen hos Skatteverket senast vid utgången av femte kalenderåret efter utdelningstillfället.

Vid ansökningshandlingen skall fogas intyg eller annan utredning om att kupongskatt innehållits för sökanden liksom utredning till styrkande av att skattskyldighet ej föreligger för honom.

Beslut rörande återbetalning får anstå intill dess fråga om skattskyldighet för utdelningen enligt inkomstskattelagen (1999:1229) slutligen prövas.

Föreligger de förutsättningar för återbetalning som anges i första stycket först sedan länsrätt, kammarrätt eller Regeringsrätten meddelat beslut angående utdelningsbeloppet eller efter det att utdelningsberättigad åsatts eftertaxering för detsamma, kan ansökan om återbetalning göras hos *beskattningsmyndigheten* senast inom ett år efter det beslutet meddelades eller eftertaxeringen skedde.

Är den som har rätt till återbetalning av kupongskatt skyldig att betala skatt enligt denna lag eller skattebetalningslagen (1997:483), gäller 18 kap. skattebetalningslagen i tillämpliga delar.

talningen till aktieägaren och dennes anskaffningskostnad för aktierna. Har aktierna förvärvats som fusionsvederlag *eller delningsvederlag* skall som anskaffningskostnad för aktierna anses den anskaffningskostnad som aktieägaren hade för aktierna i det *överlåtande* aktiebolaget. För marknadsnoterade aktier får anskaffningskostnaden i stället bestämmas till 20 procent av utbetalningen.

Föreligger de förutsättningar för återbetalning som anges i första stycket först sedan länsrätt, kammarrätt eller Regeringsrätten meddelat beslut angående utdelningsbeloppet eller efter det att utdelningsberättigad åsatts eftertaxering för detsamma, kan ansökan om återbetalning göras hos *Skatteverket* senast inom ett år efter det beslutet meddelades eller eftertaxeringen skedde.

2. Vad som sägs i 1, 2 och 12 §§ om investeringsfond skall också gälla sådan värdepappersfond som förvaltas av fondbolag eller annan fondförvaltare som med stöd av 3 § lagen (2004:47) om införande av lagen (2004:46) om investeringsfonder driver verksamhet enligt lagen (1990:1114) om värdepappersfonder.

3. Vad som sägs i 2 och 12 §§ om fondbolag skall också gälla sådant fondbolag som driver verksamhet med stöd av 3 § lagen

2. Vad som sägs i 1, 2 och 11 b §§ om investeringsfond skall också gälla sådan värdepappersfond som förvaltas av fondbolag eller annan fondförvaltare som med stöd av 3 § lagen (2004:47) om införande av lagen (2004:46) om investeringsfonder driver verksamhet enligt lagen (1990:1114) om värdepappersfonder.

3. Vad som sägs i 11 b och 12 §§ om fondbolag skall också gälla sådant fondbolag som driver verksamhet med stöd av 3 § lagen

(2004:47) om införande av lagen (2004:47) om införande av lagen Prop. 2005/06:39
(2004:46) om investeringsfonder. (2004:46) om investeringsfonder.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2006 och tillämpas på utdelning som skett efter ikraftträdandet.

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

Prop. 2005/06:39

Härigenom föreskrivs⁶ i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)

dels att 3 kap. 19 §, 10 kap. 3 §, 11 kap. 15 och 45 §§, 13 kap. 3 §, 15 kap. 3 §, 24 kap. 2 §, 25 a kap. 4 och 19 §§, 40 kap. 5 §, 42 kap. 15, 17 och 20 §§, 43 kap. 26 §, 44 kap. 10, 19 och 20 §§, 48 kap. 2, 6 a, 13 och 15 §§, 48 a kap. 2 §, 49 kap. 2 § och 57 kap. 2 §, rubrikerna närmast före 42 kap. 15 och 17 §§ och 48 kap. 13 § samt bilaga 37.1 skall ha följande lydelse.

dels att det i lagen skall införas två nya paragrafer, 48 kap. 6 b och 28 §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

19 §⁷

Den som är begränsat skattskyldig är skattskyldig för kapitalvinst på sådana tillgångar och förpliktelser som avses i andra stycket, om han vid något tillfälle under det kalenderår då avyttringen sker eller under de föregående tio kalenderåren har varit bosatt i Sverige eller stadigvarande vistats här. Skattskyldigheten gäller oavsett i vilket inkomstslag kapitalvinsten skall tas upp. Skattskyldigheten gäller också belopp som motsvarar en kapitalvinst och som enligt 51 kap. 3 och 4 §§ skall tas upp i inkomstslaget näringsverksamhet.

Skattskyldigheten enligt första stycket omfattar

1. andelar i svenska aktiebolag, svenska handelsbolag och svenska ekonomiska föreningar med undantag för andelar i privatbostadsföretag,

2. *konvertibla skuldebrev* och 2. *konvertibler*, konvertibla konvertibla vinstandelsbevis som vinstandelsbevis och *konvertibla getts ut av svenska aktiebolag, kapitalandelsbevis* som getts ut av svenska aktiebolag,

3. köp- och teckningsoptioner som utfärdats i förening med skuldebrev av svenska aktiebolag, och

4. terminer och optioner som avser sådana tillgångar som anges i 1–3.

Om ett utländskt aktiebolag tidigare har varit svenskt, skall vid tillämpningen av andra stycket det som sägs om ett svenskt aktiebolag även gälla det utländska aktiebolaget till och med det femte året efter det år då bolaget upphörde att ha fast driftställe i Sverige, dock längst till och med det tionde året efter det år då bolaget upphörde att vara svenskt.

⁶ Jfr rådets direktiv 90/434/EEG av den 23 juli 1990 om ett gemensamt beskattningssystem för fusion, fission, överföring av tillgångar och utbyte av aktier eller andelar som berör bolag i olika medlemsstater (EGT L 225, 20.8.1990, s. 1, Celex 31990L0434), senast ändrat genom rådets direktiv 2005/19/EG (EUT L 58, 4.3.2005, s. 19, Celex 32005L0019).

⁷ Senaste lydelse 2004:494.

10 kap.

3 §

Till inkomstslaget tjänst räknas

1. utdelningar och kapitalvinster på aktier m.m., i den utsträckning som anges i 57 kap., i företag som är eller har varit fåmansföretag,
2. kapitalvinster på andelar i ett svenskt handelsbolag i den utsträckning som anges i 50 kap. 7 §,
3. penninglån i strid med 12 kap. 7 § aktiebolagslagen (1975:1385) eller 11 § lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m.,
3. penninglån i strid med 21 kap. 1–7 §§ aktiebolagslagen (2005:551) eller 11 § lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m.,
4. avskattning av pensionsförsäkring enligt bestämmelserna i 58 kap. 19 §,
5. avskattning av pensionssparkonto enligt bestämmelserna i 58 kap. 33 §, och
6. avskattning av avtal om tjänstepension enligt bestämmelserna i 58 kap. 19 och 19 a §§.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

11 kap.

15 §

Förmånen för en anställd i ett aktiebolag att till ett lägre pris än marknadsvärdet förvärva aktier i bolaget eller i ett annat bolag i samma koncern skall inte tas upp, om

1. aktier enligt ett samtidigt erbjudande förvärvas på samma villkor som för den anställda av andra än dels bolagets anställda och aktieägare, dels anställda och aktieägare i andra bolag i samma koncern,
2. bolagets anställda och aktieägare samt anställda och aktieägare i andra bolag i samma koncern inte sammanlagt förvärvar mer än 20 procent av det totala antalet utbudna aktier, och
3. den anställda på grund av anställningen inte förvärvar aktier för ett belopp som överstiger 30 000 kronor.

Beräkningen enligt första stycket 2 skall även omfatta sådana aktier för vilka en aktieägare avyttrar sin företrädesrätt att förvärva aktier till andra än de anställda och aktieägarna. Vad som sägs om aktier gäller också *konvertibla skuldebrev*, vinstandelsbevis, skuldebrev förenade med option och liknande värdepapper som ger innehavaren en rätt att förvärva aktier.

Beräkningen enligt första stycket 2 skall även omfatta sådana aktier för vilka en aktieägare avyttrar sin företrädesrätt att förvärva aktier till andra än de anställda och aktieägarna. Vad som sägs om aktier gäller också *konvertibler*, vinstandelsbevis, *kapitalandelsbevis*, skuldebrev förenade med option och liknande värdepapper som ger innehavaren en rätt att förvärva aktier.

Med anställda likställs styrelseledamöter och styrelsesuppleanter.

45 §

Om penninglån har lämnats i strid med 12 kap. 7 § aktiebolagslagen (1975:1385) eller 11 § lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m., skall lånebeloppet tas upp som intäkt hos låntagaren eller hos en fysisk person som är delägare i ett svenskt handelsbolag som är låntagare, om det inte finns synnerliga skäl mot detta.

Om penninglån har lämnats i strid med 21 kap. 1–7 §§ aktiebolagslagen (2005:551) eller 11 § lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m., skall lånebeloppet tas upp som intäkt hos låntagaren eller hos en fysisk person som är delägare i ett svenskt handelsbolag som är låntagare, om det inte finns synnerliga skäl mot detta.

13 kap.

3 §

Penninglån som lämnas till en juridisk person i strid med 12 kap. 7 § aktiebolagslagen (1975:1385) eller 11 § lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m., räknas till inkomstslaget näringsverksamhet.

Penninglån som lämnas till en juridisk person i strid med 21 kap. 1–7 §§ aktiebolagslagen (2005:551) eller 11 § lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m., räknas till inkomstslaget näringsverksamhet.

15 kap.

3 §

Om penninglån har lämnats i strid med 12 kap. 7 § aktiebolagslagen (1975:1385) eller 11 § lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m., skall lånebeloppet tas upp som intäkt hos låntagaren eller hos en juridisk person som är delägare i ett svenskt handelsbolag som är låntagare, om det inte finns synnerliga skäl mot detta.

Om penninglån har lämnats i strid med 21 kap. 1–7 §§ aktiebolagslagen (2005:551) eller 11 § lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m., skall lånebeloppet tas upp som intäkt hos låntagaren eller hos en juridisk person som är delägare i ett svenskt handelsbolag som är låntagare, om det inte finns synnerliga skäl mot detta.

24 kap.2 §⁸

I inkomstslaget näringsverksamhet tillämpas bestämmelserna i inkomstslaget kapital om

- utnyttjande av företrädesrätt till teckning av vinstandelslån i 42 kap. 15 §,
- utdelning av andelar i dotterbolag i 42 kap. 16 §,
- utbetalningar vid nedsättning av aktiekapital eller reservfond och liknande förfaranden i 42 kap. 17 §,

- utnyttjande av företrädesrätt till teckning av vinstandelslån eller kapitalandelslån i 42 kap. 15 §,
- utbetalningar vid minskning av aktiekapital eller reservfond och liknande förfaranden i 42 kap. 17 §,

⁸ Senaste lydelse 2003:1075.

- utskiftning från ideella föreningar i 42 kap. 18 §,
- utskiftning från ekonomiska föreningar i 42 kap. 19–21 §§,
- insatsemission i ekonomiska föreningar i 42 kap. 21 a §,
- utdelning från delägarbeskattade utländska juridiska personer i 42 kap. 22 §,
- utdelning och utskiftning från dödsbon efter personer som var begränsat skattskyldiga vid dödsfallet i 42 kap. 23 §,
- skattetillgodohavanden i 42 kap. 24 §, och
- lotterier i 42 kap. 25 §.

25 a kap.

4 §⁹

Med en *aktiebaserad delägarrätt* avses en

- rätt på grund av teckning av aktier,
- teckningsrätt,
- *delrätt*, eller
- *option avseende rätt för innehavaren att avyttra aktier.*
- *fondaktierätt*, eller
- *inlösenrätt eller säljrätt som avser aktier.*

Delägarrätten är aktiebaserad bara om innehavet av rätten grundas på innehav av aktier i det företag som rätten hänför sig till.

Med en *näringsbetingad aktiebaserad delägarrätt* avses en aktiebaserad delägarrätt, om förvärvet av rätten grundats på näringsbetingade aktier i det företag som rätten hänför sig till.

19 §¹⁰

En kapitalförlust i ett sådant företag som anges i 3 § får inte dras av om den avser

1. en fordran på ett annat företag som uppkommer när företagen är i intressegemenskap,
2. en rätt till andel i vinst hos ett annat företag om rätten uppkommer när företagen är i intressegemenskap,
3. en rätt att till visst pris eller ett pris som skall fastställas enligt bestämda grunder förvärva andelar eller aktiebaserade delägarrätter i ett annat företag eller förvärva tillgångar hos ett annat företag om rätten uppkommer när företagen är i intressegemenskap, *eller*
4. en tillgång eller förpliktelse där den underliggande tillgången, direkt eller indirekt, är en näringsbetingad andel eller en näringsbetingad aktiebaserad delägarrätt.
3. en rätt att till visst pris eller ett pris som skall fastställas enligt bestämda grunder förvärva andelar eller aktiebaserade delägarrätter i ett annat företag eller förvärva tillgångar hos ett annat företag om rätten uppkommer när företagen är i intressegemenskap,
4. en tillgång eller förpliktelse där den underliggande tillgången, direkt eller indirekt, är en näringsbetingad andel eller en näringsbetingad aktiebaserad delägarrätt, *eller*
5. ett kapitalandelsbevis om beviset ställs ut när företagen är i intressegemenskap. *Detsamma*

⁹ Senaste lydelse 2003:224.

¹⁰ Senaste lydelse 2003:1086.

gäller en tillgång eller förpliktelse där den underliggande tillgången, direkt eller indirekt, är ett sådant bevis.

Första stycket tillämpas på motsvarande sätt om företaget beskattas för verksamhet i ett svenskt handelsbolag eller i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person. Om skattskyldigheten för andelen övergår till någon annan, gäller i stället bestämmelserna i första stycket denne.

40 kap.

5 §¹¹

Ett företag anses i detta kapitel ha *bestämmande inflytande* över ett annat företag om detta är ett dotterföretag till det förra enligt

– 1 kap. 5 § aktiebolagslagen (1975:1385),

– 1 kap. 11 § aktiebolagslagen (2005:551),

– 1 kap. 4 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar,

– 1 kap. 2 § sparbankslagen (1987:619),

– 1 kap. 5 § lagen (1995:1570) om medlemsbanker,

– 1 kap. 9 § försäkringsrörelselagen (1982:713), eller

– 1 kap. 5 § stiftelselagen (1994:1220).

En svensk ideell förening anses ha *bestämmande inflytande* över ett annat företag om detta är ett dotterföretag till föreningen enligt 1 kap. 4 § årsredovisningslagen (1995:1554).

Ett utländskt bolag eller en sådan förvärvare som avses i 11 § anses ha *bestämmande inflytande* över ett företag om detta skulle ha varit ett dotterföretag till bolaget eller personen, om bolaget eller personen hade varit ett svenskt aktiebolag.

42 kap.

Vinstandelslån

Vinstandelslån och kapitalandelslån

15 §

Utnyttjandet av en företrädesrätt att teckna ett vinstandelslån skall inte medföra att värdet av rätten tas upp, om den som utnyttjar rätten fått den på grund av sitt innehav av andelar i det låntagande företaget.

Utnyttjandet av en företrädesrätt att teckna ett vinstandelslån *eller ett kapitalandelslån* skall inte medföra att värdet av rätten tas upp, om den som utnyttjar rätten fått den på grund av sitt innehav av andelar i det låntagande företaget.

Nedsättning av aktiekapitalet m.m.

Minskning av aktiekapitalet m.m.

17 §

Som utdelning behandlas utbetalningar till aktieägarna i samband med att ett svenskt aktiebo-

Som utdelning behandlas utbetalningar till aktieägarna i samband med att ett svenskt aktiebo-

¹¹ Senaste lydelse 2000:1341.

lag sätter ned

1. aktiekapitalet genom minskning av aktiernas nominella belopp,

2. reservfonden, eller

3. överkursfonden.

Utbetalningar från en utländsk juridisk person vid ett förfarande som motsvarar något av dem som nämns i första stycket skall också behandlas som utdelning.

lag minskar aktiekapitalet eller reservfonden om minskningen genomförs utan indragning av aktier.

20 §

Vid ombildning av en svensk ekonomisk förening till ett svenskt aktiebolag skall aktier i bolaget som skiftas ut till medlemmen inte behandlas som utdelning, om

1. den utskiftande föreningen inte är ett sådant fåmansföretag som avses i 56 kap. 2 § eller 57 kap. 3 §,

2. föreningen äger samtliga aktier i bolaget,

3. samtliga aktier i bolaget skiftas ut, och

4. värdet av vad medlemmarna får utöver aktierna inte överstiger fem procent av aktiernas *nominella värde*.

4. värdet av vad medlemmarna får utöver aktierna inte överstiger fem procent av aktiernas *kvotvärde*.

Vad som utöver aktierna skiftas ut till medlemmen skall i sin helhet behandlas som utdelning.

I 48 kap. 9 § finns bestämmelser om anskaffningsutgift för de utskiftade aktierna.

43 kap.

26 §

Vinstutdelning som lämnas för senare räkenskapsår än som avses i 25 § skall minska kapitalunderlaget till den del utdelat belopp överstiger nettovinsten enligt fastställd balansräkning eller, i förekommande fall, fastställd koncernbalansräkning.

Kapitalunderlaget i ett aktiebolag skall minskas med belopp som motsvarar utbetalningar från bolaget som gjorts i samband med *nedsättning* av aktiekapitalet eller reservfonden, om utbetalningen skett efter utgången av det räkenskapsår då underlaget beräknades.

Kapitalunderlaget i ett aktiebolag skall minskas med belopp som motsvarar utbetalningar från bolaget som gjorts i samband med *minskning* av aktiekapitalet eller reservfonden, om utbetalningen skett efter utgången av det räkenskapsår då underlaget beräknades.

Kapitalunderlaget i en ekonomisk förening skall minskas med belopp som motsvarar utbetalningar enligt 10 kap. 1 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar vid nedsättning av medlemsinsatsernas belopp eller enligt 4 kap. 3 § samma lag vid återbetalning av överskjutande medlemsinsatser. Detta gäller bara om utbetalningen skett efter utgången av det räkenskapsår då underlaget beräknades.

44 kap.

10 §

Om en teckningsrätt, *delrätt*, fö-

Om en teckningsrätt, *fondaktie*-

reträdesrätt till teckning av vinstandelslån, termin, option, *ett konvertibelt skuldebrev* eller konvertibelt vinstandelsbevis utnyttjas för att förvärva aktier eller andra tillgångar, anses detta inte som avyttring av det utnyttjade värdepapperet.

I 20 § finns bestämmelser om anskaffningsutgiften för de förvärvade tillgångarna.

rätt, företrädesrätt till teckning av vinstandelslån eller kapitalandelslån, termin, option, konvertibel, konvertibelt vinstandelsbevis eller konvertibelt kapitalandelsbevis utnyttjas för att förvärva aktier eller andra tillgångar, anses detta inte som avyttring av det utnyttjade värdepapperet.

19 §

Till anskaffningsutgiften för tillgångar som innehavaren av en säljoption avyttrar genom att utnyttja optionen skall läggas vad han betalat för optionen.

Till anskaffningsutgiften för tillgångar som innehavaren av en *inlösenrätt, säljrätt eller annan* säljoption avyttrar genom att utnyttja optionen skall läggas vad han betalat för optionen.

20 §

I anskaffningsutgiften för en tillgång som den skattskyldige förvärvar genom att utnyttja en teckningsrätt, *delrätt*, företrädesrätt till teckning av vinstandelslån, termin, option, *ett konvertibelt skuldebrev* eller konvertibelt vinstandelsbevis skall det omkostnadsbelopp räknas in som skulle ha använts om det utnyttjade värdepapperet hade avyttrats vid tidpunkten för utnyttjandet.

I anskaffningsutgiften för en tillgång som den skattskyldige förvärvar genom att utnyttja en teckningsrätt, *fondaktierätt*, företrädesrätt till teckning av vinstandelslån eller kapitalandelslån, termin, option, *konvertibel*, konvertibelt vinstandelsbevis eller *konvertibelt kapitalandelsbevis* skall det omkostnadsbelopp räknas in som skulle ha använts om det utnyttjade värdepapperet hade avyttrats vid tidpunkten för utnyttjandet.

48 kap.

2 §¹²

Med delägarrätt avses

- aktie,
- rätt på grund av teckning av aktier,
- teckningsrätt,
- *delrätt*,
- andel i en investeringsfond,
- andel i en ekonomisk förening, och
- annan tillgång med liknande konstruktion eller verkningssätt.

Bestämmelserna om delägarrätter skall tillämpas också på

- vinstandelsbevis som avser lån i svenska kronor,
- vinstandelsbevis och kapitalandelsbevis som avser lån i svens-

Med delägarrätt avses

- *fondaktierätt*,

¹² Senaste lydelse 2004:66.

- *konvertibelt skuldebrev* i svenska kronor,
 – *konvertibel* i svenska kronor,
 – *inlösenrätt och säljrätt som avser aktier*,
 – termin och option vars underliggande tillgångar består av aktier eller termin och option som avser aktieindex, och
 – annan tillgång med liknande konstruktion eller verkningssätt.
 Andel i privatbostadsföretag anses inte som delägarrätt.

6 a §¹³

Kapitalvinst som uppkommer då ett aktiebolag som avses i 7 kap. 3 § första stycket aktiebolagslagen (1975:1385) eller 6 a kap. 3 § första stycket försäkringsrörelselagen (1982:713) avyttrar egna aktier skall inte tas upp. Detsamma gäller för vinst då bolaget utfärdar eller avyttrar optioner, terminer eller liknande instrument vars underliggande tillgångar består av sådana aktier.

Kapitalvinst som uppkommer då ett aktiebolag som avses i 19 kap. 13 § aktiebolagslagen (2005:551) eller 6 a kap. 3 § första stycket försäkringsrörelselagen (1982:713) avyttrar egna aktier skall inte tas upp. Detsamma gäller för vinst då bolaget utfärdar eller avyttrar optioner, terminer eller liknande instrument vars underliggande tillgångar består av sådana aktier.

6 b §

Kapitalvinst som uppkommer då ett aktiebolag löser in ett kapitalandelsbevis som bolaget ställt ut, skall inte tas upp hos bolaget.

Teckningsrätter och delrätterTeckningsrätter, fondaktierätter, inlösenrätter och säljrätter

13 §

För teckningsrätter och *delrätter* som grundas på aktieinnehav i bolaget är anskaffningsutgiften noll.

För teckningsrätter och *fondaktierätter, samt inlösenrätter och säljrätter som avses i 2 §*, som grundas på aktieinnehav i bolaget, är anskaffningsutgiften noll.

Detsamma gäller teckningsrätter och *delrätter* som grundas på innehav av *ett konvertibelt skuldebrev* eller en liknande rätt till förvärv av aktier i bolaget, om innehavaren vid tilldelningen av aktier likställs med en aktieägare.

Detsamma gäller teckningsrätter och *fondaktierätter* som grundas på innehav av *en konvertibel* eller en liknande rätt till förvärv av aktier i bolaget, om innehavaren vid tilldelningen av aktier likställs med en aktieägare.

15 §

För marknadsnoterade delägar-

För marknadsnoterade delägar-

¹³ Senaste lydelse 2000:78.

rätter får omkostnadsbeloppet bestämmas till 20 procent av ersättningen vid avyttringen sedan utgifter i samband med denna dragits av. Detta gäller dock inte terminer och optioner och inte heller sådana teckningsrätter och *delrätter* som avses i 13 §.

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

28 §

Kapitalförlust på en tillgång eller förpliktelse får inte dras av hos ett aktiebolag om den underliggande förpliktelsen, direkt eller indirekt, är ett kapitalandelsbevis som bolaget ställt ut.

Att kapitalförlust som uppkommer då ett aktiebolag löser in ett kapitalandelsbevis inte får dras av följer av 44 kap. 2 § jämförd med 6 b § detta kapitel.

48 a kap.

2 §¹⁴

Med *andelsbyte* avses ett förfarande som uppfyller villkoren i 5–8 §§ samt följande förutsättningar:

1. En fysisk person (*säljaren*) skall avyttra en andel (*den avyttrade andelen*) i ett företag (*det avyttrade företaget*) till ett annat företag (*det köpande företaget*).

2. Ersättningen skall vara marknadsmässig och lämnas i form av andelar i det köpande företaget (*mottagna andelar*). Ersättningen får till en del lämnas i pengar, dock högst med tio procent av de mottagna andelarnas nominella värde. Om det saknas nominellt värde på de mottagna andelarna, skall den högsta ersättningen i pengar i stället beräknas på den del av det inbetalda kapitalet som belöper sig på andelarna.

2. Ersättningen skall vara marknadsmässig och lämnas i form av andelar i det köpande företaget (*mottagna andelar*). Ersättningen får till en del lämnas i pengar.

49 kap.

2 §¹⁵

Med *uppskovsgrundande andelsbyte* avses ett förfarande som uppfyller villkoren i 8–13 §§ samt följande förutsättningar:

¹⁴ Senaste lydelse 2002:1143.

¹⁵ Senaste lydelse 2002:1143.

1. En säljare (*säljaren*) skall avyttra en andel (*den avyttrade andelen*) i ett företag (*det avyttrade företaget*) till ett annat företag (*det köpande företaget*).

2. Ersättningen skall vara marknadsmässig och lämnas i form av andelar i det köpande företaget (*mottagna andelar*). Ersättningen får till en del lämnas i pengar, dock högst med tio procent av de mottagna andelarnas nominella värde. Om det saknas nominellt värde på de mottagna andelarna, skall den högsta ersättningen i pengar i stället beräknas på den del av det inbetalda kapitalet som belöper sig på andelarna.

3. Om den avyttrade andelen var en kapitaltillgång, skall säljaren vara en juridisk person eller ett svenskt handelsbolag.

2. Ersättningen skall vara marknadsmässig och lämnas i form av andelar i det köpande företaget (*mottagna andelar*). Ersättningen får till en del lämnas i pengar.

57 kap.

2 §¹⁶

Utdelning och kapitalvinst på kvalificerade andelar skall hos fysiska personer i den omfattning som anges i 7 och 12 §§ tas upp i inkomstslaget tjänst i stället för i inkomstslaget kapital. Som utdelning behandlas även vinst vid *nedläggning* av aktiekapital genom *inlösen* av aktier och vinst vid överlåtelse till ett aktiebolag av dess egna aktier.

Vid tillämpning av detta kapitel likställs med andelar andra delägarätter som getts ut av företaget och med utdelning ränta på sådana delägarätter.

Utdelning och kapitalvinst på kvalificerade andelar skall hos fysiska personer i den omfattning som anges i 7 och 12 §§ tas upp i inkomstslaget tjänst i stället för i inkomstslaget kapital. Som utdelning behandlas även vinst vid *minskning* av aktiekapital med *indragning* av aktier och vinst vid överlåtelse till ett aktiebolag av dess egna aktier.

Bilaga 37.1¹⁷

Associationsformer som avses i 37 kap. 9 § 3, 38 kap. 3 § första stycket 3, 48 a kap. 6 § 3 och 49 kap. 9 § 3:

– bolag som bildats enligt rådets förordning (EG) nr 2157/2001 av den 8 oktober 2001 om stadga för europabolag¹⁸ och rådets direktiv 2001/86/EG av den 8 oktober 2001 om komplettering av stadgan för europabolag vad gäller arbetstagarinflytande¹⁹,

¹⁶ Senaste lydelse 2000:78.

¹⁷ Senaste lydelse 2004:614.

¹⁸ EGT L 294, 10.11.2001, s. 1 (Celex 32001R2157).

¹⁹ EGT L 294, 10.11.2001, s. 22 (Celex 32001L0086).

– bolag som enligt belgisk rättsordning kallas ”société anonyme”/”naamloze vennootschap”, ”société en commandite par actions”/”commanditaire vennootschap op aandelen” eller ”société privée à responsabilité limitée”/”besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid” och sådana offentligrättsliga organ som fungerar enligt civilrättsliga regler,

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2006 och tillämpas första gången vid 2007 års taxering.

2. Har beskattningsåret påbörjats före ikraftträdandet tillämpas äldre bestämmelser för den del av beskattningsåret som avser tiden före ikraftträdandet.

Följdändringar med anledning av ny aktiebolagslag, m.m.

Den 10 mars 2005 beslutade regeringen propositionen Ny aktiebolagslag (prop. 2004/05:85). Den nya lagen har antagits av riksdagen (bet. 2004/05:LU23, rskr. 2004/05:291, SFS 2005:551) och träder i kraft den 1 januari 2006. Lagen innebär i förhållande till 1975 års aktiebolagslag en språklig och systematisk modernisering av den svenska aktiebolagsrätten.

Inom Finansdepartementet har en promemoria utarbetats med förslag till följdändringar i inkomstskattelagen (1999:1229) och kupongskattelagen (1970:624) med anledning av den nya aktiebolagslagen. I promemorian föreslogs ändringar av hänvisningar till aktiebolagslagen och ändringar som innebär en anpassning till terminologin i den nya aktiebolagslagen. Även vissa materiella ändringar föreslogs som en följd av nya aktiebolagsrättsliga bestämmelser. I promemorian föreslogs vidare att den s.k. kontantgränsen vid andelsbyten skall slopas. Slutligen lämnades ett förslag till förenklade regler för beskattningen av inlösenrätter och säljrätter. Bakgrunden till det senare förslaget var att komplexiteten i de nuvarande bestämmelserna uppmärksammades under våren 2005 i samband med att ett antal större börsnoterade aktiebolag beslutade om inlösen eller återköp av aktier.

Promemorians lagförslag finns i *bilaga 1*. Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 2*. Remissyttrandena och en remissammanställning finns tillgängliga i Finansdepartementet (dnr Fi2005/3215).

I denna proposition lägger regeringen fram förslag till ändringar i inkomstskattelagen och kupongskattelagen. Förslagen motsvarar i huvudsak förslagen i den remitterade promemorian.

Genomförande av ändringar i fusionsdirektivet

Regeringen beslutade den 28 februari 2002 att tillkalla en särskild utredare med uppdrag att se över vissa företagsskattefrågor vid omstruktureringar m.m. (dir. 2002:28). Utredningen antog namnet 2002 års företagskatteutredning.

Den 17 oktober 2003 lade Europeiska kommissionen fram ett förslag (KOM (2003) 613) till rådets direktiv om ändring av rådets direktiv 90/434/EEG av den 23 juli 1990 om ett gemensamt beskattningssystem för fusion, fission, överföring av tillgångar och utbyte av aktier eller andelar som berör bolag i olika medlemsstater (fusionsdirektivet). Genom tilläggsdirektiv den 11 mars 2004 utvidgades utredningens uppdrag till att analysera och belysa konsekvenserna av de enskilda förslagen för det svenska skattesystemet och lämna förslag till hur direktivförslaget kan genomföras i svensk lagstiftning (dir. 2004:28). Ändringsdirektivet antogs av rådet den 17 februari 2005 (2005/19/EG). Direktivet, som finns i *bilaga 5*, skall i vissa delar vara genomfört i medlemsstaterna senast den 1 januari 2006 och i andra delar senast den 1 januari 2007.

I mars 2005 överlämnade utredningen sitt delbetänkande Beskattningen vid omstruktureringar enligt fusionsdirektivet (SOU 2005:19). Betän-

kandet har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 6*. En sammanställning av remissvaren finns tillgänglig i lagstiftningsärendet (dnr Fi2005/1670). I förevarande lagstiftningsärende behandlas frågor som rör europabolag. Propositionens lagförslag stämmer överens med det förslag som utredningen lämnat och som föranleds av genomförandet av ändringsdirektivet. Utredningens övriga förslag bereds vidare inom Finansdepartementet.

Lagrådet

Regeringen beslutade den 15 september 2005 att inhämta Lagrådets yttrande över de lagförslag som finns i *bilaga 3*. Lagrådets yttrande finns i *bilaga 4*. Lagrådet har lämnat förslagen utan erinran. I förhållande till lagrådsremissens förslag har vissa ändringar av väsentligen redaktionell karaktär gjorts.

Förslaget till ändringar i bilaga 37.1 till inkomstskattelagen har inte granskats av Lagrådet. Enligt regeringens mening är ändringarna av sådan enkel beskaffenhet att Lagrådets hörande skulle sakna betydelse.

4 Följdändringar med anledning av ny aktiebolagslag

4.1 Inledning

I regeringens proposition Ny aktiebolagslag (prop. 2004/05:85) lämnades förslag till följdändringar i vissa lagar med anledning av den nya lagstiftningen. Den 13 oktober 2005 beslutade regeringen propositionen Följdändringar med anledning av ny aktiebolagslag, m.m. (prop. 2005/06:25) med förslag till ytterligare följdändringar. Propositionen innehåller bl.a. förslag till ändringar i vissa skattelagar som enbart innebär en anpassning till paragrafindelningen i den nya aktiebolagslagen.

I föreliggande proposition lämnas förslag till följdändringar i inkomstskattelagen (1999:1229) och kupongskattelagen (1970:624). I de båda lagarna finns hänvisningar till aktiebolagslagen som behöver ändras. Det behöver också göras vissa ändringar med anledning av att det förekommer ny terminologi i den nya aktiebolagslagen. Det gäller t.ex. uttrycket ”nedsättning av aktiekapitalet” som har ersatts med ”minskning av aktiekapitalet” och uttrycket ”konvertibelt skuldebrev” som har ersatts med ”konvertibel”. Därutöver har det skett vissa materiella ändringar i den nya aktiebolagslagen som får konsekvenser på skatteområdet. Det gäller t.ex. att nominellt värde för aktier slopas, att aktiebolag ges möjlighet att ta upp kapitalandelslån, att det införs ett delningsförfarande för aktiebolag och att överkursfonden i fortsättningen skall utgöra fritt eget kapital.

I propositionen föreslås också, delvis som en följd av att det nominella värdet på aktier avskaffas, att den kontantgräns som gäller vid vissa andelsbyten slopas.

Den nya aktiebolagslagen (2005:551) innebär i förhållande till 1975 års lag en språklig och systematisk modernisering av den svenska aktiebolagsrätten. I det följande ges en kortfattad beskrivning av sakliga förändringar i den nya lagen som har betydelse för skattelagstiftningen.

Aktier utan nominellt belopp

Aktier skall inte längre ha nominella värden utan i stället representera en viss andel i bolaget. Systemet med nominella belopp slopas för samtliga aktiebolag och ersätts med ett kvotaktiesystem. En akties kvotvärde utgörs av ett belopp som motsvarar aktiens andel i aktiekapitalet. Övergången till ett kvotaktiesystem har betydelse för bl.a. bestämmelserna om minskning av aktiekapitalet och förbudet mot utgivning av aktier till underkurs.

Kapitalandelslån

Enligt 1975 års aktiebolagslag (1975:1385) får ett aktiebolag ta upp lån på villkor att lånet skall betalas tillbaka med ett nominellt belopp eller med ett belopp som bestäms med hänsyn till penningvärdet. Bestämmelsen innebär ett förbud mot bl.a. kapitalandelslån, dvs. lån där det kapitalbelopp som skall återbetalas är beroende av utdelningen till aktieägarna i bolaget, bolagets vinst eller dess finansiella ställning. Däremot är det tillåtet att ta upp lån där räntan är helt eller delvis beroende av sådana faktorer (vinstandelslån). Genom den nya aktiebolagslagen tillåts även kapitalandelslån. Ett kapitalandelslån är ett lån där det belopp med vilket återbetalning skall ske helt eller delvis är beroende av utdelningen till aktieägarna, kursutvecklingen på bolagets aktier, bolagets resultat eller bolagets finansiella ställning. Ett vinstandelslån definieras som ett lån där räntan är beroende av någon av dessa faktorer.

Minskning av aktiekapitalet

Det nuvarande uttrycket ”nedsättning av aktiekapitalet” ersätts med ”minskning av aktiekapitalet”. Aktiekapitalet skall på samma sätt som tidigare kunna minskas för täckning av förlust, avsättning till fritt eget kapital och återbetalning till aktieägarna. Vidare skall minskning av aktiekapitalet kunna ske enligt förbehåll i bolagsordningen. Några särskilda regler om minskning av aktiekapitalet för avsättning till reservfonden finns inte i den nya lagen. Minskning skall kunna genomföras med eller utan indragning av aktier. Eftersom systemet med nominella värden på aktier avskaffas finns ingen bestämmelse om minskning av aktiekapitalet genom minskning av aktiernas nominella belopp.

Delning

Ett nytt förfarande för omstruktureringar förs in i den nya lagen. Förfarandet kallas delning och innebär att ett aktiebolag delas genom att bola-

gets tillgångar och skulder övertas av ett eller flera andra aktiebolag mot vederlag till aktieägarna i det överlåtande bolaget. Delning skall kunna ske på två sätt. I det ena fallet övertas ett bolags samtliga tillgångar och skulder av två eller flera andra bolag, varvid det överlåtande bolaget upplöses utan likvidation. Det andra fallet innebär att en del av ett bolags tillgångar och skulder övertas av ett eller flera bolag utan att det överlåtande bolaget upplöses. I båda fallen skall ersättning lämnas till aktieägarna i det överlåtande bolaget. Ersättningen (delningsvederlaget) skall utgå i form av aktier i de övertagande bolagen eller som kontant ersättning. Nya bolag skall kunna bildas genom delningsförfarandet.

4.3 Följdändringar i inkomstskattelagen

4.3.1 Aktier utan nominellt belopp

Regeringens förslag: Termen ”kvotvärde” ersätter ”nominellt värde” i inkomstskattelagen.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens förslag.

Remissinstanserna: De remissinstanser som har yttrat sig i frågan har tillstyrkt promemorians förslag.

Skälen för regeringens förslag: Enligt 1 kap. 3 § första stycket i 1975 års aktiebolagslag (1975:1385) skall ett aktiebolag ha ett aktiekapital. Om aktiekapitalet är fördelat på flera aktier, skall dessa lyda på lika belopp (det nominella beloppet). Bolagets aktiekapital utgörs av summan av de nominella beloppen av tecknade och tilldelade aktier. En akties nominella belopp skall anges i bolagsordningen och vara bestämt i samma valuta som aktiekapitalet. Det finns inte någon gräns för hur lågt det nominella beloppet får vara.

Enligt den nya aktiebolagslagen (2005:551) skall aktier i fortsättningen inte ha nominella värden utan i stället representera en viss andel i bolaget. Om aktiekapitalet är fördelat på flera aktier, representerar varje aktie en lika stor andel av aktiekapitalet. Ett belopp motsvarande aktiens andel i aktiekapitalet utgör aktiens kvotvärde.

För att underlätta övergången till det nya systemet kommer bolagen att få avvakta med att göra de ändringar i bolagsordningen som reformen föranleder till dess att bolagsordningen ändras för första gången efter den nya lagens ikraftträdande.

Uttrycket ”nominellt värde” förekommer i inkomstskattelagen (1999:1229) dels i bestämmelserna om bolagisering av ekonomiska föreningar, 42 kap. 20 §, dels i bestämmelserna om vissa andelsbyten, 48 a kap. 2 § och 49 kap. 2 §. I den förstnämnda bestämmelsen finns ett krav på att vad som utskiftas till medlemmarna utöver aktier, inte får överstiga fem procent av aktiernas nominella belopp för att medlemmarna inte skall bli beskattade som för utdelning. Eftersom systemet med aktiers nominella värde försvinner, föreslår regeringen att uttrycket ”nominellt värde” ersätts med ”kvotvärde” i den aktuella paragrafen.

När det gäller bestämmelserna om andelsbyten uppkommer frågan om motsvarande ändringar bör göras där eller om den s.k. kontantgränsen helt bör slopas. Denna fråga behandlas i följande avsnitt.

Regeringens förslag: Den s.k. kontantgränsen som gäller vid vissa andelsbyten slopas.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens förslag förutom att det i promemorian föreslogs att omkostnadsbeloppet på de avyttrade andelarna skall fördelas mellan kontantersättningen och de mottagna andelarna.

Remissinstanserna: Samtliga remissinstanser som har berört förslaget har tillstyrkt att kontantgränsen slopas. *Näringslivets Skattedelegation* har ansett att en möjlighet bör införas för de skattskyldiga som begär det att få tillämpa de föreslagna bestämmelserna retroaktivt, att frågan om att införa en särskild regel för andelsbyten med små kontantbelopp bör övervägas ytterligare samt att vissa följdändringar bör göras i 48 a kap. 13 § och 49 kap. 13 § inkomstskattelagen (1999:1229). *Sveriges advokatsamfund* har förordat att förslaget om fördelning av anskaffningsutgiften genomförs för att undvika att beskattningen tidigareläggs. *Skatteverket* däremot har föreslagit att omkostnadsbeloppet inte skall fördelas mellan kontantersättningen och de mottagna andelarna.

Skälen för regeringens förslag: Bestämmelserna om andelsbyten gäller när ett företag köper andelar i ett annat företag mot ersättning i form av andelar i det köpande företaget. Reglerna har tillkommit för att strukturaffärer i näringslivet inte skall hindras av den beskattning som normalt skall ske när aktier och andra andelar byter ägare. När en fysisk person är säljare gäller regler om framskjuten beskattning vid andelsbyten (48 a kap. inkomstskattelagen). Om en juridisk person är säljare eller de avyttrade andelarna är lagerandelar, gäller i stället regler om uppskovsgrundande andelsbyten (49 kap. inkomstskattelagen). Bland villkoren för att få tillämpa reglerna finns en kontantgräns, dvs. en regel om att bara en mindre andel av ersättningen vid andelsbytet får vara kontanter. Enligt 48 a kap. 2 § respektive 49 kap. 2 § inkomstskattelagen får ersättningen i pengar vara högst tio procent av de mottagna andelarnas nominella värde. Om det saknas nominellt värde på de mottagna andelarna, skall den högsta ersättningen i pengar i stället beräknas på den del av det inbetalda kapitalet som belöper på andelarna. Överskrids kontantgränsen sker beskattning på vanligt sätt.

När nu systemet med aktiers nominella värde avskaffas måste reglerna om kontantgränsen vid andelsbyten ändras. Kontantbegränsningen kan numera undvikas genom att det skrivs två avtal, jfr RÅ 2002 ref. 27. Regeringen anser att det mot denna bakgrund inte finns tillräckligt starka skäl för att behålla kontantgränsen. Regeringen föreslår därför att den s.k. kontantgränsen slopas.

I dag tas hela den kontanta ersättningen upp som kapitalvinst utan avdrag för den del av anskaffningsutgiften på de avyttrade andelarna som belöper på denna del av ersättningen. Omkostnadsbeloppet för de mottagna andelarna blir i motsvarande mån högre. Detta innebär en tidigareläggning av beskattningen vid tillämpningen av reglerna om framskjuten beskattning. När kontantgränsen slopas och således en stor del av ersättningen vid ett andelsbyte kan utgå i kontanter, finns det anledning att överväga om omkostnadsbeloppet i stället skall fördelas på ersättningen i

pengar och mottagna andelar. I promemorian lämnades ett förslag av denna innebörd.

Sveriges advokatsamfund har förordat att förslaget om fördelning av anskaffningsutgiften genomförs för att undvika att beskattningen tidigareläggs. *Skatteverket* å andra sidan har ansett att det inte bör ske någon fördelning utan har i stället förordat att de regler som gäller i dag avseende fördelningen behålls. Skatteverket har som skäl för sin ståndpunkt anfört bl.a. följande. Om en fördelning skall ske blir reglerna mer komplicerade. Genomförs ändringen kommer detta att innebära att alla som deltagit i bytet måste fördela omkostnadsbeloppet trots att endast en mindre eller t.o.m. obetydlig kontantersättning har lämnats. Aktieägaren skall dessutom, så länge han eller hon äger några av de mottagna andelarna, själv hålla reda på hur stor del av den ursprungliga anskaffningsutgiften som är utnyttjad och hur stor del som finns kvar till kommande försäljningar. Leder ändringen till att även de stora börsnoterade bolagen kommer att betala ut småsummor i kontantersättning i stället för andelar av en aktie, så innebär det att flera hundratusen aktieägare kan beröras av fördelningsregeln varje år. Om det går en längre tid från det att bytet sker till det att de mottagna andelarna säljs, finns det stor risk för att aktieägaren har svårt att redovisa sina försäljningar på ett riktigt sätt. Som det påpekas i promemorian innebär dagens regler en tidigareläggning av beskattningen. Detta går dock att undvika genom att det skrivs två avtal, jfr RÅ 2002 ref. 27. Förslaget om att ta bort kontantgränsen leder även till kontrollproblem.

Regeringen anser att utgångspunkten bör vara att en tidigareläggning av beskattningen i och för sig bör undvikas. Denna effekt finns emellertid redan enligt dagens regler och bör kunna accepteras om skälen för en sådan ordning är tillräckligt starka. Regeringen vill i detta sammanhang erinra om att bestämmelserna om framskjuten beskattning och uppskovsgrundande andelsbyten i sig medför en förmån. Vidare är det möjligt att undvika tidigareläggning av beskattningen genom att skriva två avtal. Till detta kommer att deklaraationsförfarandet skulle komma att försvåras för det stora antalet aktieägare som deltar i andelsbyten där börsnoterade bolag är inblandade. Regeringen anser därför att kontantersättningen vid andelsbyten även fortsättningsvis bör beskattas utan avdrag för något omkostnadsbelopp. Vid en sådan bedömning är det inte aktuellt med en särskild regel vid små kontantbelopp eller de följdändringar i 48 a kap. 2 § och 49 kap. 13 § inkomstskattelagen som föreslagits av *Näringslivets Skattedelegation*.

Näringslivets Skattedelegation har även ansett att det bör införas en möjlighet för de skattskyldiga som begär det att få tillämpa de föreslagna bestämmelserna om en slopad kontantgräns retroaktivt. Regeringens bedömning är att frågan om retroaktivitet inte bör behandlas i detta lagstiftningsärende utan i ett annat sammanhang.

4.3.3 Kapitalandelslån

Regeringens förslag: Termerna kapitalandelslån och kapitalandelsbevis förs in i inkomstskattelagen. Avyttringar av kapitalandelsbevis skall beskattas enligt reglerna för delägarrätter. Det företag som tagit upp ett ka-

Promemorians förslag: Överensstämmer i huvudsak med regeringens.

Remissinstanserna: *Sveriges advokatsamfund* har ansett att samma regelverk bör gälla för kapitalandelslån som för vinstandelslån. En sådan lösning är enligt advokatsamfundet att föredra ur ett kapitalmarknads-, kapitalanskaffnings- och regelsymmetriskt perspektiv då den enda reella skillnaden mellan kapitalandelslån och vinstandelslån i princip utgörs av graden av risk. Vidare har advokatsamfundet anfört att kapitalandelsbevis till personer som inte är innehavare av kvalificerade andelar bör beaktas vid tillämpning av utomstående regeln i 57 kap. 5 § inkomstskattelagen (1999:1229). *Näringslivets Skattedelegation* har föreslagit en justering av lagtexten i förtydligande syfte. Övriga remissinstanser har inte yttrat sig särskilt i frågan.

Skälen för regeringens förslag: I 1975 års aktiebolagslag (1975:1385) skiljer man mellan kapitalandelslån och vinstandelsbevis. Det förra, som inte är tillåtet, är ett lån där kapitalförpliktelsen knyts till bolagets utdelning eller vinst, medan det senare, som är tillåtet, är ett lån där räntan är relaterad till utdelningen eller vinsten. Kapitalandelslån kallas även delägardebentures medan vinstandelsbevis, eller vinstandelslån, kallas lånedebentures. Genom den nya aktiebolagslagen (2005:551) upphävs det nu gällande förbudet mot att ta upp kapitalandelslån. En annan förändring är att det i lagtexten talas om vinstandelslån i stället för vinstandelsbevis. Definitionerna av de båda lånetyperna har också kommit till klarare uttryck i lagtexten. Ett vinstandelslån definieras som ett lån där räntan helt eller delvis är beroende av utdelningen till aktieägare i bolaget, kursutvecklingen på bolagets aktier, bolagets resultat eller bolagets finansiella ställning. Ett kapitalandelslån är ett lån där kapitalbeloppet som skall återbetalas är knutet till någon av dessa faktorer (se prop. 2004/05:85 s. 664).

I inkomstskattelagen finns bestämmelser om den skattemässiga behandlingen av vinstandelslån och vinstandelsbevis. Med vinstandelslån avses ett lån där räntans storlek helt eller delvis är beroende av det låntagande företags utdelning eller vinst. Termen vinstandelslån i inkomstskattelagen omfattar således inte sådana lån som i den nya aktiebolagslagen benämns kapitalandelslån. Det finns därför ett behov av att föra in särskilda bestämmelser om kapitalandelslån i inkomstskattelagen.

När det gäller terminologin är det lämpligast att följa den som finns i den nya aktiebolagslagen. Lånen i fråga bör således kallas för kapitalandelslån även i inkomstskattelagen. I inkomstskattelagen förekommer även termen vinstandelsbevis. Härmed avses det värdepapper som utfärdas och som ger rätt till en andel i vinstandelslånet. En motsvarande term bör införas beträffande kapitalandelslån. Följaktligen bör en sådan rätt benämnas kapitalandelsbevis.

Ett vinstandelsbevis anses inte vara en delägarrätt men bestämmelserna om avyttring av delägarrätter (aktievinstreglerna) skall tillämpas på vinstandelsbevis som avser lån i svenska kronor. Detta hänger samman med att räntan på ett vinstandelslån är relaterad till det låntagande bolagets vinst. En utgångspunkt bör vara att värdepapper vars avkastning är knuten till storleken på bolagets vinst eller utdelning, eller som i övrigt är utformat så att värdeutvecklingen liknar den för aktier, bör hänföras till delägarrätter i skattehänseende. Kapitalandelslån företer många likheter med aktier. Återbetalningen av lånet sker inte med ett i förväg bestämt nominellt belopp utan är beroende av bolagets resultat och finansiella ställning. Bortsett från att en innehavare av ett kapitalandelsbevis inte kan utöva de rättigheter som följer med ett aktieinnehav, intar han eller hon en ställning som på många sätt ligger nära aktieägarens. Regeringen anser därför att kapitalvinstbeskattningen av kapitalandelslån, i likhet med vad som gäller för vinstandelslån, bör ske med tillämpning av bestämmelserna om delägarrätter.

Även i övrigt bör de bestämmelser som gäller för vinstandelslån gälla för kapitalandelslån när det handlar om beskattningen av långgivaren. Det gäller t.ex. bestämmelserna om förlängd skattskyldighet, anställdas förvärv av aktier m.m. samt utnyttjande av rätt att förvärva tillgångar. I likhet med vad som gäller för vinstandelslån bör det även finnas bestämmelser om företrädesrätt till teckning av kapitalandelslån och om konvertibla kapitalandelsbevis.

I 25 a kap. 19 § inkomstskattelagen finns ett avdragsförbud för vissa kapitalförluster. Bl.a. får en kapitalförlust inte dras av om förlusten avser en rätt till andel i vinst hos ett företag i intressegemenskap med det avyttrande företaget. I bestämmelsen bör anges att den även omfattar en kapitalförlust som avser ett kapitalandelsbevis som ställts ut av ett företag i intressegemenskap med det avyttrande företaget. Avdragsförbudet bör kompletteras med en regel som motverkar kringgåenden genom användningen av olika derivatstrategier.

Beskattning av låntagaren

När det gäller beskattningen av det företag som tagit upp ett kapitalandelslån bör följande uppmärksammas. Om det inte finns en spärr mot att dra av en kapitalförlust på ett kapitalandelsbevis för det företag som ställt ut beviset och tagit upp lånet, skulle det kunna medföra att det öppnas en möjlighet för företaget att göra avdrag för vad som i praktiken skulle kunna anses utgöra utdelning till en kreditgivare som i detta läge mer kommer att inta en ställning som investerare i företaget.

En tänkbar lösning för att begränsa avdragsmöjligheten är att ha regler liknande dem för vinstandelslån som finns i 24 kap. 5–10 §§ inkomstskattelagen och som reglerar under vilka omständigheter ränta som betalas på ett vinstandelslån får dras av hos låntagaren. En sådan lösning har förordats av *Sveriges advokatsamfund*. Den skulle i princip innebära att kapitalförlusten får dras av om det är fråga om en emission på den allmänna marknaden eller om låntagaren vid riktade emissioner inte är del-

ägare i företaget. Särskilda regler skulle även behövas för det fall att det är ett fåmansföretag.

Med utgångspunkten att kapitalandelslånet, trots sin form av förpliktelse, till sin karaktär i flera avseenden liknar en aktie utan rösträtt, finns det enligt regeringen dock skäl att i stället – och i likhet med vad som gäller för återköp av egna aktier – tillämpa en ordning som innebär att det låntagande företaget inte skall ta upp en kapitalvinst respektive dra av en kapitalförlust på lånet. Ett avdragsförbud för kapitalförluster bör kompletteras med en regel som motverkar kringgåenden genom användningen av olika derivatstrategier.

Sveriges advokatsamfund har anfört att kapitalandelsbevis till personer som inte är innehavare av kvalificerade andelar bör beaktas vid tillämpningen av den s.k. utomståenderegeln i 57 kap. 5 § inkomstskattelagen. Samfundet menar att om så inte är fallet kommer full beskattning enligt 3:12-reglerna att ske för innehavare av kvalificerade andelar och detta trots att en del av vinsten tillfaller innehavare av icke kvalificerade andelar.

Utomståenderegeln anger att om utomstående, direkt eller indirekt, i betydande omfattning äger del i företaget och, direkt eller indirekt, har rätt till utdelning, skall en andel anses kvalificerad bara om det finns särskilda skäl. Motiven för utomståenderegeln är att de utomstående ägarna i dessa fall får så stor del av avkastningen att uttag i form av utdelning eller kapitalvinst inte utgör någon fördel för ägarna av kvalificerade aktier. Risken för omvandling av arbetsinkomster till utdelning blir i dessa fall mindre, eftersom utdelningen tillfaller även den utomstående ägaren.

När det gäller kapitalandelslånen är det emellertid inte fråga om utdelning till långgivaren. Denne kan få sin rätt till återbetalning bestämd utifrån faktorer som vinst eller utdelning m.m. Lånen kommer att kunna utformas på många olika sätt där villkoren skiljer sig väsentligt från lån till lån. Villkoren behöver således inte vara beroende av utdelningen till aktieägare i bolaget. Utomståendes innehav av kapitalandelsbevis kan därför inte generellt jämföras med aktieäggande vid tillämpning av utomståenderegeln. Vidare skulle regeln bli synnerligen komplicerad om man beroende på lånets villkor och för att motverka kringgåenden, skulle innefatta kapitalandelsbevis. I sammanhanget bör även framhållas att inte heller vinstandelsbevis omfattas av regeln. Även i dessa fall kan utrymmet för framtida utdelning begränsas. Regeringen anser därför sammanfattningsvis att det inte är motiverat att kapitalandelsbevisen omfattas av utomståenderegeln.

4.3.4 Minskning av aktiekapitalet m.m.

Regeringens förslag: Bestämmelserna i inkomstskattelagen om utbetalningar till aktieägarna i samband med minskning av aktiekapitalet anpassas materiellt och terminologiskt till den nya aktiebolagslagen.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens förslag.

Remissinstanserna: De remissinstanser som har berört frågan har tillstyrkt promemorians förslag. *Näringslivets Skattedelegation* har föresla-

git att även 57 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229) skall ändras i enlighet med förslaget.

Skälen för regeringens förslag: Vissa utbetalningar från ett aktiebolag till aktieägarna, som inte är att anse som vinstutdelning, skall inkomstskatterättsligt behandlas som utdelning. I 42 kap. 17 § inkomstskattelagen anges att som utdelning behandlas utbetalningar till aktieägarna i samband med nedsättning av aktiekapitalet genom minskning av aktiernas nominella belopp eller i samband med nedsättning av reservfonden eller överkursfonden.

I den nya aktiebolagslagen (2005:551) avskaffas systemet med aktier med nominellt värde och ersätts med ett kvotvärde för varje aktie. Som en följd av det nya systemet kommer det inte längre att vara möjligt att sätta ned aktiekapitalet genom minskning av aktiernas nominella belopp. I stället skall en minskning av aktiekapitalet kunna genomföras med eller utan indragning av aktier. Den senare metoden innebär att en minskning av aktiekapitalet kommer att resultera i en minskning av aktiernas kvotvärde. En annan nyhet är att överkursfonden, som i dag utgör bundet eget kapital, i fortsättningen skall utgöra fritt eget kapital. Avsättningar som redan gjorts till överkursfonden kommer dock att förbli bundet eget kapital men skall i fortsättningen tas upp under reservfonden.

Som en följd av de angivna förändringarna bör vissa anpassningar göras i 42 kap. 17 § inkomstskattelagen. För det första måste uttrycket ”minskning av aktiernas nominella belopp” ersättas med något annat. Det kan tyckas att det ligger nära till hands att ersätta ”nominellt värde” med ”kvotvärde”. Ett problem med en sådan lösning är dock att en minskning av aktiernas kvotvärde inte är en metod för minskning av aktiekapitalet utan snarare en följd av att aktiekapitalet minskas. Dessutom kan det tänkas att aktiernas kvotvärde kan minska i samband med andra typer av utbetalningar än de som är aktuella här. Risker är därför att lagrummet får ett för vitt tillämpningsområde om ”nominellt värde” byts ut mot ”kvotvärde”. Det framstår därför som en bättre lösning att byta ut ”minskning av nominellt värde” mot ”utan indragning av aktier”. Enligt den nya aktiebolagslagen skall en minskning nämligen kunna genomföras med eller utan indragning av aktier. Om aktiekapitalet minskas för återbetalning till aktieägarna och det genomförs utan indragning av aktier, innebär det att aktiernas kvotvärde förändras. I sak motsvarar det en återbetalning till aktieägarna genom minskning av aktiernas nominella belopp. Regeringen föreslår därför att utbetalningar till aktieägarna i samband med att ett aktiebolag minskar aktiekapitalet utan indragning av aktier skall behandlas som utdelning enligt inkomstskattelagen. Regeringen föreslår vidare att det som föreslås gälla för aktier även skall gälla för reservfonden. Det innebär att också utbetalningar till aktieägarna i samband med att ett aktiebolag minskar reservfonden utan indragning av aktier, skall behandlas som utdelning enligt inkomstskattelagen.

Som en ytterligare följd av förändringarna i den nya aktiebolagslagen föreslås att bestämmelsen i 42 kap. 17 § inkomstskattelagen om nedsättning av överkursfonden tas bort. En sådan bestämmelse behövs inte längre eftersom överkursfonden i fortsättningen skall utgöra fritt eget kapital. Det innebär att sådana utbetalningar i stället kommer att omfattas av bestämmelserna om skattskyldighet för vinstutdelning.

Slutligen föreslås att uttrycket ”nedsättning av aktiekapitalet eller reservfonden” ersätts med ”minskning av aktiekapitalet eller reservfonden” på de ställen de förekommer i inkomstskattelagen samt att 57 kap. 2 § inkomstskattelagen ändras i enlighet med vad *Näringslivets Skattedelegation* föreslagit.

4.3.5 Lån till aktieägare

Regeringens förslag: I inkomstskattelagens bestämmelser om förbjudna lån hänvisas till den nya aktiebolagslagens bestämmelser om lån från bolaget till aktieägare m.fl.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens förslag.

Remissinstanserna: Remissinstanserna har inte berört frågan eller haft några invändningar mot promemorians förslag.

Skälen för regeringens förslag: I 11, 13 och 15 kap. inkomstskattelagen (1999:1229) finns bestämmelser om s.k. förbjudna lån, dvs. penninglån i strid med 12 kap. 7 § aktiebolagslagen (1975:1385). Sådana lån skall tas upp i inkomstslaget tjänst eller – såvitt gäller juridiska personer – i inkomstslaget näringsverksamhet. I den nya aktiebolagslagen (2005:551) finns bestämmelserna om förbjudna lån i huvudsak oförändrade i 21 kap.

Bestämmelsen i 1975 års aktiebolagslag är uppdelad i åtta stycken. Motsvarande reglering finns i 21 kap. 1–7 §§ i den nya lagen. Dessa paragrafer har följande innehåll.

Det generella förbudet mot penninglån och definitionen av den förbjudna kretsen, dvs. de personer till vilka lån inte får lämnas, finns i 21 kap. 1 §, som motsvarar nuvarande 12 kap. 7 § första och sjunde styckena.

I 21 kap. 2 § (nuvarande 12 kap. 7 § andra stycket) finns bestämmelser om undantag för fem grupper av lån, nämligen kommunlån, koncernlån, kommersiella lån, lån hos Riksgäldskontoret och s.k. småaktieägarlån. I fråga om småaktieägarlån görs den ändringen att innehav i annat koncernföretag inte skall beaktas. Inte heller skall antalet aktier längre tillmätas någon betydelse. Tidigare krävdes bestämmande inflytande eller innehav av mer än 500 aktier i bolaget. När det gäller koncernlån görs den ändringen att koncerndefinitionen utvidgas.

I 21 kap. 3 § (motsvarande 12 kap. 7 § sjätte stycket) sägs att bestämmelserna om penninglån tillämpas även i fråga om ställande av säkerhet.

Det särskilda förbudet mot förvärvslån, dvs. lån i syfte att förvärva aktier i bolaget eller annat bolag i samma koncern, finns i 21 kap. 5 § (tidigare 12 kap. 7 § tredje stycket). Uttrycket ”lämna penninglån” ersätts nu av uttrycken ”ge förskott” och ”lämna lån”. I praktiken blir bestämmelsen därmed att förstå på det sättet att bolaget inte på något sätt får ställa medel till förfogande för förvärv av det åsyftade slaget.

Bestämmelsen i 21 kap. 6 § motsvarar nuvarande 12 kap. 7 § fjärde och femte styckena och gäller anställdas möjligheter till lån i bolaget. Lånebeloppet får inte överstiga två basbelopp och erbjudandet skall rikta sig till minst hälften av de anställda.

Av bestämmelserna i 21 kap. 4 och 7 §§ (motsvarar nuvarande 12 kap. 7 § åttonde stycket) framgår att den som innehar en andel i en investeringsfond inte anses som aktieägare vid tillämpning av 1 respektive 5 §.

Eftersom bestämmelserna om lån till aktieägare förs över i huvudsak oförändrade till den nya aktiebolagslagen, föreslås inga andra förändringar i inkomstskattelagens bestämmelser om förbjudna lån än att hänvisningen till aktiebolagslagens regler ändras.

4.3.6 Delning

Regeringens bedömning: Särskilda bestämmelser om beskattning vid partiell delning bör inte införas nu.

Remissinstanserna: *Sveriges advokatsamfund* har ansett att regler om partiella delningar bör införas snarast.

Skälen för regeringens bedömning: Som redogjorts för i avsnitt 4.2 införs ett nytt förfarande för omstruktureringar, delning, i den nya aktiebolagslagen (2005:551). Delning skall kunna ske på två sätt. Den första metoden innebär att ett bolags samtliga tillgångar och skulder övertas av två eller flera andra bolag, varvid det överlåtande bolaget upplöses utan likvidation (fullständig delning). Den andra metoden innebär att en del av ett bolags tillgångar och skulder övertas av ett eller flera andra bolag utan att det överlåtande bolaget upplöses (partiell delning). I båda fallen skall ersättning lämnas till aktieägarna i det överlåtande bolaget. Ersättningen skall utgå i form av aktier i det eller de övertagande bolagen eller såsom kontant ersättning.

I 37 kap. inkomstskattelagen (1999:1229) finns bestämmelser om beskattningen i samband med fissioner. Med fission avses en ombildning som innebär att samtliga tillgångar samt skulder och andra förpliktelser hos ett företag tas över av två eller flera andra företag varvid det överlåtande företaget upplöses utan likvidation. Förfarandet överensstämmer med fullständig delning enligt 24 kap. 1 § andra stycket 1 i den nya aktiebolagslagen. För partiell delning finns det däremot inga regler i inkomstskattelagen.

I delbetänkandet *Beskattningen vid omstruktureringar enligt fusionsdirektivet* (SOU 2005:19), har 2002 års företagsskatteutredning lämnat förslag till hur rådets direktiv 2005/19/EG av den 17 februari 2005 om ändring av direktiv 90/434/EEG om ett gemensamt beskattningssystem för fusion, fission, överföring av tillgångar och utbyte av aktier eller andelar som berör bolag i olika medlemsstater (fusionsdirektivet) kan genomföras. Utredningen har bl.a. lämnat förslag till bestämmelser om hur beskattningen skall ske vid s.k. partiella fissioner som nu införs i direktivet. Enligt direktivet skall en partiell fission under vissa förutsättningar kunna genomföras utan att den leder till några omedelbara beskattningsekvenser. Ändringarna i direktivet som berör partiella fissioner skall genomföras av medlemsstaterna senast den 1 januari 2007. En partiell fission har flera likheter med en partiell delning men skiljer sig också från denna på några punkter. Vid partiella fissioner finns ett krav på att minst en verksamhetsgren skall finnas kvar i det överlåtande bolaget. Något sådant krav finns inte vid en partiell delning. Vidare finns

vid partiella fissioner till skillnad från partiella delningar en begränsning i hur stor del av vederlaget som kan utgöra kontant ersättning.

Utredningens förslag till beskattning vid partiella fissioner har remissbehandlats. Remisstiden löpte ut så sent som den 27 juni 2005. Flera remissinstanser, däribland Skatteverket, har lämnat synpunkter på utformningen av bestämmelserna. Utredningens förslag innehåller en rad komplicerade frågor av såväl principiell som teknisk natur att ta ställning till. Utredningen föreslår bl.a. omfattande bestämmelser för att motverka kringgåenden av fåmansföretagsreglerna i 57 kap. inkomstskattelagen. Enligt regeringens bedömning kräver förslagen om införande av skatte regler vid partiell fission ytterligare beredning och överväganden innan de kan genomföras. Mot denna bakgrund och då ändringarna i fusionsdirektivet inte behöver genomföras förrän till den 1 januari 2007, lägger regeringen inte nu fram några förslag som rör beskattningen vid partiella delningar. Regeringen återkommer till frågan i samband med den fortsatta beredningen av utredningens betänkande.

Fram till dess att särskilda bestämmelser införs kan beskattning av de inblandade parterna komma att aktualiseras vid en partiell delning. Utan någon särskild reglering torde t.ex. det värde som aktieägarna i det överlåtande bolaget tillförs behandlas som utdelning och för det överlåtande bolaget kan uttagsbeskattning komma i fråga.

4.3.7 Övrigt

Regeringens förslag: Hänvisningar och viss terminologi i inkomstskattelagen anpassas till den nya aktiebolagslagen.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: De remissinstanser som har berört frågan har tillstyrkt promemorians förslag.

Skälen för regeringens förslag: Hänvisningar till aktiebolagslagen förekommer i ett flertal lagrum i inkomstskattelagen (1999:1229). Dessa hänvisningar behöver anpassas till paragrafindelningen i den nya aktiebolagslagen (2005:551).

Det finns också skäl att göra vissa ändringar i inkomstskattelagens terminologi så att den överensstämmer med terminologin i den nya aktiebolagslagen. Ovan har nämnts att uttrycket ”nedsättning av aktiekapitalet” föreslås bytas ut mot ”minskning av aktiekapitalet”. Andra termer som bör ändras är ”konvertibelt skuldebrev” och ”delrätt” som föreslås bli ersatta med ”konvertibel” respektive ”fondaktierätt”.

4.4 Följdändringar i kupongskattelagen

4.4.1 Delningsvederlag

Regeringens förslag: Bestämmelser om utbetalningar i samband med sådan delning som sker genom att det överlåtande bolagets samtliga tillgångar och skulder övertas av två eller flera andra bolag, varvid det överlåtande bolaget upplöses utan likvidation, förs in i kupongskatte-

lagen. Innebörden av bestämmelserna är att kupongskatt skall tas ut endast på den del av vederlaget som utgörs av annat än aktier i de övertagande bolagen.

Regeringens bedömning: Några särskilda bestämmelser om sådan delning som sker genom att en del av det överlåtande bolagets tillgångar och skulder övertas av ett eller flera andra bolag utan att det överlåtande bolaget upplöses, bör inte föras in i kupongskattelagen nu.

Promemorians förslag: Överensstämmer i huvudsak med regeringens. I promemorian lämnades dock ett förslag om att kupongskatt skall utgå i samband med utbetalningar av delningsvederlag avseende s.k. partiella delningar. Något sådant förslag lämnas inte i propositionen.

Remissinstanserna: *VPC AB* och *Sveriges advokatsamfund* har motsatt sig förslaget att kupongskatt skall tas ut på delningsvederlag som utgörs av aktier i de övertagande bolagen i samband med delning enligt 24 kap. 1 § andra stycket 2 aktiebolagslagen (2005:551).

Skälen för regeringens förslag och bedömning: Kupongskatt tas ut på utdelning på aktier i svenska aktiebolag i de fall utdelningen betalas till personer som inte är bosatta eller hemmahörande i Sverige. Enligt 2 § kupongskattelagen (1970:624) avses med utdelning även utbetalning av fusionsvederlag vid fusioner mellan fristående aktiebolag till den del vederlaget utgörs av annat än aktier i det övertagande bolaget. På sådana utbetalningar skall därför kupongskatt tas ut.

Som angetts i avsnitt 4.2 införs ett nytt förfarande för omstruktureringar, delning, i den nya aktiebolagslagen. Några särskilda regler för beskattningen i samband med delning finns för närvarande inte i kupongskattelagen. Det beror på att kupongskatt tas ut på utdelning på aktier i svenska aktiebolag och att det hittills inte har funnits några associationsrättsliga bestämmelser om delning för svenska bolag.

Som redogjorts för i avsnitt 4.3.6 skall delning kunna ske på två sätt. Den första metoden innebär att ett bolags samtliga tillgångar och skulder övertas av två eller flera andra bolag, varvid det överlåtande bolaget upplöses utan likvidation (fullständig delning). Den andra metoden innebär att en del av ett bolags tillgångar och skulder övertas av ett eller flera andra bolag utan att det överlåtande bolaget upplöses (partiell delning). I båda fallen skall ersättning lämnas till aktieägarna i det överlåtande bolaget. Ersättningen skall utgå i form av aktier i det eller de övertagande bolagen eller såsom kontant ersättning.

I inkomstskattelagen (1999:1229) finns redan bestämmelser om beskattningen i samband med fissioner (dvs. motsvarigheten till fullständiga delningar). Inkomstskatterättsligt behandlas fissioner och fusioner i allt väsentligt på samma sätt. Det innebär bl.a. att bestämmelserna om andelsbyten tillämpas på båda förfarandena. När det nu blir möjligt för svenska bolag att genomföra fullständiga delningar och det redan finns inkomstskatterättsliga bestämmelser om fissioner, finns det anledning att även införa en reglering av förfarandet i kupongskattelagen. Vid en sådan reglering finns det inga skäl att behandla fullständiga delningar på annat sätt än fusioner. Vid fusion gäller enligt kupongskattelagen att kupongskatt utgår på vederlag i form av kontanter och andra tillgångar än aktier i det övertagande bolaget. Vederlag som utgörs av aktier i det övertagande bolaget är fritt från kupongskatt. Regeringen föreslår således att be-

stämmelser förs in i kupongskattelagen om utbetalningar i samband med sådan delning som sker genom att det överlåtande bolagets samtliga tillgångar och skulder övertas av två eller flera andra bolag, varvid det överlåtande bolaget upplöses utan likvidation. Innebörden av bestämmelserna bör vara att kupongskatt skall tas ut endast på den del av vederlaget som utgörs av annat än aktier i de övertagande bolagen.

Beträffande partiella delningar föreslogs det i promemorian att det skulle införas bestämmelser om att kupongskatt skall utgå på utbetalning av delningsvederlag oavsett i vilken form vederlaget lämnas. Regleringen föreslogs gälla i avvaktan på regeringens beredning av delbetänkandet från 2002 års företagsskatteutredning. *Sveriges advokatsamfund* har anfört att kupongskatt inte bör tas ut på delningsvederlag vid partiella delningar för det fall vederlaget består av aktier. Enligt samfundet innebär förslaget att reglerna inom kort kommer att behöva ändras eftersom de inte är förenliga med förslagen i företagsskatteutredningens betänkande. Advokatsamfundet har vidare framhållit att förslaget kan verka avhållande på framtida omstruktureringar samt att det kan sägas strida mot skatteförmågeprincipen för det fall vederlaget enbart består av aktier. Även *VPC AB* har motsatt sig förslaget i denna del. Enligt VPC skulle en bestämmelse som den föreslagna bli svår att tillämpa eftersom innehållande av kupongskatt vid sakutdelningar förutsätter en orimlig manuell hantering som är mycket tidsödande och kostsam.

När det gäller inkomstskattelagen har regeringen gjort bedömningen att några särskilda bestämmelser om beskattning vid partiell delning inte bör införas nu (se avsnitt 4.3.6). Ändringarna i fusionsdirektivet behöver inte genomföras förrän till den 1 januari 2007 och företagsskatteutredningens förslag kräver ytterligare beredning och överväganden innan ändringarna kan genomföras. Regeringen kommer därför att återkomma till frågan i samband med beredningen av utredningens betänkande. Regeringen gör motsvarande bedömning när det gäller kupongskatten och lämnar därför inte något förslag i denna proposition om den kupongskatterättsliga behandlingen av partiella delningar. I likhet med vad som sagts beträffande inkomstskatten återkommer regeringen till frågan i samband med beredningen av utredningens betänkande.

4.4.2 Ansvar för innehållande av kupongskatt

Regeringens förslag: Om ett avstämningsbolag eller någon annan än en central värdepappersförvarare betalar ut utdelning, skall bolaget eller den som annars betalar ut utdelningen vara ansvarig för innehållande, redovisning och betalning av kupongskatt.

Promemorians förslag: Överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag. I promemorian föreslogs dock ingen reglering av det fallet att ett bolag anlitar någon annan än en central värdepappersförvarare för att sända ut utdelningen.

Remissinstanserna: *Näringslivets Skattedelegation* har föreslagit att om bolaget anlitar någon annan för att sända ut utdelningen bör denne ansvara för innehållande, redovisning och betalning av kupongskatt.

Skälen för regeringens förslag: Enligt 3 kap. 8 § tredje stycket aktiebolagslagen (1975:1385) skall en central värdepappersförvarare fullgöra vissa särskilt angivna förvaltningsfunktioner avseende bolagets aktiehantering. Dessa funktioner får i avstämningsbolag inte handhas av någon annan. Enligt punkten 5 i tredje stycket skall den centrala värdepappersförvararen utsända utdelning. Det innebär att bolaget självt inte kan sköta distribueringen av utdelningen. I den nya aktiebolagslagen (2005:551) motsvaras det aktuella lagrummet av 5 kap. 12 § andra stycket. Några av de skyldigheter en central värdepappersförvarare har enligt gällande aktiebolagslag har inte tagits med i den nya lagen. Det gäller bl.a. skyldigheten att sända ut utdelning till aktieägarna. Det har ansetts att det bör stå bolaget fritt att anlita en central värdepappersförvarare eller någon annan för denna uppgift.

I fortsättningen kommer således avstämningsbolaget självt att kunna distribuera utdelningen till aktieägarna eller uppdra åt någon annan än en central värdepappersförvarare att göra det. Frågan är vem som i sådana fall skall ansvara för att det görs skatteavdrag på utdelningen. När det gäller skatt på utdelning enligt inkomstskattelagen (1999:1229) framgår av 5 kap. 1 § skattebetalningslagen (1997:483) att den som betalar ut utdelningen är skyldig att göra skatteavdrag. Om ett avstämningsbolag självt betalar ut utdelningen är det således bolaget som är skyldigt att göra avdraget. När det gäller kupongskatt är det däremot alltid den centrala värdepappersförvararen som skall innehålla skatten när det är fråga om utdelning i avstämningsbolag. Detta framgår av 7 § första stycket kupongskattelagen (1970:624). Om aktierna är förvaltarregistrerade skall förvaltaren innehålla kupongskatten (12 § kupongskattelagen). Någon bestämmelse som reglerar det fallet att någon annan än en central värdepappersförvarare eller en förvaltare betalar ut utdelningen finns inte i lagen. Det innebär att det inte heller finns någon skyldighet att innehålla kupongskatt i sådana fall. Kupongskattelagen bör därför kompletteras med en bestämmelse som reglerar situationen i fråga.

I promemorian föreslogs att det skulle införas en bestämmelse som reglerar det fallet att bolaget självt sänder ut utdelningen. *Näringslivets Skattedelegation* har påpekat att ett avstämningsbolag enligt nya aktiebolagslagen även kan anlita någon annan än en central värdepappersförvarare för denna uppgift. Delegationen anser att skyldigheten i ett sådant fall bör åläggas den som sänder ut utdelningen.

Regeringen delar Näringslivets Skattedelegations uppfattning i detta avseende och föreslår att det i kupongskattelagen förs in en bestämmelse som inte bara reglerar det fallet att bolaget självt sänder ut utdelningen, utan även det då bolaget anlitar någon annan än en central värdepappersförvarare för uppgiften. Bestämmelsens innebörd bör vara att de skyldigheter som en central värdepappersförvarare har i samband med utdelning i avstämningsbolag, skall i stället ligga på bolaget eller den som bolaget annars anlitar i de ifrågavarande situationerna.

4.4.3 Övrigt

Regeringens förslag: Hänvisningar, viss terminologi och vissa förfaranden i kupongskattelagen anpassas till den nya aktiebolagslagen.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens förslag.

Remissinstanserna: Ingen remissinstans har haft några invändningar mot förslaget.

Skälen för regeringens förslag: Det förekommer hänvisningar till aktiebolagslagen i flera av kupongskattelagens (1970:624) paragrafer. Dessa hänvisningar behöver ändras och anpassas till den nya aktiebolagslagen (2005:551).

Det finns också skäl att göra vissa terminologiska ändringar på grund av terminologin i den nya aktiebolagslagen. Det gäller t.ex. uttrycket ”nedsättning av aktiekapitalet eller reservfonden” som ersätts med ”minskning av aktiekapitalet eller reservfonden”.

Slutligen medför det nya förfarandet delning att det i bestämmelsen om återbetalning av skatt i kupongskattelagen bör föras in en bestämmelse om hur anskaffningskostnaden skall beräknas för aktier som erhållits genom delningsvederlag. Bestämmelsen föreslås bli densamma som den som gäller för aktier som har erhållits genom fusionsvederlag. Det innebär att anskaffningskostnaden skall anses vara den som aktieägaren hade för aktierna i det överlåtande bolaget.

4.5 Ikraftträdande

Regeringens förslag: Ändringarna skall träda i kraft den 1 januari 2006.

Promemorians förslag: Överensstämmer i huvudsak med regeringens. I promemorian föreslogs dock särskilda övergångsbestämmelser för vissa andelsbyten. Dessa bestämmelser aktualiseras inte i och med propositionens förslag.

Remissinstanserna: *Näringslivets Skattedelegation* har ansett att en särskild övergångsbestämmelse bör införas för omständigheter som hänför sig till tiden före ikraftträdandet men som på grund av brutet räkenskapsår redovisas vid 2007 års taxering.

Skälen för regeringens förslag: Den nya aktiebolagslagen (2005:551) träder i kraft den 1 januari 2006. De ändringar som föreslås i inkomstskattelagen (1999:1229) och kupongskattelagen (1970:624) med anledning av den nya lagen bör träda i kraft vid samma tidpunkt. Enligt regeringens mening bör omständigheter som hänför sig till tiden före ikraftträdandet av den nya aktiebolagslagen inte omfattas av de föreslagna bestämmelserna. Som *Näringslivets Skattedelegation* har påpekat bör en särskild övergångsbestämmelse av sådan innebörd införas avseende inkomstskattelagen.

5.1 Bakgrund

Inlösenrätter

Enligt 6 kap. 1 § aktiebolagslagen (1975:1385) kan ett aktiebolag sätta ned aktiekapitalet för återbetalning till aktieägarna. I den nya aktiebolagslagen (2005:551) finns motsvarande bestämmelse i 20 kap. 1 § där åtgärden kallas för minskning i stället för nedsättning. Förfarandet kan ske genom inlösen av aktier vilket innebär att bolaget drar in aktierna mot återbetalning till aktieägarna. Ett sådant inlösenförfarande kan ske med eller utan användning av inlösenrätter. Nedan kommer endast inlösen med hjälp av inlösenrätter att behandlas. Beskattningen vid ett inlösenförfarande utan användning av inlösenrätter, som bygger på rättsfallet RÅ 1997 ref. 43 I, kommer således inte att omfattas av förslagen i denna proposition.

Vid inlösen av aktier genom användning av inlösenrätter tilldelas aktieägarna inlösenrätter i förhållande till sina aktieinnehav. Ett visst antal inlösenrätter ger aktieägaren rätt att lösa in en aktie till ett visst bestämt pris. Ofta kan inlösenrätterna avskiljas före inlösen och handlas separat. Det innebär att aktieägaren kan välja mellan att delta i inlösenförfarandet, att avyttra inlösenrätterna eller att inte göra någonting vilket får till följd att inlösenrätterna förfaller.

Frågan om hur en avyttring av en inlösenrätt skall behandlas skattemässigt har avgjorts av Regeringsrätten (RÅ 1997 ref. 43 II). Av domen framgår att en separat avyttring av inlösenrätter skall behandlas enligt kapitalvinstreglerna. Anskaffningsutgiften för inlösenrätterna skall beräknas genom att den sammanlagda anskaffningsutgiften för de aktier som legat till grund för tilldelningen av inlösenrätter fördelas mellan aktierna och inlösenrätterna, med utgångspunkt i marknadsvärdena vid tidpunkten för utfärdandet av inlösenrätterna. Hur stor del av anskaffningsutgiften för en aktie som skall anses belöpa på inlösenrätt respektive aktie brukar fastställas av Skatteverket genom allmänna råd.

Säljrätter

Vissa publika aktiebolag får sedan ett antal år förvärva och överlåta egna aktier. Förvärvet kan ske på börs eller genom ett förvärvserbjudande till samtliga aktieägare i bolaget. Det senare kallas för ett riktat återköp. Vid ett riktat återköp erbjuder bolaget aktieägarna att till bolaget avyttra en del av sina aktier till ett fastställt pris. Aktieägarna erhåller säljrätter i förhållande till sitt aktieinnehav. Ibland används termerna återköpsrätter eller specialrätter i stället för säljrätter. Ett visst antal säljrätter ger innehavaren rätt att avyttra en aktie till bolaget till ett visst återköpspris. I likhet med vad som gäller för inlösenrätter kan säljrätterna avskiljas och handlas separat. Aktieägaren kan således välja mellan att sälja sina aktier i enlighet med återköpserbjudandet, att avyttra säljrätterna eller att låta dem förfalla.

Enligt ett avgörande i Regeringsrätten (RÅ 2000 not. 209) skall vad som gäller för inlösenrätter även gälla för säljrätter. Det innebär att om

en sälj rätt avyttras skall beskattning ske enligt kapitalvinstreglerna. Om sälj rätten har erhållits på grundval av aktieinnehav skall anskaffningsutgiften beräknas i enlighet med den fördelningsmetod som gäller för inlösenrätter. Även beträffande sälj rätter brukar Skatteverket ange i allmänna råd hur anskaffningsutgiften skall fördelas mellan aktie och sälj rätt.

Inlösen- och återköpsprogram

Under våren 2005 har ett antal stora aktiebolag beslutat om inlösen eller återköp av aktier. Exempelvis har TeliaSonera AB, med ca 820 000 aktieägare, genomfört ett återköpsprogram. Många aktieägare har valt att behålla sina aktier och i stället sälja sina inlösenrätter och sälj rätter. Det innebär att vid taxeringen år 2006 kommer ett stort antal aktieägare att behöva deklarerat sina försäljningar av inlösenrätter eller sälj rätter och i samband därmed beräkna den skattepliktiga vinsten eller förlusten. Som redogjorts för ovan är metoden för beräkning av anskaffningsutgiften på inlösenrätter och sälj rätter relativt krånglig. Det kan antas att många deklareranter kommer att få problem med att redovisa sina försäljningar på ett korrekt sätt. Den stora mängden försäljningar kommer också att föra med sig ett omfattande arbete för Skatteverket, inte minst på grund av att anskaffningsutgiften inte kan förtryckas på deklarationsblanketten. Vid ett antagande om att utvecklingen mot allt fler inlösen- och återköpsprogram kommer att fortsätta framöver, finns det anledning att överväga om det bör införas bestämmelser som förenklar beräkningen av vinst och förlust vid försäljning av inlösenrätter och sälj rätter.

5.2 Anskaffningsutgiften för vissa inlösenrätter och sälj rätter skall vara noll

Regeringens förslag: För inlösenrätter och sälj rätter, som erhållits på grundval av aktieinnehav, skall anskaffningsutgiften vara noll.

Promemorians förslag: Överensstämmer i huvudsak med regeringens förslag.

Remissinstanserna: De flesta remissinstanser har tillstyrkt promemorians förslag. *Skatteverket* har föreslagit att det av lagtexten bör framgå att det endast är inlösenrätter och sälj rätter avseende andelar som avses. *Näringslivets Skattedelegation* har anfört att det bör övervägas att införa en bestämmelse som innebär att anskaffningsutgiften på sälj- och inlösenrätter utan yrkande skall anses vara noll om den skattskyldige inte utnyttjat sin rätt och inte heller yrkat avdrag för en eventuell förlust på rätten. Delegationen har vidare menat att det bör övervägas att i 25 a kap. 4 § inkomstskattelagen (1999:1229) ersätta uttrycket ”option avseende rätt för innehavaren att avyttra aktier” med termerna sälj- och inlösenrätter. *Sveriges advokatsamfund* har anfört att det bör övervägas om inte anskaffningsutgiften för sälj rätter skall vara den faktiska anskaffningsutgiften i stället för noll.

Skälen för regeringens förslag: Den gällande metoden för beräkning av anskaffningsutgiften vid avyttring av inlösenrätter och sälj rätter hade

tidigare en motsvarighet vid avyttring av teckningsrätter och delrätter. Vid beräkningen av anskaffningsutgiften för sådana rätter skulle anskaffningsutgiften på moderaktien proportioneras mellan moderaktien och rätten med utgångspunkt i förhållandet mellan marknadsvärdet på aktien och rätten före avskiljandet av rätten. I samband med 1990 års skattereform ändrades bestämmelserna på så vis att teckningsrätter och delrätter som grundades på aktieinnehav skulle anses anskaffade utan kostnad. I lagstiftningsärendet framhöll departementschefen att den gällande proportioneringsmetoden innebar en enhetlig och ekonomiskt sett riktigare tillämpning av genomsnittsmetoden än alternativet att ha noll kronor som anskaffningsutgift. Han fann dock att övervägande skäl talade för att bestämma anskaffningsutgiften till noll eftersom det skulle leda till att det blev enklare att beräkna den skattepliktiga vinsten vid försäljningar av teckningsrätter och delrätter. Bestämmelsen om anskaffningsutgiften för teckningsrätter och delrätter finns numera i 48 kap. 13 § inkomstskattelagen.

Det resonemang som fördes om teckningsrätter och delrätter i samband med skattereformen kan återopas även i fråga om inlösenrätter och säljrätter. Ekonomiskt sett innebär den gällande fördelningsmetoden att beskattningen blir mer korrekt. Däremot är det krångligt att beräkna anskaffningsutgiften vilket medför svårigheter för den som skall deklarera en avyttring. För Skatteverket innebär det att resurser måste avsättas till granskning av en stor mängd deklarationer vilket medför betydande kostnader. Förenklings-skäl och kostnadsskäl talar därför starkt för att anskaffningsutgiften vid avyttring av inlösenrätter och säljrätter bör bestämmas till noll.

Om anskaffningsutgiften för inlösenrätter och säljrätter bestäms till noll, innebär det att beskattningen vid en avyttring av rätten blir något högre än enligt gällande regler. Det beror på att hela ersättningen för inlösenrätten eller säljrätten kommer att tas upp till beskattning. Enligt dagens regler får en del av aktiens anskaffningsutgift dras av mot ersättningen. Å andra sidan kommer en efterföljande avyttring av aktien att beskattas lägre i motsvarande mån eftersom aktien får behålla hela sin anskaffningsutgift. Sammantaget kommer beskattningen därför att vara oförändrad. Skillnaden är att en del av beskattningen kommer att tidigareläggas. Emellertid handlar det vanligtvis om mycket små belopp och den eventuella nackdel det kan innebära får anses uppvägas av förenklingsvinster och kostnadsbesparingar.

Regeringen föreslår därför att vid avyttring av inlösenrätter och säljrätter, som erhållits på grundval av aktieinnehav, skall anskaffningsutgiften vara noll. Regeringen föreslår vidare att schablonmetoden för beräkning av omkostnadsbeloppet i 48 kap. 15 § inkomstskattelagen inte skall få användas för inlösenrätter och säljrätter som erhållits på grundval av aktieinnehav. Schablonmetoden innebär att omkostnadsbeloppet får bestämmas till 20 procent av ersättningen vid avyttring av marknadsnoterade delägaraktier.

Förslaget kan illustreras med följande exempel. Antag att en aktie har förvärvats för 100 kronor och att innehavaren tilldelas en säljrätt som han eller hon avyttrar för fem kronor. Vid vinstberäkningen skall t.ex. två kronor av aktiens anskaffningsutgift anses belöpa på säljrätten. Enligt nuvarande regler blir vinsten på säljrätten tre kronor (5-2 kr). För aktien

skall anskaffningsutgiften justeras i motsvarande mån och ny anskaffningsutgift blir 98 kronor (100-2 kr). Regeringens förslag innebär att säljrättens anskaffningsutgift i stället skall anses vara noll och vinsten vid en avyttring blir därmed fem kronor (5-0 kr). För aktien innebär förslaget att den behåller sin anskaffningsutgift på 100 kronor.

Förslaget om ändrade regler för anskaffningsutgiften för inlösenrätter och säljrätter gäller endast när rätten har erhållits på grund av aktieinnehav i det bolag som har utfärdat rätten. Om inlösenrätter eller säljrätter förvärvats på marknaden skall anskaffningsutgiften vara vad innehavaren betalt för rätten.

Som en följd av förslaget om anskaffningsutgiften för inlösenrätter och säljrätter bör de båda termerna inlösenrätt och säljrätt föras in i inkomstskattelagen. Inlösenrätter och säljrätter bör inte definieras som delägarätter i inkomstskattelagen men väl som sådana värdepapper som bestämmelserna om delägarätter skall tillämpas på. *Skatteverket* har påpekat att begreppen inlösenrätter och säljrätter rent språkligt kan avse en rätt att sälja annan egendom än aktier och andelar. Verket har därför föreslagit att det av lagtexten bör framgå att det endast är inlösenrätter och säljrätter avseende andelar som avses. Regeringen delar Skatteverkets synpunkt och menar att omfattningen av begreppen kan begränsas något mer än vad verket föreslagit. Syftet med förslaget är att endast reglera beskattningen i fråga om inlösenrätter och säljrätter som avser aktier. Enligt regeringens mening bör det därför framgå av lagtexten att det endast är sådana inlösenrätter och säljrätter som avses.

Näringslivets Skattedelegation har ansett att det bör övervägas att införa en bestämmelse som innebär att anskaffningsutgiften på sälj- och inlösenrätter utan yrkande skall anses vara noll om den skattskyldige inte utnyttjat sin rätt och inte heller yrkat avdrag för en eventuell förlust på rätten. Som skäl härför har delegationen anfört att ett stort antal aktieägare i TeliaSonera AB inte har utnyttjat sina säljrätter i det återköpsprogram som genomfördes under våren 2005. Om dessa aktieägare inte yrkar avdrag för förlusten på utnyttjade säljrätter kommer en del av aktiens anskaffningsutgift att ”gå förlorad”.

Den situation som *Näringslivets Skattedelegation* beskriver är inte ny. Med gällande regler finns det alltid en risk att aktieägare förbiser att yrka avdrag för en förlust på en inlösenrätt eller säljrätt. Skillnaden är att det i år rör sig om ett osedvanligt stort antal aktieägare som omfattas av inlösen- och återköpsprogrammen. Regeringen ställer sig tveksam till att genom särskild lagstiftning åtgärda något som i grunden är en informationsfråga. Därutöver skulle en reglering som den föreslagna medföra betydande administrativa problem. Skatteverket får nämligen inga uppgifter om vare sig tilldelning eller utnyttjande av inlösenrätter eller säljrätter och kan därför inte veta vilka aktieägare som inte har utnyttjat sina rätter. På grund av det anförda anser regeringen att det inte finns skäl att införa en sådan bestämmelse som *Näringslivets Skattedelegation* har föreslagit.

Sveriges advokatsamfund har ansett att det bör övervägas om inte anskaffningsutgiften för säljrätter skall vara den faktiska anskaffningsutgiften i stället för noll. Som skäl härför har samfundet anfört att förslaget att anskaffningsutgiften skall vara noll i vissa fall kan leda till att beskattningen inte kommer att vara oförändrad. Det kan enligt samfundet uppstå

situationer där en förlust på moderaktien inte fullt ut kan användas för kvittning mot en vinst. Som ett alternativ till att behålla gällande regler har samfundet föreslagit att det införs en möjlighet för den skattskyldige till kvittning över tiden mellan kapitalvinster och kapitalförluster på inlösenrätter, säljrätter och aktier.

Det är möjligt att det kan uppstå situationer där en aktieägare väljer att avyttra en aktie, som han eller hon annars skulle ha behållit, för att kunna utnyttja kvittningsreglerna fullt ut. Det förhållandet gäller inte bara vid inlösen- och återköpsaffärer utan vid alla typer av försäljningar av värdepapper och är en följd av hur reglerna för beskattning och kvittning av kapitalvinster är konstruerade. Vid en avvägning mellan förenklingsvinster och eventuella negativa konsekvenser för möjligheterna till kvittning, anser regeringen inte att det finns några skäl att behålla dagens bestämmelser. Regeringen ser inte heller att det finns några skäl att införa särskilda kvittningsbestämmelser för inlösenrätter och säljrätter.

I 44 kap. 19 § inkomstskattelagen finns en bestämmelse som säger att om en tillgång har avyttrats genom utnyttjande av en säljoption, skall det som betalats för optionen läggas till anskaffningsutgiften för tillgången. I praxis har bestämmelsen tillämpats även i fråga om inlösenrätter och säljrätter. Det innebär att om en aktie har avyttrats genom utnyttjande av inlösenrätter eller säljrätter får vad som eventuellt betalats för rätterna läggas till anskaffningsutgiften för aktien. Genom förslaget om anskaffningsutgiften för inlösenrätter och säljrätter kommer de båda termerna inlösenrätt och säljrätt att föras in i inkomstskattelagen. För att det inte skall råda någon tvekan om vilka värdepapper som omfattas av bestämmelsen i 44 kap. 19 § inkomstskattelagen, bör det uttryckligen stadgas att inlösenrätter och säljrätter omfattas av bestämmelsen. Regeringen föreslår därför att det som i 44 kap. 19 § inkomstskattelagen sägs om säljoptioner även skall gälla för inlösenrätter och säljrätter.

Näringslivets Skattedelegation har påpekat att det som en konsekvens av att termerna inlösenrätt och säljrätt förs in i inkomstskattelagen bör övervägas att i 25 a kap. 4 § första stycket inkomstskattelagen ersätta uttrycket ”option avseende rätt för innehavaren att avyttra aktier” med termerna säljrätt och inlösenrätt. Regeringen delar delegationens uppfattning. När det aktuella lagrummet infördes var det just inlösenrätter och säljrätter som avsågs med uttrycket i fråga (se prop. 2002/03:96 s. 107 f.). Regeringen föreslår därför att paragrafen ändras i enlighet med vad Näringslivets Skattedelegation föreslagit.

5.3 Ikraftträdande

Regeringens förslag: Bestämmelserna skall träda i kraft den 1 januari 2006 och tillämpas första gången vid 2007 års taxering.

Promemorians förslag: Överensstämmer med regeringens förslag.

Remissinstanserna: *Näringslivets Skattedelegation* har föreslagit att det i förenklingssyfte bör införas en möjlighet för skattskyldiga som så önskar att få tillämpa de nya reglerna redan vid 2006 års taxering.

Skälen för regeringens förslag: Förslaget om anskaffningsutgiften för inlösenrätter och säljrätter innebär till viss del en tidigareläggning av

beskattningen. Det får anses vara till nackdel för den skattskyldige. De föreslagna förändringarna kan därför inte börja tillämpas under innevarande beskattningsår. Regeringen föreslår därför att bestämmelserna skall träda i kraft den 1 januari 2006 och tillämpas första gången vid 2007 års taxering.

Näringslivets Skattedelegation har föreslagit att det bör införas en möjlighet för skattskyldiga som så önskar att få tillämpa de nya reglerna redan vid 2006 års taxering. En sådan möjlighet skulle i och för sig kunna medföra förenklingar i vissa avseenden. Den skulle å andra sidan innebära att det för framtiden skulle finnas två metoder för beräkningen av anskaffningsutgiften för de aktier som legat till grund för inlösenrätten eller säljrätten. I de fall den skattskyldige valde att tillämpa de nya reglerna skulle hela anskaffningsutgiften ligga på aktien. Tillämpades däremot gällande regler skulle en del av aktiens anskaffningsutgift föras över till inlösenrätten eller säljrätten. Förekomsten av två metoder för beräkningen av anskaffningsutgiften skulle komplicera det för såväl de skattskyldiga som Skatteverket. Regeringen anser därför att övervägande skäl talar för att inte införa en sådan möjlighet som delegationen föreslagit.

6 Genomförande av ändringar i fusionsdirektivet

6.1 Inledning

Fusionsdirektivet har till syfte att gränsöverskridande omstruktureringar av företag i olika medlemsstater inte skall missgynnas skattemässigt jämfört med sådana förfaranden som avser bolag i samma medlemsstat. Det gemensamma skattesystemet innebär att uppskov med beskattningen medges vid vissa gränsöverskridande omstruktureringar. Reglerna omfattar bara vissa särskilt angivna företagsformer som betalar någon av de skatter som räknas upp i direktivet. I direktivet definieras de särskilda förfaranden som skall kunna genomföras utan att de leder till några omedelbara skattekonsekvenser. Det ursprungliga direktivet omfattar fyra former av förfaranden; fusioner, fissioner, överföring av tillgångar (motsvarande verksamhetsavyttringar i inkomstskattelagen [1999:1229]) och utbyte av aktier eller andelar (motsvarande andelsbyten i inkomstskattelagen).

Genom ändringar i fusionsdirektivet omfattas numera ytterligare två förfaranden; partiella fissioner och flyttning av ett europabolags eller en europeisk kooperativ förenings säte. Ändringarna i direktivet innebär vidare att ett antal nya associationsformer, bl.a. svenska ekonomiska föreningar, europabolag, europeiska kooperativa föreningar och olika utländska associationsformer skall erhålla de fördelar som fusionsdirektivet ger.

Regeringens förslag: Associationsformen europabolag, som fr.o.m. den 1 januari 2006 omfattas av bestämmelserna i fusionsdirektivet, infogas i motsvarande förteckning i svensk rätt.

Utredningens förslag: Överensstämmer med regeringens.

Remissinstanserna: Ingen remissinstans har kommenterat förslaget.

Skälen för regeringens förslag: I bilagan till fusionsdirektivet finns en förteckning över de olika företagsformer i medlemsstaterna som omfattas av direktivet. Genom ändringsdirektivet har associationsformen europabolag tagits upp i förteckningen. Detta innebär att om ett europabolag deltar som överlåtande eller övertagande bolag vid en fusion, fission eller vid en överföring av tillgångar skall, om alla förutsättningar i övrigt är uppfyllda, direktivets krav på undantag från omedelbar beskattning för de inblandade bolagen och deras delägare gälla. Detsamma skall gälla om ett sådant bolag deltar som förvärvande bolag eller förvärvas vid ett utbyte av aktier eller andelar.

Ett europabolag är en europeisk associationsform för gränsöverskridande samverkan i aktiebolagsform. Rådets förordning (EG) nr 2157/2001 av den 8 oktober 2001 om stadga för europabolag innehåller bl.a. bestämmelser om hur ett europabolag bildas och hur det skall vara organiserat. Förordningen trädde i kraft den 8 oktober 2004. Särskild reglering infördes för europabolagen (prop. 2003/04:134, bet. 2003/04:SkU34, rskr. 2003/04:264, SFS 2004:494). Enligt 2 kap. 4 § inkomstskattelagen skall ett europabolag vid inkomstbeskattningen räknas som ett aktiebolag. Alla bestämmelser som gäller för nationella aktiebolag gäller således även för europabolagen. Detta innebär att de regler som gäller vid omstruktureringar är tillämpliga i den omfattning som gäller för aktiebolag. Bestämmelser som uttryckligen enbart avser svenska aktiebolag är däremot bara tillämpliga på europabolag med säte i Sverige. Ett europabolag med säte i ett annat land är i inkomstskattelagens mening en utländsk juridisk person enligt definitionen i 6 kap. 8 § inkomstskattelagen. Om ett europabolag har säte i en annan EU-stat kommer det alltid att utgöra ett utländskt bolag enligt 2 kap. 5 a § inkomstskattelagen.

I och med att europabolagen räknas som aktiebolag enligt inkomstskattelagen är reglerna i 37 kap. (fusioner och fissioner), 38 kap. (verksamhetsavyttringar), 48 a kap. (framskjuten beskattning vid andelsbyten) och 49 kap. (uppskov med beskattningen vid andelsbyten) tillämpliga för europabolagen på samma sätt som för aktiebolagen. Europabolagen omfattas således redan av den svenska genomförandelagstiftningen. Den förteckning över associationsformer i inkomstskattelagen som motsvarar förteckningen i direktivet, bilaga 37.1, bör dock kompletteras med associationsformen europabolag.

Regeringens bedömning: Förslaget om att ta in associationsformen europeisk kooperativ förening i inkomstskattelagen bör inte genomföras nu.

Utredningens förslag: Associationsformen europeisk kooperativ förening tas med i 37 kap. 9 §, 38 kap. 3 §, 48 a kap. 6 § och i 49 kap. 9 § inkomstskattelagen samt i bilaga 37.1 till inkomstskattelagen.

Remissinstanserna: Ingen remissinstans har kommenterat förslaget.

Skälen för regeringens bedömning: Den 18 augusti 2006 träder rådets förordning (EG) nr 1435/2003 av den 22 juli 2003 om stadga för europeiska kooperativa föreningar (SCE-föreningar) i kraft. En europeisk kooperativ förening är en europeisk associationsform för gränsöverskridande samverkan. Förordningen om europeiska kooperativa föreningar innehåller bl.a. bestämmelser om hur en sådan förening bildas, hur medlemskap förvärfvas och upphör samt hur den skall vara organiserad. På flera punkter överlåter förordningen den närmare regleringen till medlemsstaterna. Någon sådan närmare reglering har ännu inte genomförts i Sverige. Inom Justitiedepartementet pågår för närvarande ett arbete med att utarbeta nationella kompletterande regler och avsikten är att förslag till nationell associationsrättslig reglering för europeiska kooperativa föreningar skall remitteras under hösten 2005. Beskattningsfrågorna är föremål för särskilda överväganden inom Finansdepartementet.

Genom ändringarna i fusionsdirektivet omfattas även associationsformen europeiska kooperativa föreningar av fusionsdirektivets förmånsbestämmelser. Ändringarna skall införlivas av medlemsstaterna senast den 1 januari 2006. Förordningen om europeiska kooperativa föreningar träder dock inte i kraft förrän den 18 augusti 2006. Enligt regeringens mening måste det arbete som pågår på associationsrättens område avvaktas innan de närmare skatterättsliga övervägandena kan ta form. Hur de europeiska kooperativa föreningarna kommer att behandlas i svensk lagstiftning har betydelse för de regler som föranleds av implementeringen av fusionsdirektivet. Mot den bakgrunden anser regeringen att utredningens förslag inte bör genomföras nu. Regeringen avser att återkomma med förslag under våren 2006.

6.4 Flyttning av säte

Regeringens bedömning: Nya regler behöver inte införas för att uppfylla kraven i direktivet om flyttning av säte.

Förslaget om fiktiv avräkning vid flyttning av säte bör inte genomföras.

Utredningens förslag: I de fall ett europabolag eller en europeisk kooperativ förening flyttar sitt säte och denna omregistrering av företaget medför svensk uttagsbeskattning av inkomst av näringsverksamhet, skall s.k. fiktiv avräkning medges.

Remissinstanserna: Skatteverket, Kammarrätten i Stockholm, Länsrätten i Stockholms län och Sveriges advokatsamfund har avstyrkt försla-

get. *Skatteverket* har i första hand föreslagit att frågan om fiktiv avräkning utreds vidare. I andra hand har verket avstyrkt förslaget till den del det avser tredje land. Enligt *Kammarrätten i Stockholm* är det principiellt motiverat att minska den internationella dubbelbeskattningen som kan förväntas uppkomma i samband med flyttningen av ett säte, men man har ifrågasatt om Sverige ensidigt inom ramen för det europeiska samarbetet skall införa skatteregler som medför särskilda förmåner vid flyttning av säte från Sverige. Sådana regler kräver enligt kammarrättens mening, för att Sverige inte skall förlora sin skattebas, ömsesidighet mellan inblandade stater. Eftersom man inom ramen för det europeiska samarbetet uppnår ömsesidighet genom direktiven, och då regler av detta slag inte återfinns i direktivtexten, har kammarrätten ifrågasatt om förslaget i denna del bör genomföras. *Sveriges advokatsamfund* har anfört att förslaget kräver ytterligare utredning och överväganden innan det kan genomföras. *Näringslivets Skattedelegation* har tillstyrkt förslaget och betonat att utan den föreslagna möjligheten till fiktiv avräkning kan intresset av att välja europabolagsformen och förlägga ett registrerat säte till Sverige minska. Övriga remissinstanser har inte yttrat sig särskilt i frågan.

Skälen för regeringens bedömning: Ett europabolag kan flytta sitt säte från en medlemsstat till en annan utan att bolaget behöver upplösas och nybildas i den andra staten. Genom ändringar i fusionsdirektivet har det införts ett antal bestämmelser som rör flyttning av ett europabolags säte. I den mån tillgångarna och skulderna förblir knutna till ett fast driftställe i den stat som sätet flyttas från, skall flyttningen av sätet inte medföra någon omedelbar beskattning av europabolaget. En förutsättning för detta är att värdeminskningssavdrag och vinst eller förlust avseende de tillgångar och skulder som förblir knutna till det fasta driftstället beräknas som om flyttningen av sätet inte hade ägt rum (artikel 10 b). Flyttningen av sätet får inte medföra att avsättningar eller obeskattade reserver återförs till beskattning. Det finns även kontinuitetsregler när det gäller rätten till avdrag för utnyttjade förluster (artikel 10 c). Vidare skall inte delägarna beskattas på grund av att europabolaget flyttar sitt säte (artikel 10 d).

Ett europabolag som flyttar sitt säte från Sverige till en annan medlemsstat kommer genom flytten bli en utländsk juridisk person i inkomstskattelagens mening och därigenom att vara begränsat skattskyldigt i Sverige. Verksamheten kan dock komma att fortsätta i Sverige. Den svenska verksamheten kommer därmed att utgöra ett fast driftställe, en filial, i Sverige. Inkomster som genereras i eller är hänförliga till det fasta driftstället kommer att beskattas i Sverige (se prop. 2003/04:134 s. 17). I den mån tillgångarna förblir knutna till ett fast driftställe i Sverige aktualiseras inte uttagsbeskattning. Enligt gällande regler finns det inte någon skyldighet att återföra avdrag för avsättning till periodiseringsfonder respektive ersättningsfonder om inte hela näringsverksamheten flyttas till utlandet i samband med att sätet flyttas. Om europabolaget fortsätter att vara skattskyldigt i Sverige för inkomst av ett här beläget fast driftställe föreligger fortsatt avdragsrätt för utnyttjade underskott. När det gäller beskattningen av delägarna sker det i det här fallet inte någon avyttring i den mening som avses i inkomstskattelagen och delägarna beskattas därför inte vid bolagets flyttning av sätet. Sammanfattningsvis gör regeringen – i likhet med vad utredningen funnit – bedömningen att det inte be-

Fiktiv avräkning

I de fall tillgångar i en verksamhet kommer att föras ut från svensk beskattningsjurisdiktion genom att ett europabolag flyttar sitt säte, kommer uttagsbeskattning enligt de gällande bestämmelserna i 22 kap. 5 § inkomstskattelagen att aktualiseras i fråga om de tillgångar som förs över. Situationen kan uppstå när ett svenskt europabolag med fast driftställe i annan medlemsstat flyttar sitt registrerade säte från Sverige. Fallet regleras inte i fusionsdirektivet.

Utredningen har föreslagit att för de fall flyttningen av sätet medför uttagsbeskattning av inkomst av näringsverksamhet som bedrivs från ett driftställe i utlandet, skall s.k. fiktiv avräkning medges för den utländska skatt som skulle ha tagits ut om verksamheten avyttrats i den stat där det fasta driftstället är beläget. Regler om fiktiv avräkning finns i fråga om vissa transaktioner i fusionsdirektivet. Utredningen konstaterar att det finns en skillnad mellan å ena sidan sätesflytt och å andra sidan fusion och verksamhetsavyttring, eftersom det i de senare fallen sker en avyttring av verksamheten. Flyttning av säte medför inte någon avyttring av verksamheten i det fasta driftstället. Bl.a. detta faktum anser utredningen motiverar en särskild utformning av bestämmelsen.

Utredningen anger vidare att fiktiv avräkning i vissa situationer torde kunna minska den svenska beskattningen mer än vad som kan anses vara materiellt riktigt. Detta problem har dock, enligt utredningen, sin grund i avräkningsreglernas effekter vid gränsöverskridande transaktioner vilka dock kan komma att förstärkas vid fiktiv avräkning. Även missbruksfrågor uppmärksammas. Utredningen pekar på risken för att avräkning av i princip samma fiktiva utländska skatt skulle kunna ske flera gånger. Med den begränsning i avdragsrätten som föreslås beträffande avräkningsbestämmelsen anser dock utredningen att problemet kan hållas inom acceptabla gränser.

Utredningens egen genomgång av förslaget visar att det väcker flera svåra och komplexa frågor. Utredningen framhåller dessutom att frågan om fiktiv avräkning för situationer som inte är direktivreglerade borde övervägas i ett större sammanhang. Flera remissinstanser avstyrker också att utredningens förslag genomförs. Härtill kommer att förslaget i princip innebär en ensidig svensk skattelindring vid flyttning av säte från Sverige. Frågan om ett system med fiktiv avräkning kräver enligt regeringens mening – och i linje med vad flera remissinstanser yttrat – ett betydligt bredare beslutsunderlag med fördjupade överväganden av både principiell och praktisk natur. Mot den bakgrunden anser regeringen att förslaget inte bör genomföras.

Utnyttjade och outnyttjade underskott

Utredningen har även diskuterat frågan om behandlingen av utnyttjade respektive outnyttjade underskott i samband med att ett europabolag flyttar sitt säte. De frågor som behandlas är om det i lagen bör införas ut-

tryckliga regler som begränsar rätten till avdrag för underskott respektive återföring till beskattning av gjorda avdrag när en utländsk verksamhet genom sätesflytten inte längre kommer att omfattas av svensk beskattningsjurisdiktion. Utredningen anser att det finns praktiska svårigheter förknippade med särskilda underskottsregler eftersom sådana torde kräva en särredovisning av bolagets utländska verksamhet. Utredningens slutsats är att övervägande skäl talar emot att nu införa regler som begränsas till att enbart gälla situationen vid flyttning av säte men att frågan bör övervägas i ett större sammanhang. Regeringen anser att frågan om hur utnyttjade och outnyttjade underskott skall behandlas när svensk beskattningsjurisdiktion upphör är viktig för såväl den svenska bolagsskattebasen som för berörda företag. Samtidigt visar utredningens genomgång av frågan att det inte är självklart vad som kan anses vara ett materiellt korrekt resultat beträffande de många olika fall där frågan om den skattemässiga behandlingen av underskott aktualiseras. Den tekniska utformningen av sådana regler framstår inte heller som helt oproblematiske om man skall kunna särskilja underskott som är hänförligt till företagets utländska verksamhet. Det är därför inte möjligt att på föreliggande material ta ställning till frågan om särskilda regler för behandlingen av underskott. Frågan bör därför – som också utredningen uttalat – övervägas i ett större sammanhang.

7 Ekonomiska konsekvenser

Följändringar med anledning av ny aktiebolagslag m.m.

I propositionen Ny aktiebolagslag (prop. 2004/05:85) finns en analys av vilka ekonomiska konsekvenser den nya lagstiftningen förväntas medföra. Det konstateras att den nya lagen under en övergångsperiod kan föränleda vissa merkostnader för företagen avseende information, utbildning och experthjälp. Däremot förväntas lagen inte medföra några kostnadsökningar för det allmänna.

De följändringar som föreslås i denna proposition förväntas inte medföra några kostnadsökningar vare sig för de enskilda eller för det allmänna. Detta gäller även ändringarna i bilaga 37.1 till inkomstskattelagen (1999:1229), som föränleds av ändringar i fusionsdirektivet.

Inlösenrätter och säljrätter

De föreslagna förändringarna innebär att beskattningstidpunkten för en del av ersättningen vid avyttringar av inlösenrätter och säljrätter tidigareläggs. Sammantaget kommer dock skatteintäkterna att vara oförändrade.

Förslaget leder inte till några kostnadsökningar vare sig för de enskilda eller det allmänna. Tvärtom innebär förslaget administrativa förenklingar för Skatteverket samtidigt som det underlättar för de skattskyldiga att deklarerera.

8.1 Förslaget till lag om ändring i kupongskattelagen (1970:624)

2 §

I *andra stycket* anges vilka utbetalningar till aktieägarna som skall anses som utdelning enligt kupongskattelagen (1970:624) och på vilka kupongskatt följaktligen skall tas ut. Ändringen innebär att delningsvederlag som utgörs av annat än aktier i det övertagande bolaget i samband med delning enligt 24 kap. 1 § andra stycket 1 aktiebolagslagen (2005:551) fogas till uppräknningen av sådana utbetalningar. De delningar som avses är sådana som skett genom att det överlåtande bolagets samtliga tillgångar och skulder övertagits av två eller flera bolag varvid det överlåtande bolaget har upplösts utan likvidation. I likhet med vad som gäller i samband med fusioner undantas vederlag i form av aktier i det övertagande bolaget från beskattning. Förslaget behandlas närmare i avsnitt 4.4.1.

Övriga ändringar i paragrafen innebär en anpassning till paragrafindelningen och terminologin i den nya aktiebolagslagen eller är redaktionella.

7 §

Ändringarna innebär en anpassning till paragrafindelningen i den nya aktiebolagslagen (2005:551) samt till åtföljande ändringar av bestämmelserna om avstämningskonto i lagen (1998:1479) om kontoföring av finansiella instrument.

11 a §

Bestämmelsen är ny och innebär att det införs en skyldighet för det utdelande bolaget eller den som bolaget anlitar att i vissa fall ansvara för sådana uppgifter som annars åvilar en central värdepappersförvarare. När ett avstämningsbolag sänder ut utdelningen självt eller anlitar någon annan än en central värdepappersförvarare för uppgiften, skall bolaget eller den bolaget anlitar ansvara för innehållande, redovisning och betalning av kupongskatten. Ansvaret för bolaget eller den bolaget anlitar följer av att det i bestämmelsen sägs att de uppgifter som en central värdepappersförvarare har enligt kupongskattelagen (1970:624) i samband med utdelning i avstämningsbolag, skall i stället bolaget eller den som annars betalar ut utdelningen ha. Förslaget behandlas närmare i avsnitt 4.4.2.

11 b §

Paragrafen är ny och motsvarar, med undantag för förvaltarregistrerade andelar, vad som i nuvarande 12 § första stycket sägs om ansvaret vid utdelning på andel i en investeringsfond.

I *första stycket* har bestämmelserna om ansvaret vid utdelning på andel i en investeringsfond tagits bort. De finns i stället i den nya 11 b §. Ändringarna innebär att bestämmelsen endast reglerar vem som ansvarar för innehållande, redovisning och betalning av kupongskatt i samband med förvaltarregistrering. Punkten *a)* avser förvaltarregistrering av aktier i aktiebolag, *b)* förvaltarregistrering av aktier i försäkringsaktiebolag, *c)* förvaltarregistrering av andelar i investeringsfonder där fondbolaget för registret över andelsinnehavarna och *d)* förvaltarregistrering av andelar i investeringsfonder där registret förs av en central värdepappersförvarare. I samtliga fall är förvaltaren ansvarig för uppgifterna.

I *andra stycket* finns en skyldighet för den centrala värdepappersförvararen att lämna uppgift till Skatteverket om förvaltarregistrering. Ändringen innebär att sådan uppgift i förekommande fall skall lämnas av den som enligt 11 a eller 11 b § ansvarar för innehållande, betalning och redovisning av kupongskatt. De aktörer som utöver den centrala värdepappersförvararen kan komma i fråga för att lämna uppgift om förvaltning är således det utdelande avstämningsbolaget självt eller den som bolaget har anlitat för att sända ut utdelning, eller, vid utdelning på andel i investeringsfond, fondbolaget eller ett värdepappersbolag eller ett svenskt kreditinstitut som har tillstånd för fondverksamhet.

27 §

I paragrafen anges att den skattskyldige i vissa situationer har rätt till återbetalning av skatt. I *andra stycket* har det gjorts vissa ändringar av terminologin som en anpassning till den nya aktiebolagslagen (2005:551). Eftersom den nya aktiebolagslagen i vissa avseenden har en annan terminologi än försäkringsrörelselagen (1982:713) har en ny strecksats förts in som syftar på återbetalningar till aktieägare i aktiebolag. Den äldre lydelsen av strecksatsen kvarstår men syftar nu endast på återbetalningar till aktieägare i försäkringsaktiebolag. Ändringarna medför inga förändringar i sak.

I *tredje stycket* anges hur underlaget för kupongskatten skall beräknas i samband med återbetalning av skatt. Ändringen innebär att om aktierna har förvärvats som delningsvederlag, skall anskaffningskostnaden för aktierna i det övertagande bolaget anses vara den anskaffningskostnad som aktieägaren hade för aktierna i det överlåtande bolaget.

Övergångsbestämmelserna (2004:50)

Ändringarna i övergångsbestämmelserna till lagen (2004:50) om ändring i kupongskattelagen är en följd av den nya paragrafindelningen i kupongskattelagen.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

De nya bestämmelserna skall tillämpas på utdelning som sker efter ikraftträdandet. Utdelning anses ske vid utdelningstillfället. För avstäm-

ningsbolag är utdelningstillfället dagen för avstämning och för andra bolag och investeringsfonder, den dag då utdelningen blir tillgänglig för lyftning.

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

3 kap.

19 §

I paragrafen anges under vilka förutsättningar den som är begränsat skattskyldig är skattskyldig för kapitalvinst på vissa tillgångar. Ändringarna i *andra stycket 2* medför att skattskyldigheten även omfattar konvertibla kapitalandelsbevis. Vidare byts orden ”konvertibla skuldebrev” ut mot ”konvertibler” i enlighet med terminologin i nya aktiebolagslagen (2005:551).

10 kap.

3 §

Ändringarna innebär en anpassning till paragrafindelningen i den nya aktiebolagslagen (2005:551). En ändring i paragrafen har även föreslagits i propositionen Skattefrågor med anledning av tjänstepensionsdirektivet den 13 oktober 2005 (prop. 2005/06:22).

11 kap.

15 §

I paragrafen anges under vilka förutsättningar anställdas förvärv av aktier till ett lägre pris än marknadsvärdet inte skall tas upp i inkomstlaget tjänst. Ändringarna i *andra stycket* medför att bestämmelserna även omfattar kapitalandelsbevis. Vidare byts orden ”konvertibla skuldebrev” ut mot ”konvertibler” i enlighet med terminologin i nya aktiebolagslagen (2005:551).

45 §

Ändringarna innebär en anpassning till paragrafindelningen i den nya aktiebolagslagen (2005:551). I den nya lydelsen hänvisas till 21 kap. 1–7 §§ i den nya aktiebolagslagen. Därmed omfattas således inte bara det direkta låneförbudet i 1 § och förbudet mot s.k. förvärvslån i 5 § utan även inskränkningarna och utvidgningarna som följer av 2–4 och 6–7 §§. I huvudsak innebär detta ingen förändring i förhållande till nuvarande regler.

Bestämmelsen är tillämplig på låntagare eller fysiska personer som är delägare i svenska handelsbolag och innebär att dessa skall ta upp lånebeloppet som inkomst av tjänst. Beträffande låntagare som är juridiska

personer finns bestämmelser i 13 kap. 3 § och 15 kap. 3 § inkomstskattelagen (1999:1229). Prop. 2005/06:39

13 kap.

3 §

Se kommentaren ovan till 11 kap. 45 §.

15 kap.

3 §

Se kommentaren ovan till 11 kap. 45 §.

24 kap.

2 §

I paragrafen anges att vissa bestämmelser i inkomstlagen kapital skall tillämpas i inkomstlagen näringsverksamhet. Ändringarna medför att bestämmelserna om utnyttjande av företrädesrätt till teckning av kapitalandelslån skall tillämpas även i inkomstlagen näringsverksamhet. Vidare byts ordet ”nedsättning” ut mot ”minskning” i enlighet med terminologin i nya aktiebolagslagen (2005:551).

25 a kap.

4 §

I *första stycket* byts ordet ”delrätt” ut mot ”fondaktierätt” i enlighet med terminologin i nya aktiebolagslagen (2005:551). Som en följd av att termerna inlösenrätt och säljrätt förs in i inkomstskattelagen (1999:1229), byts vidare uttrycket ”option avseende rätt för innehavaren att avyttra aktier” ut mot ”inlösenrätt eller säljrätt som avser aktier”. Förslaget behandlas närmare i avsnitt 5.2.

19 §

Av *punkten 5*, som är ny, framgår att en kapitalförlust inte får dras av om förlusten avser ett kapitalandelsbevis som ställts ut av ett företag i intressegemenskap med det avyttrande företaget. I andra meningen finns en bestämmelse som skall motverka att bl.a. olika derivatstrategier används för att kringgå avdragsförbudet. Bestämmelsen har utformats så att avdragsförbudet träffar en kapitalförlust på en tillgång eller förpliktelse där den underliggande tillgången, direkt eller indirekt, är ett kapitalandelsbevis.

40 kap.

5 §

Ändringarna i *första stycket* innebär en anpassning till paragrafindelningen i den nya aktiebolagslagen (2005:551).

42 kap.

15 §

I paragrafen anges att utnyttjande av en företrädesrätt att teckna ett vinstandelslån inte skall tas upp under vissa förutsättningar. Ändringen medför att motsvarande skall gälla för ett kapitalandelslån.

17 §

I paragrafen anges att vissa utbetalningar från aktiebolag till aktieägarna skall behandlas som utdelning. Ändringarna i *rubriken* och i *första stycket* innebär att det sker en anpassning till terminologin i den nya aktiebolagslagen (2005:551). Sålunda ersätts benämningen ”nedsättning” av aktiekapitalet m.m. med ”minskning”. Som en följd av att systemet med aktier med nominellt värde avskaffas, ersätts vidare ”genom minskning av aktiernas nominella belopp” med ”om minskningen genomförs utan indragning av aktier”. En annan förändring av förtydligande art är att det som enligt paragrafen gäller för aktier även skall gälla för reservfonden. Det innebär att som utdelning behandlas minskning av reservfonden om minskningen genomförs utan indragning av aktier. Slutligen tas bestämmelsen om utbetalningar i samband med nedsättning av överkursfonden bort. Förändringen är en följd av att överkursfonden i fortsättningen skall utgöra fritt eget kapital. Sådana utbetalningar kommer i fortsättningen att behandlas i enlighet med bestämmelserna om vinstutdelning. Frågorna behandlas närmare i avsnitt 4.3.4.

20 §

Som en följd av att systemet med aktier med nominellt värde avskaffas, ersätts i *andra stycket* orden ”nominella värde” med ”kvotvärde”. Frågan behandlas i avsnitt 4.3.1.

43 kap.

26 §

I *andra stycket* byts ordet ”nedsättning” ut mot ”minskning” i enlighet med terminologin i nya aktiebolagslagen (2005:551).

44 kap.*10 §*

I paragrafen anges att utnyttjandet av vissa derivat m.m. för att förvärva aktier inte skall anses som avyttring. Ändringarna medför att motsvarande skall gälla då ett konvertibelt kapitalandelsbevis utnyttjas. Vidare byts orden ”konvertibelt skuldebrev” ut mot ”konvertibel” och ”delrätt” mot ”fondaktierätt” i enlighet med terminologin i nya aktiebolagslagen (2005:551).

19 §

Genom ändringarna förs termerna inlösenrätt och säljrätt in i paragrafen. Det innebär att om en aktie har avyttrats genom utnyttjande av inlösenrätter eller säljrätter, får vad som betalats för inlösenrätten eller säljrätten läggas till anskaffningsutgiften för aktien. Principen, som redan i dag tillämpas i praxis, blir därmed lagfäst. Förslaget behandlas närmare i avsnitt 5.2.

20 §

I paragrafen anges hur anskaffningsutgiften skall beräknas för en tillgång som har förvärvats genom utnyttjande av vissa derivat m.m. Ändringen medför att motsvarande skall gälla då ett konvertibelt kapitalandelsbevis utnyttjas. Vidare byts orden ”konvertibelt skuldebrev” ut mot ”konvertibel” och ”delrätt” mot ”fondaktierätt” i enlighet med terminologin i nya aktiebolagslagen (2005:551).

48 kap.*2 §*

I första stycket anges vilka slags värdepapper som utgör delägarrätter och i andra stycket vilka värdepapper som bestämmelserna om delägarrätter dessutom skall tillämpas på. Syftet med bestämmelsen är att ange vilka typer av värdepapper som skall kapitalvinstbeskattas enligt aktievinstreglerna. I *första stycket* byts ordet ”delrätt” ut mot ”fondaktierätt” i enlighet med terminologin i nya aktiebolagslagen (2005:551). Ändringarna i *andra stycket* innebär att bestämmelserna om delägarrätter också skall tillämpas på kapitalandelsbevis samt på inlösenrätter och säljrätter som avser aktier. Vidare byts ordet ”konvertibelt skuldebrev” ut mot ”konvertibel” i enlighet med terminologin i nya aktiebolagslagen.

6 a §

Ändringarna innebär en anpassning till paragrafindelningen i den nya aktiebolagslagen (2005:551).

Bestämmelsen, som är ny, reglerar hur en kapitalvinst skall behandlas när ett aktiebolag löser in ett kapitalandelsbevis som utfärdats när bolaget tagit upp ett kapitalandelslån. Det som sägs i bestämmelsen om kapitalvinst gäller på motsvarande sätt kapitalförlust vilket framgår av 44 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229). Om bolaget återbetalar ett lägre belopp till innehavaren av kapitalandelsbeviset när lånet löses jämfört med det belopp som bolaget lånade upp när beviset ställdes ut, uppkommer en kapitalvinst. Denna vinst skall inte tas upp. I den motsatta situationen, dvs. att lösenbeloppet överstiger lånebeloppet när beviset ställdes ut, gäller att den uppkomna kapitalförlusten inte får dras av. För utställaren utgör beviset en förpliktelse. I 44 kap. 15 § första stycket inkomstskattelagen regleras vad som utgör ersättning och anskaffningsutgift i fråga om förpliktelser. Vad utställaren erhåller som lånebelopp när beviset utfärdas utgör därvid ersättning medan lösenbeloppet när lånet löses utgör anskaffningsutgift. Förslaget behandlas närmare i avsnitt 4.3.3.

13 §

Bestämmelserna i *första stycket* skall även gälla för inlösenrätter och säljrätter som avser aktier. Det innebär att vid avyttring av säljrätter och inlösenrätter som avser aktier och som erhållits på grundval av aktieinnehav, skall anskaffningsutgiften vara noll. Någon fördelning av anskaffningsutgiften mellan aktie och inlösenrätter eller säljrätter kommer inte att ske. I stället kommer hela ersättningen för rätterna att tas upp till beskattning. Vid en senare försäljning av aktien kommer å andra sidan hela anskaffningsvärdet att kunna dras av. Förslaget behandlas närmare i avsnitt 5.2.

Ordet ”delrätter” i *rubriken och i första och andra styckena* byts ut mot ”fondaktierätter” och orden ”ett konvertibelt skuldebrev” i *andra stycket* mot ”en konvertibel” i enlighet med terminologin i nya aktiebolagslagen (2005:551).

15 §

I paragrafen finns en schablonmetod som innebär att vid beräkningen av kapitalvinsten för marknadsnoterade delägarrätter får omkostnadsbeloppet bestämmas till 20 procent av ersättningen. Ändringarna innebär att schablonmetoden inte får användas för inlösenrätter eller säljrätter som erhållits på grundval av aktieinnehav. Förslaget behandlas närmare i avsnitt 5.2.

Vidare byts ordet ”delrätter” ut mot ”fondaktierätter” i enlighet med terminologin i nya aktiebolagslagen (2005:551).

28 §

Bestämmelsen, som är ny, skall motverka att bl.a. olika derivatstrategier – som t.ex. kan innehålla både köp- och säljoptioner – används för att kringgå avdragsförbudet för kapitalförluster vid inlösen av kapitalandels-

bevis (se kommentaren till 6 b §). För att spärren skall vara effektiv är det inte möjligt att närmare definiera vilka typer av finansiella instrument som bör omfattas med tanke på den utvecklingstakt och innovationsförmåga som kännetecknar derivatmarknaden. Eftersom det inte kan anses uteslutet att ett instrument kan utgöra en tillgång eller en förpliktelse i det företag som har ställt ut kapitalandelsbeviset, omfattar avdragsförbudet för bolaget som ställt ut ett kapitalandelsbevis både tillgångar och förpliktelser där den underliggande förpliktelsen, direkt eller indirekt, utgörs av ett kapitalandelsbevis.

48 a kap.

2 §

I paragrafen anges förutsättningarna för framskjuten beskattning vid andelsbyten. I *punkten 2* anges att ersättningen vid andelsbytet skall vara marknadsmässig, att den skall lämnas i form av andelar i det köpande företaget och att en del av ersättningen får lämnas i pengar. Ändringarna är en följd av att den s.k. kontantgränsen slopas och innebär att det hittills gällande kravet på att ersättningen i pengar får lämnas med högst tio procent av de mottagna andelarnas nominella värde tas bort. I fortsättningen skall alltså framskjuten beskattning vid andelsbyten kunna medges oberoende av hur stor andel av ersättningen som utgår i form av kontanter. Den kontanta ersättningen skall, liksom tidigare, tas upp som kapitalvinst det beskattningsår då andelsbytet sker. Det innebär att det vanligtvis inte kommer att vara intressant att lämna en kontantersättning som överstiger den kapitalvinst som skulle ha uppkommit vid en vanlig avyttring av andelarna. Förslaget behandlas närmare i avsnitt 4.3.2.

49 kap.

2 §

I paragrafen anges förutsättningarna för uppskovsgrundande andelsbyten. Ändringen i *punkt 2* är en följd av att den s.k. kontantgränsen vid andelsbyten slopas. Se kommentaren till 48 a kap. 2 §.

57 kap.

2 §

I *första stycket* byts uttrycket ”nedsättning av aktiekapital genom inlösen” ut mot ”minskning av aktiekapital med indragning” i enlighet med terminologin i nya aktiebolagslagen (2005:551)

Bilaga 37.1

I bilagan görs ett tillägg för associationsformen europabolag, som genom ändringen i fusionsdirektivet omfattas av direktivets tillämpningsområde.

Ikraftträdande- och övergångsbestämmelser

Prop. 2005/06:39

Bestämmelserna skall träda i kraft den 1 januari 2006 och tillämpas första gången vid 2007 års taxering. För bolag med brutet räkenskapsår kan förhållanden som hänför sig till tiden före den 1 januari 2006 komma att redovisas först vid 2007 års taxering. De nya bestämmelserna skall inte tillämpas på sådana förhållanden. I stället skall äldre bestämmelser tillämpas på den del av beskattningsåret som infaller före ikraftträdandet.

Lagförslaget i promemorian Vissa skattefrågor med
anledning av ny aktiebolagslag, m.m.
(dnr Fi2005/3215)

Prop. 2005/06:39
Bilaga 1

Förslag till lag om ändring i kupongskattelagen (1970:624)

Härigenom föreskrivs i fråga om kupongskattelagen (1970:624)²⁰
dels att 2, 7, 12, och 27 §§ skall ha följande lydelse,
dels att det i lagen skall införas två nya paragrafer, 11 a och 11 b §§, av
följande lydelse,
dels att punkterna 2 och 3 i övergångsbestämmelserna till lagen
(2004:50) om ändring i kupongskattelagen (1970:624) skall ha följande
lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 §²¹

I denna lag förstås med
avstämningsbolag: aktiebolag
som är avstämningsbolag enligt
3 kap. 8 § aktiebolagslagen
(1975:1385) eller 3 kap. 8 § försäkringsrörelselagen (1982:713),

central värdepappersförvarare: företag som har auktorisation som central värdepappersförvarare enligt lagen (1998:1479) om kontoföring av finansiella instrument,

egen aktie: aktie som innehas av bolaget självt,

fondbolag: aktiebolag som driver fondverksamhet enligt lagen (2004:46) om investeringsfonder,

förvaringsinstitut: en bank eller ett annat kreditinstitut som enligt lagen om investeringsfonder förvarar tillgångarna i en investeringsfond och som sköter in- och utbetalningar avseende fonden,

utdelningstillfälle: för avstämningsbolag den i 3 kap. 8 § aktiebolagslagen eller 3 kap. 8 § försäkringsrörelselagen avsedda dagen för avstämning och för andra aktiebolag liksom i fråga om investeringsfond den dag då utdelningen blir tillgänglig för lyftning,

utdelningsberättigad: den som är berättigad att lyfta utdelning för egen del vid utdelningstillfället.

Med utdelning avses även utbetalning till aktieägare enligt 12 kap. 1 § aktiebolagslagen och 12 kap. 1 § försäkringsrörelselagen

I denna lag förstås med
avstämningsbolag: aktiebolag
som är avstämningsbolag enligt
1 kap. 10 § aktiebolagslagen
(2005:000) eller 3 kap. 8 § försäkringsrörelselagen (1982:713),

central värdepappersförvarare: företag som har auktorisation som central värdepappersförvarare enligt lagen (1998:1479) om kontoföring av finansiella instrument,

egen aktie: aktie som innehas av bolaget självt,

fondbolag: aktiebolag som driver fondverksamhet enligt lagen (2004:46) om investeringsfonder,

förvaringsinstitut: en bank eller ett annat kreditinstitut som enligt lagen om investeringsfonder förvarar tillgångarna i en investeringsfond och som sköter in- och utbetalningar avseende fonden,

utdelningstillfälle: för avstämningsbolag den i 4 kap. 39 § aktiebolagslagen eller 3 kap. 8 § försäkringsrörelselagen avsedda dagen för avstämning och för andra aktiebolag liksom i fråga om investeringsfond den dag då utdelningen blir tillgänglig för lyftning,

utdelningsberättigad: den som är berättigad att lyfta utdelning för egen del vid utdelningstillfället.

Med utdelning avses även
1. återbetalning till aktieägarna vid minskning av aktiekapitalet eller reservfonden enligt 20 kap.

²⁰ Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:996.

²¹ Senaste lydelse 2004:50.

gen vid nedsättning av aktiekapitalet, överkursfonden eller reservfonden samt vid bolagets likvidation. *Till utdelning hänförs också utbetalning till aktieägare vid bolagets förvärv av egna aktier genom ett förvärvserbjudande som har riktats till samtliga aktieägare eller samtliga ägare till aktier av ett visst slag. Till utdelning hänförs vidare utbetalning av fusionsvederlag till aktieägare enligt 14 kap. 20 § aktiebolagslagen eller 15 a kap. 16 § försäkringsrörelselagen till den del vederlaget utgörs av annat än aktier i det övertagande företaget.*

1 § första stycket 3 eller 35 § 3 aktiebolagslagen,

2. utskiftning vid bolagets likvidation enligt 25 kap. 38 § aktiebolagslagen,

3. utbetalning till aktieägare enligt 12 kap. 1 § försäkringsrörelselagen vid nedsättning av aktiekapitalet, överkursfonden eller reservfonden samt vid bolagets likvidation,

4. utbetalning till aktieägare vid bolagets förvärv av egna aktier genom ett förvärvserbjudande som har riktats till samtliga aktieägare eller samtliga ägare till aktier av ett visst slag,

5. utbetalning av fusionsvederlag till aktieägare enligt 23 kap. 26 § aktiebolagslagen eller 15 a kap. 16 § försäkringsrörelselagen till den del vederlaget utgörs av annat än aktier i det övertagande företaget, och

6. utbetalning av delningsvederlag till aktieägare enligt 24 kap. 28 § aktiebolagslagen med undantag för sådant vederlag som utgörs av aktier i de övertagande bolagen i samband med delning enligt 24 kap. 1 § andra stycket 1 aktiebolagslagen.

7 §²²

En central värdepappersförvarare skall vid utbetalning av utdelning innehålla kupongskatt, om ej av tillgänglig uppgift om den utdelningsberättigade framgår, att denne ej är skattskyldig. Kupongskatt skall vidare innehållas i det fall att utdelning ej kunnat ske till följd av bristande uppgift om den utdelningsberättigade.

Uppgift som avses i första stycket skall avges skriftligen och lämnas till den centrala värdepappersförvararen i samband med begäran om införing i aktieboken eller i förteckning enligt 3 kap. 12 § aktiebolagslagen (1975:1385) eller 3 kap. 12 § försäkringsrörelselagen (1982:713) samt i övrigt när värdepappersför-

Uppgift som avses i första stycket skall avges skriftligen och lämnas till den centrala värdepappersförvararen i samband med begäran om införing i aktieboken, införing i avstämningsregister enligt 4 kap. 18 § första stycket 6–8 lagen (1998:1479) om kontoföring av finansiella instrument eller införing i förteckning enligt 3 kap.

²² Senaste lydelse 1998:1485.

vararen begär det av den som avses med införingen. Ändras förhållande varom uppgift lämnats och som är av betydelse för bedömning av frågan om skattskyldighet enligt denna lag, skall uppgiftslämnaren utan dröjsmål skriftligen anmäla detta till värdepappersförvararen.

12 § försäkringsrörelselagen (1982:713) samt i övrigt när värdepappersförvararen begär det av den som avses med införingen. Ändras förhållande varom uppgift lämnats och som är av betydelse för bedömning av frågan om skattskyldighet enligt denna lag, skall uppgiftslämnaren utan dröjsmål skriftligen anmäla detta till värdepappersförvararen.

Den centrala värdepappersförvararen skall senast fyra månader efter utdelningstillfället lämna den utdelningsberättigade skriftlig uppgift om det belopp som innehållits i kupongskatt för denne.

11 a §

Om ett avstämningsbolag inte har uppdragit åt en central värdepappersförvarare att sända ut utdelningen, gäller bestämmelserna i 7 §, 8 § första och andra styckena, 9–11, 20 samt 22 §§ denna lag om central värdepappersförvarare i stället bolaget.

11 b §§

Vid utdelning på andel i en investeringsfond skall fondbolaget ansvara för de uppgifter som den centrala värdepappersförvararen har enligt 7 §, 8 § första och andra styckena, 9–11, 20 och 22 §§.

Uppgift enligt 7 § första stycket skall lämnas på sätt som föreskrivs i 7 § andra stycket i samband med registreringen av andelsinnehavet samt i övrigt när fondbolaget eller förvaltaren begär det, av den som registreringen avser enligt lagen om investeringsfonder. Om utdelning på andel i en investeringsfond inte betalats ut på grund av att andelsägaren inte registrerats skall skatt inte innehållas före utbetalning av utdelning.

Vad som sägs om fondbolaget i denna paragraf gäller även värdepappersbolag och svenska kreditinstitut som har tillstånd för fondverksamhet enligt 1 kap. 5 § lagen om investeringsfonder.

Av 1 kap. 1 § 15 och 3 kap. lagen om investeringsfonder framgår att ett förvaringsinstitut sköter in- och utbetalningar avseende en investeringsfond.

Prop. 2005/06:39
Bilaga 1

12 §²³

Vid förvaltarregistrering enligt 3 kap. 10 § andra stycket aktiebolagslagen (1975:1385) eller 3 kap. 10 § andra stycket försäkringsrörelselagen (1982:713) gäller bestämmelserna i 7 §, 8 § första och andra styckena, 9–11, 20 samt 22 §§ denna lag om central värdepappersförvarare i stället förvaltaren. Vid utdelning på andel i en investeringsfond ansvarar i stället fondbolaget för vad som enligt bestämmelserna i 7 §, 8 § första och andra styckena, 9–11, 20 samt 22 §§ denna lag åligger central värdepappersförvarare. Om en andel är förvaltarregistrerad enligt 4 kap. 12 § lagen (2004:46) om investeringsfonder eller 3 kap. 7 § lagen (1998:1479) om kontoföring av finansiella instrument, gäller bestämmelserna i 7 §, 8 § första och andra styckena, 9–11, 20 samt 22 §§ denna lag om central värdepappersförvarare i stället förvaltaren. Uppgift enligt 7 § första stycket skall lämnas på sätt som föreskrivs i 7 § andra stycket i samband med registreringen av andelsinnehavet samt i övrigt när fondbolaget eller förvaltaren begär det, av den som registreringen avser enligt lagen om investeringsfonder. Om utdelning på andel i en investeringsfond inte betalats ut på grund av att andelsägaren inte registrerats skall skatt inte innehållas före utbetalning av utdelning. Vad som sägs om fondbolaget i detta stycke gäller även värdepappersbolag och svenska kreditinstitut som har tillstånd för

Vid förvaltarregistrering enligt
a) 5 kap. 14 § andra stycket aktiebolagslagen (2005:000),
b) 3 kap. 10 § andra stycket försäkringsrörelselagen (1982:713),
c) 4 kap. 12 § lagen (2004:46) om investeringsfonder, eller
d) 3 kap. 7 § lagen (1998:1479) om kontoföring av finansiella instrument gäller bestämmelserna i 7 §, 8 § första och andra styckena, 9–11, 20 samt 22 §§ denna lag om central värdepappersförvarare i stället förvaltaren.

²³Senaste lydelse 2005:348.

fondverksamhet enligt 1 kap. 5 § lagen om investeringsfonder. Av 1 kap. 1 § 15 och 3 kap. lagen om investeringsfonder framgår att ett förvaringsinstitut sköter in- och utbetalningar avseende en investeringsfond.

En central värdepappersförvarare skall vid redovisning enligt 8 § lämna uppgift till Skatteverket om förvaltning enligt 3 kap. 10 § andra stycket aktiebolagslagen eller 3 kap. 10 § andra stycket försäkringsrörelselagen.

En central värdepappersförvarare, ett sådant bolag som avses i 11 a § eller fondbolaget skall vid redovisning enligt 8 § lämna uppgift till Skatteverket om förvaltning enligt första stycket denna paragraf.

27 §²⁴

Har i annat fall än som avses i 9 eller 16 § kupongskatt innehållits fastän skattskyldighet ej förelegat eller har kupongskatt innehållits med högre belopp än vad som skall erläggas enligt avtal för undvikande av dubbelbeskattning, har den utdelningsberättigade rätt till återbetalning av vad som innehållits för mycket.

Rätt till återbetalning föreligger även

– om aktie förlorat sitt värde till följd av att bolaget upplösts genom likvidation inom två år efter det att sådan utbetalning som avses i 2 § andra stycket blivit tillgänglig för lyftning,

– vid utbetalning till aktieägare i samband med *nedläggning* av aktiekapitalet som genomförts genom inlösen av aktier, och

– vid utbetalning till aktieägare vid bolagets förvärv av egna aktier genom ett förvärvserbjudande som har riktats till samtliga aktieägare eller samtliga ägare till aktier av ett visst slag.

Underlaget för kupongskatten skall i de fall som avses i andra stycket beräknas på ett belopp som svarar mot skillnaden mellan utbetalningen till aktieägaren och dennes anskaffningskostnad för aktierna. Har aktierna förvärvats som fusionsvederlag skall som anskaffningskostnad för aktierna anses den anskaffningskostnad som aktieägaren hade för aktierna i det *övertagna* aktiebolaget. För marknadsnoterade aktier får anskaffningskostnaden i stället be-

– om aktie förlorat sitt värde till följd av att bolaget upplösts genom likvidation inom två år efter det att sådan *utskiftning* som avses i 2 § andra stycket 2 blivit tillgänglig för lyftning,

– vid *återbetalning* till aktieägare i samband med *minskning* av aktiekapitalet som genomförts genom inlösen av aktier, och

Underlaget för kupongskatten skall i de fall som avses i andra stycket beräknas på ett belopp som svarar mot skillnaden mellan utbetalningen till aktieägaren och dennes anskaffningskostnad för aktierna. Har aktierna förvärvats som fusionsvederlag *eller delningsvederlag* skall som anskaffningskostnad för aktierna anses den anskaffningskostnad som aktieägaren hade för aktierna i det *överlåtande* aktiebolaget. För marknadsnoterade aktier får anskaffningskostna-

²⁴ Senaste lydelse 2005:348.

stämmas till 20 procent av utbetalningen.

den i stället bestämmas till 20 procent av utbetalningen.

Ansökan om återbetalning skall göras skriftligen hos Skatteverket senast vid utgången av femte kalenderåret efter utdelningstillfället.

Vid ansökningshandlingen skall fogas intyg eller annan utredning om att kupongskatt innehållits för sökanden liksom utredning till styrkande av att skattskyldighet ej föreligger för honom.

Beslut rörande återbetalning får anstå intill dess fråga om skattskyldighet för utdelningen enligt inkomstskattelagen (1999:1229) slutligen prövats.

Föreligger de förutsättningar för återbetalning som anges i första stycket först sedan länsrätt, kamrarrätt eller Regeringsrätten meddelat beslut angående utdelningsbeloppet eller efter det att utdelningsberättigad åsatts eftertaxering för detsamma, kan ansökan om återbetalning göras hos *beskattningsmyndigheten* senast inom ett år efter det beslutet meddelades eller eftertaxeringen skedde.

Föreligger de förutsättningar för återbetalning som anges i första stycket först sedan länsrätt, kamrarrätt eller Regeringsrätten meddelat beslut angående utdelningsbeloppet eller efter det att utdelningsberättigad åsatts eftertaxering för detsamma, kan ansökan om återbetalning göras hos *Skatteverket* senast inom ett år efter det beslutet meddelades eller eftertaxeringen skedde.

Är den som har rätt till återbetalning av kupongskatt skyldig att betala skatt enligt denna lag eller skattebetalningslagen (1997:483), gäller 18 kap. skattebetalningslagen i tillämpliga delar.

2.²⁵ Vad som sägs i 1, 2 och 12 §§ om investeringsfond skall också gälla sådan värdepappersfond som förvaltas av fondbolag eller annan fondförvaltare som med stöd av 3 § lagen (2004:47) om införande av lagen (2004:46) om investeringsfonder driver verksamhet enligt lagen (1990:1114) om värdepappersfonder.

2. Vad som sägs i 1, 2 och 11 b §§ om investeringsfond skall också gälla sådan värdepappersfond som förvaltas av fondbolag eller annan fondförvaltare som med stöd av 3 § lagen (2004:47) om införande av lagen (2004:46) om investeringsfonder driver verksamhet enligt lagen (1990:1114) om värdepappersfonder.

3.²⁶ Vad som sägs i 2 och 12 §§ om fondbolag skall också gälla sådant fondbolag som driver verksamhet med stöd av 3 § lagen (2004:47) om införande av lagen (2004:46) om investeringsfonder.

3. Vad som sägs i 2 och 11 b §§ om fondbolag skall också gälla sådant fondbolag som driver verksamhet med stöd av 3 § lagen (2004:47) om införande av lagen (2004:46) om investeringsfonder.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2006 och tillämpas på utdelning som lämnas efter ikraftträdandet.

²⁵ Lag 2004:50.

²⁶ Lag 2004:50.

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)

dels att 3 kap. 19 §, 10 kap. 3 §, 11 kap. 15 och 45 §§, 13 kap. 3 §, 15 kap. 3 §, 24 kap. 2 §, 25 a kap. 4 §, 40 kap. 5 §, 42 kap. 15, 17 och 20 §§, 43 kap. 26 §, 44 kap. 10, 19 och 20 §§, 48 kap. 2, 6 a, 13 och 15 §§, 48 a kap. 2, 9, och 10 §§, 49 kap. 2 och 14 §§ och 57 kap. 2 och 11 a §§, rubrikerna närmast före 42 kap. 15 och 17 §§, 44 kap. 19 § samt 48 kap. 13 § skall ha följande lydelse,

dels att det i lagen skall införas en ny paragraf, 48 kap. 6 b §, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

19 §²⁷

Den som är begränsat skattskyldig är skattskyldig för kapitalvinst på sådana tillgångar och förpliktelser som avses i andra stycket, om han vid något tillfälle under det kalenderår då avyttringen sker eller under de föregående tio kalenderåren har varit bosatt i Sverige eller stadigvarande vistats här. Skattskyldigheten gäller oavsett i vilket inkomstslag kapitalvinsten skall tas upp. Skattskyldigheten gäller också belopp som motsvarar en kapitalvinst och som enligt 51 kap. 3 och 4 §§ skall tas upp i inkomstlaget näringsverksamhet.

Skattskyldigheten enligt första stycket omfattar

1. andelar i svenska aktiebolag, svenska handelsbolag och svenska ekonomiska föreningar med undantag för andelar i privatbostadsföretag,
2. *konvertibla skuldebrev* och 2. *konvertibler*, konvertibla konvertibla vinstandelsbevis som vinstandelsbevis och *konvertibla* getts ut av svenska aktiebolag, *kapitalandelsbevis* som getts ut av svenska aktiebolag,
3. köp och teckningsoptioner som utfärdats i förening med skuldebrev av svenska aktiebolag, och
4. terminer och optioner som avser sådana tillgångar som anges i 1–3.

Om ett utländskt aktiebolag tidigare har varit svenskt, skall vid tillämpningen av andra stycket det som sägs om ett svenskt aktiebolag även gälla det utländska aktiebolaget till och med det femte året efter det år då bolaget upphörde att ha fast driftställe i Sverige, dock längst till och med det tionde året efter det år då bolaget upphörde att vara svenskt.

10 kap.

3 §²⁸

Till inkomstlaget tjänst räknas

1. utdelningar och kapitalvinster på aktier m.m., i den utsträckning som anges i 57 kap., i företag som är eller har varit fåmansföretag,
2. kapitalvinster på andelar i ett svenskt handelsbolag i den utsträckning som anges i 50 kap. 7 §,

²⁷ Senaste lydelse 2004:494.

²⁸ Senaste lydelse 2000:1341.

3. penninglån i strid med 12 kap. 7 § aktiebolagslagen (1975:1385) eller 11 § lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m.,

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

5. avskattning av pensionssparkonto enligt bestämmelserna i 58 kap. 33 §.

3. penninglån i strid med 21 kap. 1–7 §§ aktiebolagslagen (2005:000) eller 11 § lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m.,

11 kap.

15 §

Förmånen för en anställd i ett aktiebolag att till ett lägre pris än marknadsvärdet förvärva aktier i bolaget eller i ett annat bolag i samma koncern skall inte tas upp, om

1. aktier enligt ett samtidigt erbjudande förvärvas på samma villkor som för den anställda av andra än dels bolagets anställda och aktieägare, dels anställda och aktieägare i andra bolag i samma koncern,

2. bolagets anställda och aktieägare samt anställda och aktieägare i andra bolag i samma koncern inte sammanlagt förvärvar mer än 20 procent av det totala antalet utbudna aktier, och

3. den anställda på grund av anställningen inte förvärvar aktier för ett belopp som överstiger 30 000 kronor.

Beräkningen enligt första stycket 2 skall även omfatta sådana aktier för vilka en aktieägare avyttrar sin företrädesrätt att förvärva aktier till andra än de anställda och aktieägarna. Vad som sägs om aktier gäller också *konvertibla skuldebrev*, vinstandelsbevis, skuldebrev förenade med option och liknande värdepapper som ger innehavaren en rätt att förvärva aktier.

Med anställda likställs styrelseledamöter och styrelsesuppleanter.

Beräkningen enligt första stycket 2 skall även omfatta sådana aktier för vilka en aktieägare avyttrar sin företrädesrätt att förvärva aktier till andra än de anställda och aktieägarna. Vad som sägs om aktier gäller också *konvertibler*, vinstandelsbevis, *kapitalandelsbevis*, skuldebrev förenade med option och liknande värdepapper som ger innehavaren en rätt att förvärva aktier.

45 §

Om penninglån har lämnats i strid med 12 kap. 7 § aktiebolagslagen (1975:1385) eller 11 § lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m., skall lånebeloppet tas upp som intäkt hos låntagaren eller hos en fysisk person som är delägare i ett svenskt handelsbolag som är låntagare, om det inte finns synnerliga skäl mot detta.

Om penninglån har lämnats i strid med 21 kap. 1–7 §§ aktiebolagslagen (2005:000) eller 11 § lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m., skall lånebeloppet tas upp som intäkt hos låntagaren eller hos en fysisk person som är delägare i ett svenskt handelsbolag som är låntagare, om det inte finns synnerliga skäl mot detta.

13 kap.

3 §

Penninglån som lämnas till en juridisk person i strid med 12 kap. 7 § aktiebolagslagen (1975:1385) eller 11 § lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m., räknas till inkomstslaget verksamhet.

Penninglån som lämnas till en juridisk person i strid med 21 kap. 1–7 §§ aktiebolagslagen (2005:000) eller 11 § lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m., räknas till inkomstslaget näringsverksamhet.

15 kap.

3 §

Om penninglån har lämnats i strid med 12 kap. 7 § aktiebolagslagen (1975:1385) eller 11 § lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m., skall lånebeloppet tas upp som intäkt hos låntagaren eller hos en juridisk person som är delägare i ett svenskt handelsbolag som är låntagare, om det inte finns synnerliga skäl mot detta.

Om penninglån har lämnats i strid med 21 kap. 1–7 §§ aktiebolagslagen (2005:000) eller 11 § lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m., skall lånebeloppet tas upp som intäkt hos låntagaren eller hos en juridisk person som är delägare i ett svenskt handelsbolag som är låntagare, om det inte finns synnerliga skäl mot detta.

24 kap.

2 §²⁹

I inkomstslaget näringsverksamhet tillämpas bestämmelserna i inkomstslaget kapital om

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

²⁹ Senaste lydelse 2003:1075.

25 a kap.
4 §³⁰

Med en aktiebaserad delägarrätt avses en

- rätt på grund av teckning av aktier,
- teckningsrätt,
- *delrätt*, eller – *fondaktierätt*, eller
- option avseende rätt för innehavaren att avyttra aktier.

Delägarrätten är aktiebaserad bara om innehavet av rätten grundas på innehav av aktier i det företag som rätten hänför sig till.

Med en näringsbetingad aktiebaserad delägarrätt avses en aktiebaserad delägarrätt, om förvärvet av rätten grundats på näringsbetingade aktier i det företag som rätten hänför sig till.

40 kap.
5 §³¹

Ett företag anses i detta kapitel ha bestämmande inflytande över ett annat företag om detta är ett dotterföretag till det förra enligt

– 1 kap. 5 § *aktiebolagslagen* (1975:1385), – 1 kap. 11 § *aktiebolagslagen* (2005:000),

– 1 kap. 4 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar,

– 1 kap. 2 § sparbankslagen (1987:619),

– 1 kap. 5 § lagen (1995:1570) om medlemsbanker,

– 1 kap. 9 § försäkringsrörelselagen (1982:713), eller

– 1 kap. 5 § stiftelselagen (1994:1220).

En svensk ideell förening anses ha bestämmande inflytande över ett annat företag om detta är ett dotterföretag till föreningen enligt 1 kap. 4 § årsredovisningslagen (1995:1554).

Ett utländskt bolag eller en sådan förvärvare som avses i 11 § anses ha bestämmande inflytande över ett företag om detta skulle ha varit ett dotterföretag till bolaget eller personen, om bolaget eller personen hade varit ett svenskt aktiebolag.

42 kap.

Vinstandelslån

Vinstandelslån och kapitalandelslån

15 §

Utnyttjandet av en företrädesrätt att teckna ett vinstandelslån skall inte medföra att värdet av rätten tas upp, om den som utnyttjar rätten fått den på grund av sitt innehav av andelar i det låntagande företaget.

Utnyttjandet av en företrädesrätt att teckna ett vinstandelslån *eller ett kapitalandelslån* skall inte medföra att värdet av rätten tas upp, om den som utnyttjar rätten fått den på grund av sitt innehav av andelar i det låntagande företaget.

³⁰ Senaste lydelse 2003:224.

³¹ Senaste lydelse 2000:1341.

Nedsättning av aktiekapitalet m.m.

Minskning av aktiekapitalet m.m.

17 §

Som utdelning behandlas utbetalningar till aktieägarna i samband med att ett svenskt aktiebolag *sätter ned*

1. aktiekapitalet *genom minskning av aktiernas nominella belopp*,
2. reservfonden, eller
3. överkursfonden.

Utbetalningar från en utländsk juridisk person vid ett förfarande som motsvarar något av dem som nämns i första stycket skall också behandlas som utdelning.

20 §

Vid ombildning av en svensk ekonomisk förening till ett svenskt aktiebolag skall aktier i bolaget som skiftas ut till medlemmen inte behandlas som utdelning, om

1. den utskiftande föreningen inte är ett sådant fåmansföretag som avses i 56 kap. 2 § eller 57 kap. 3 §,
2. föreningen äger samtliga aktier i bolaget,
3. samtliga aktier i bolaget skiftas ut, och
4. värdet av vad medlemmarna får utöver aktierna inte överstiger fem procent av aktiernas *nominella värde*.

Vad som utöver aktierna skiftas ut till medlemmen skall i sin helhet behandlas som utdelning.

I 48 kap. 9 § finns bestämmelser om anskaffningsutgift för de utskiftande aktierna.

43 kap.

26 §

Vinstutdelning som lämnas för senare räkenskapsår än som avses i 25 § skall minska kapitalunderlaget till den del utdelat belopp överstiger nettovinsten enligt fastställd balansräkning eller, i förekommande fall, fastställd koncernbalansräkning.

Kapitalunderlaget i ett aktiebolag skall minskas med belopp som motsvarar utbetalningar från bolaget som gjorts i samband med *nedsättning* av aktiekapitalet eller reservfonden, om utbetalningen skett efter utgången av det räkenskapsår då underlaget beräknades.

Kapitalunderlaget i en ekonomisk förening skall minskas med belopp som motsvarar utbetalningar enligt 10 kap. 1 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar vid nedsättning av medlemsinsatsernas belopp eller enligt 4 kap. 3 § samma lag vid återbetalning av överskjutande med-

Som utdelning behandlas utbetalningar till aktieägarna i samband med att ett svenskt aktiebolag *minskar*

1. aktiekapitalet *till den del minskningen genomförs utan indragning av aktier*, eller
2. reservfonden.

4. värdet av vad medlemmarna får utöver aktierna inte överstiger fem procent av aktiernas *kvotvärde*.

Kapitalunderlaget i ett aktiebolag skall minskas med belopp som motsvarar utbetalningar från bolaget som gjorts i samband med *minskning* av aktiekapitalet eller reservfonden, om utbetalningen skett efter utgången av det räkenskapsår då underlaget beräknades.

lemsinsatser. Detta gäller bara om utbetalningen skett efter utgången av det räkenskapsår då underlaget beräknades.

Prop. 2005/06:39
Bilaga 1

44 kap.

10 §

Om en teckningsrätt, *delrätt*, företrädesrätt till teckning av vinstandelslån, termin, option, *ett konvertibelt skuldebrev* eller konvertibelt vinstandelsbevis utnyttjas för att förvärva aktier eller andra tillgångar, anses detta inte som avyttring av det utnyttjade värdepapperet.

Om en teckningsrätt, *fondaktierätt*, företrädesrätt till teckning av vinstandelslån *eller kapitalandelslån*, termin, option, *konvertibel*, konvertibelt vinstandelsbevis eller *konvertibelt kapitalandelsbevis* utnyttjas för att förvärva aktier eller andra tillgångar, anses detta inte som avyttring av det utnyttjade värdepapperet.

I 20 § finns bestämmelser om anskaffningsutgiften för de förvärvade tillgångarna.

Tillgångar som avyttras på grund av att en säljoption utnyttjas

Tillgångar som avyttras på grund av att vissa värdepapper utnyttjas

19 §

Till anskaffningsutgiften för tillgångar som innehavaren av en säljoption avyttrar genom att utnyttja *optionen* skall läggas vad han betalat för *optionen*.

Till anskaffningsutgiften för tillgångar som innehavaren av en säljoption, *inlösenrätt eller säljrätt* avyttrar genom att utnyttja *värdepapperet* skall läggas vad han betalat för *värdepapperet*.

20 §

I anskaffningsutgiften för en tillgång som den skattskyldige förvärvar genom att utnyttja en teckningsrätt, *delrätt*, företrädesrätt till teckning av vinstandelslån, termin, option, *ett konvertibelt skuldebrev* eller konvertibelt vinstandelsbevis skall det omkostnadsbelopp räknas in som skulle ha använts om det utnyttjade värdepapperet hade avyttrats vid tidpunkten för utnyttjandet.

I anskaffningsutgiften för en tillgång som den skattskyldige förvärvar genom att utnyttja en teckningsrätt, *fondaktierätt*, företrädesrätt till teckning av vinstandelslån *eller kapitalandelslån*, termin, option, *konvertibel*, konvertibelt vinstandelsbevis eller *konvertibelt kapitalandelsbevis* skall det omkostnadsbelopp räknas in som skulle ha använts om det utnyttjade värdepapperet hade avyttrats vid tidpunkten för utnyttjandet.

48 kap.

2 §³²

Med delägar rätt avses

- aktie,
- rätt på grund av teckning av aktier,

³² Senaste lydelse 2004:66.

- teckningsrätt,
 - *delrätt*,
 - andel i en investeringsfond,
 - andel i en ekonomisk förening, och
 - annan tillgång med liknande konstruktion eller verkningssätt.
- Bestämmelserna om delägarrätter skall tillämpas också på
- vinstandelsbevis som avser lån i svenska kronor,
 - *konvertibelt skuldebrev* i svenska kronor,
 - *konvertibel* i svenska kronor,
 - *inlösenrätt*,
 - *säljrätt*,
- termin och option vars underliggande tillgångar består av aktier eller termin och option som avser aktieindex, och
 - annan tillgång med liknande konstruktion eller verkningssätt.
- Andel i privatbostadsföretag anses inte som delägarrätt.

6 a §³³

Kapitalvinst som uppkommer då ett aktiebolag som avses i 7 kap. 3 § första stycket aktiebolagslagen (1975:1385) eller 6 a kap. 3 § första stycket försäkringsrörelselagen (1982:713) avyttrar egna aktier skall inte tas upp. Detsamma gäller för vinst då bolaget utfärdar eller avyttrar optioner, terminer eller liknande instrument vars underliggande tillgångar består av sådana aktier.

Kapitalvinst som uppkommer då ett aktiebolag som avses i 19 kap. 13 § aktiebolagslagen (2005:000) eller 6 a kap. 3 § första stycket försäkringsrörelselagen (1982:713) avyttrar egna aktier skall inte tas upp. Detsamma gäller för vinst då bolaget utfärdar eller avyttrar optioner, terminer eller liknande instrument vars underliggande tillgångar består av sådana aktier.

6 b §

Kapitalvinst som uppkommer då ett aktiebolag löser in ett kapitalandelsbevis som bolaget ställt ut, skall inte tas upp.

En kapitalförlust på en tillgång eller förpliktelse får inte dras av hos bolaget om den underliggande förpliktelsen, direkt eller indirekt, är ett kapitalandelsbevis som ställts ut av bolaget.

Teckningsrätter och delrätter

Teckningsrätter, fondaktierätter, inlösenrätter och säljrätter

13 §

För teckningsrätter och *delrätter*

För teckningsrätter, *fondaktie-*

³³ Senaste lydelse 2000:78.

som grundas på aktieinnehav i bolaget är anskaffningsutgiften noll.

Detsamma gäller teckningsrätter och *delrätter* som grundas på innehav av *ett konvertibelt skuldebrev* eller en liknande rätt till förvärv av aktier i bolaget, om innehavaren vid tilldelningen av aktier likställs med en aktieägare.

För marknadsnoterade delägar-
rätter får omkostnadsbeloppet be-
stämmas till 20 procent av ersätt-
ningen vid avyttringen sedan utgif-
ter i samband med denna dragits
av. Detta gäller dock inte terminer
och optioner och inte heller sådana
teckningsrätter och *delrätter* som
avses i 13 §.

rätter, inlösenrätter och säljrätter
som grundas på aktieinnehav i
bolaget är anskaffningsutgiften
noll.

Detsamma gäller teckningsrätter
och *fondaktierätter* som grundas
på innehav av *en konvertibel* eller
en liknande rätt till förvärv av ak-
tief i bolaget, om innehavaren vid
tilldelningen av aktier likställs
med en aktieägare.

15 §

För marknadsnoterade delägar-
rätter får omkostnadsbeloppet be-
stämmas till 20 procent av ersätt-
ningen vid avyttringen sedan utgif-
ter i samband med denna dragits
av. Detta gäller dock inte terminer
och optioner och inte heller sådana
teckningsrätter, *fondaktierätter*,
inlösenrätter och *säljrätter* som
avses i 13 §.

48 a kap.

2 §³⁴

Med andelsbyte avses ett förfarande som uppfyller villkoren i 5–8 §§
samt följande förutsättningar:

1. En fysisk person (säljaren) skall avyttra en andel (den avyttrade an-
delen) i ett företag (det avyttrade företaget) till ett annat företag (det kö-
pande företaget).

2. Ersättningen skall vara mark-
nadsmässig och lämnas i form av
andelar i det köpande företaget
(mottagna andelar). Ersättningen
får till en del lämnas i pengar,
*dock högst med tio procent av de
mottagna andelarnas nominella
värde. Om det saknas nominellt
värde på de mottagna andelarna,
skall den högsta ersättningen i
pengar i stället beräknas på den
del av det inbetalda kapitalet som
belöper sig på andelarna.*

2. Ersättningen skall vara mark-
nadsmässig och lämnas i form av
andelar i det köpande företaget
(mottagna andelar). Ersättningen
får till en del lämnas i pengar.

9 §³⁵

Ersättning i pengar skall tas upp
som *kapitalvinst* det beskattningsår

*Om ersättning lämnas i pengar
skall kapitalvinsten på kontantde-*

³⁴ Senaste lydelse 2002:1143.

³⁵ Senaste lydelse 2002:1143.

då andelsbytet sker.

len beräknas enligt 44 kap. 13 § och tas upp det beskattningsår då andelsbytet sker. Som anskaffningsutgift anses så stor del av omkostnadsbeloppet för de avyttrade andelarna som den kontanta ersättningen utgör av hela ersättningen.

Prop. 2005/06:39
Bilaga 1

Om den avyttrade andelen var en kvalificerad andel tas *ersättningen* upp i inkomstslaget kapital i den utsträckning *ersättningen* ryms inom kapitalbeloppet. Överskjutande del av *ersättningen* i *pengar* tas upp i inkomstslaget tjänst.

Om den avyttrade andelen var en kvalificerad andel tas *kapitalvinsten enligt första stycket* upp i inkomstslaget kapital i den utsträckning *vinsten* ryms inom kapitalbeloppet. Överskjutande del av *vinsten* tas upp i inkomstslaget tjänst.

10 §³⁶

Mottagna andelar skall anses förvärvade för en ersättning som motsvarar det omkostnadsbelopp som gällde för *den* avyttrade *andelen*.

Mottagna andelar skall anses förvärvade för en ersättning som motsvarar det omkostnadsbelopp som gällde för *de* avyttrade *andelarna* *minskat med den anskaffningsutgift som beräknats enligt 9 §.*

Sparat lättnadsutrymme som hänför sig till de avyttrade andelarna skall fördelas *på* de mottagna andelarna.

Sparat lättnadsutrymme som hänför sig till de avyttrade andelarna skall fördelas *mellan kontantdelen och* de mottagna andelarna. *Till kontantdelen hänför sig så stor del av det sparade lättnadsutrymmet som kontantdelen utgör av hela ersättningen. Den del som hänför sig till de mottagna andelarna skall fördelas på dessa.*

Om de mottagna andelarna hänför sig till ett företag som är marknadsnoterat, skall det sparade lättnadsutrymmet läggas till anskaffningsutgiften vid beräkning av omkostnadsbeloppet för de mottagna andelarna. Är andelarna i det marknadsnoterade företaget kvalificerade, skall i stället det sparade lättnadsutrymmet beaktas när kapitalvinsten fördelas enligt 57 kap. 12 §.

49 kap. 2 §³⁷

Med uppskovsgrundande andelsbyte avses ett förfarande som uppfyller villkoren i 8–13 §§ samt följande förutsättningar:

³⁶ Senaste lydelse 2004:1040.

³⁷ Senaste lydelse 2002:1143.

1. En säljare (säljaren) skall avyttra en andel (den avyttrade andelen) i ett företag (det avyttrade företaget) till ett annat företag (det köpande företaget).

2. Ersättningen skall vara marknadsmässig och lämnas i form av andelar i det köpande företaget (mottagna andelar). Ersättningen får till en del lämnas i pengar, dock högst med tio procent av de mottagna andelarnas nominella värde. Om det saknas nominellt värde på de mottagna andelarna, skall den högsta ersättningen i pengar i stället beräknas på den del av det inbetalda kapitalet som belöper sig på andelarna.

3. Om den avyttrade andelen var en kapitaltillgång, skall säljaren vara en juridisk person eller ett svenskt handelsbolag.

2. Ersättningen skall vara marknadsmässig och lämnas i form av andelar i det köpande företaget (mottagna andelar). Ersättningen får till en del lämnas i pengar.

14 §³⁸

Om den avyttrade andelen var en kapitaltillgång hos säljaren, skall så stor del av kapitalvinsten som motsvarar ersättningen i pengar tas upp som intäkt det beskattningsår då det uppskovsgrundande andelsbytet sker.

Om den avyttrade andelen var en kapitaltillgång hos säljaren och ersättning lämnas i pengar, skall kapitalvinsten på kontantdelen beräknas enligt 44 kap. 13 § och tas upp som intäkt det beskattningsår då det uppskovsgrundande andelsbytet sker. Som anskaffningsutgift anses så stor del av omkostnadsbeloppet för de avyttrade andelarna som ersättningen i pengar motsvarar av den totala ersättningen.

Återstående del av kapitalvinsten skall fördelas på de mottagna andelarna. Det belopp som fördelas på en andel benämns uppskovsbelopp.

57 kap.

2 §³⁹

Utdelning och kapitalvinst på kvalificerade andelar skall hos fysiska personer i den omfattning som anges i 7 och 12 §§ tas upp i inkomstslaget tjänst i stället för i inkomstslaget kapital. Som utdelning behandlas även vinst vid *nedläggning* av aktiekapital genom inlösen av aktier och vinst vid överlåtelse till ett aktiebolag av

Utdelning och kapitalvinst på kvalificerade andelar skall hos fysiska personer i den omfattning som anges i 7 och 12 §§ tas upp i inkomstslaget tjänst i stället för i inkomstslaget kapital. Som utdelning behandlas även vinst vid *minskning* av aktiekapital genom inlösen av aktier och vinst vid överlåtelse till ett aktiebolag av

³⁸ Senaste lydelse 2002:1143.

³⁹ Senaste lydelse 2000:78.

dess egna aktier.

Vid tillämpning av detta kapitel likställs med andelar andra delägarrätter som getts ut av företaget och med utdelning ränta på sådana delägarrätter.

dess egna aktier.

Prop. 2005/06:39

Bilaga 1

11 a §⁴⁰

Om kvalificerade andelar avyttras genom ett andelsbyte, skall sparad utdelningsutrymme fördelas på de mottagna andelarna.

Om kvalificerade andelar avyttras genom ett andelsbyte, skall sparad utdelningsutrymme fördelas mellan kontantdelen och de mottagna andelarna. *Till kontantdelen hänför sig så stor del av det sparade utdelningsutrymmet som kontantdelen utgör av hela ersättningen. Den del som hänför sig till de mottagna andelarna skall fördelas på dessa.*

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2006 och tillämpas första gången vid 2007 års taxering.

2. I fråga om andelsbyten som skett före den 1 januari 2006 tillämpas bestämmelserna i 48 a kap. 9 och 10 §§ samt 49 kap. 14 § i deras lydelse före ikraftträdandet.

⁴⁰ Senaste lydelse 2004:1040.

8.3 Förslag till lag om ändring i lagen (1999:1230) om ikraftträdande av inkomstskattelagen (1999:1229)

Prop. 2005/06:39
Bilaga 1

Härigenom föreskrivs att 5 kap. 1, 4 och 6 §§ lagen (1999:1230) om ikraftträdande av inkomstskattelagen (1999:1229) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

5 kap.

1 §⁴¹

Vid tillämpningen av punkt 1 a av anvisningarna till 22 § i den upphävda kommunalskattelagen (1928:370) skall uttagsbeskattning inte ske om ett aktiebolag som avses 7 kap. 3 § första stycket aktiebolagslagen (1975:1385) eller 6 a kap. 3 § första stycket försäkringsrörelselagen (1982:713) avyttrar egna aktier. Detsamma skall gälla då bolaget överlåter optioner, terminer eller liknande instrument vars underliggande tillgångar består av sådana aktier.

Vid tillämpningen av punkt 1 a av anvisningarna till 22 § i den upphävda kommunalskattelagen (1928:370) skall uttagsbeskattning inte ske om ett aktiebolag som avses 19 kap. 13 § aktiebolagslagen (2005:000) eller 6 a kap. 3 § första stycket försäkringsrörelselagen (1982:713) avyttrar egna aktier. Detsamma skall gälla då bolaget överlåter optioner, terminer eller liknande instrument vars underliggande tillgångar består av sådana aktier

4 §⁴²

Vid tillämpningen av 24 § 2 mom. i den upphävda lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt skall avyttring inte anses föreligga när ett aktiebolag som avses i 7 kap. 3 § första stycket aktiebolagslagen (1975:1385) eller 6 a kap. 3 § första stycket försäkringsrörelselagen (1982:713) överlåter egna aktier. Detsamma gäller då bolaget överlåter optioner, terminer eller liknande instrument vars underliggande tillgångar består av sådana aktier.

Vid tillämpningen av 24 § 2 mom. i den upphävda lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt skall avyttring inte anses föreligga när ett aktiebolag som avses i 19 kap. 13 § aktiebolagslagen (2005:000) eller 6 a kap. 3 § första stycket försäkringsrörelselagen (1982:713) överlåter egna aktier. Detsamma gäller då bolaget överlåter optioner, terminer eller liknande instrument vars underliggande tillgångar består av sådana aktier.

6 §⁴³

Om ett aktiebolag som avses i 7 kap. 3 § första stycket aktiebolagslagen (1975:1385) eller

Om ett aktiebolag som avses i 19 kap. 13 § aktiebolagslagen (2005:000) eller 6 a kap. 3 § första

⁴¹ Senaste lydelse 2000:79.

⁴² Senaste lydelse 2000:79.

⁴³ Senaste lydelse 2000:79.

6 a kap. 3 § första stycket försäkringsrörelselagen (1982:713) avyttrar egna aktier, skall den upphävda lagen (1998:1600) om beskattningen vid överlåtelser till underpris inte anses tillämplig på överlåtelser. Detsamma skall gälla då bolaget överlåter optioner, terminer eller liknande instrument vars underliggande tillgångar består av sådana aktier.

stycket försäkringsrörelselagen (1982:713) avyttrar egna aktier, skall den upphävda lagen (1998:1600) om beskattningen vid överlåtelser till underpris inte anses tillämplig på överlåtelser. Detsamma skall gälla då bolaget överlåter optioner, terminer eller liknande instrument vars underliggande tillgångar består av sådana aktier.

Prop. 2005/06:39
Bilaga 1

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2006 och tillämpas första gången vid 2007 års taxering.

Remissyttranden över promemorian Vissa skattefrågor med anledning av ny aktiebolagslag, m.m. (dnr Fi2005/3215)

Prop. 2005/06:39
Bilaga 2

Följande remissinstanser har yttrat sig över promemorian Vissa skattefrågor med anledning av ny aktiebolagslag, m.m. (dnr Fi2005/3215). Sveriges Riksbank, Hovrätten för Nedre Norrland, Kammarrätten i Jönköping, Länsrätten i Stockholms län, Länsrätten i Skåne län, Juridiska fakulteten vid Stockholms universitet, Stockholms Handelskammare, Svenska Bankföreningen, Fondbolagens Förening, Svenska Fondhandlareföreningen, Föreningen Svenskt Näringsliv, VPC AB, Företagarna, Lantbrukarnas Riksförbund, Fastighetsägarna Sverige, Föreningen Auktoriserade Revisorer FAR, Bolagsverket, Verket för näringslivsutveckling Nutek, Sveriges Advokatsamfund och Skatteverket.

Stockholms Handelskammare, Svenska Bankföreningen, Svenska Fondhandlareföreningen, Föreningen Svenskt Näringsliv, och Fastighetsägarna Sverige, hänvisar i sina remissvar till ett yttrande från Näringslivets Skattedelegation (NSD).

Statskontoret, Finansinspektionen, Riksrevisionen, Stockholmsbörsen AB, Samhällsekonomiska fakulteten vid Uppsala universitet, Handelshögskolan i Stockholm Invest in Sweden Agency ISA, Svenska Revisorsamfundet SRS och Försäkringsförbundet har beretts tillfälle men avstått från att lämna synpunkter på promemorian.

Förslag till lag om ändring i kupongskattelagen (1970:624)

Härigenom föreskrivs i fråga om kupongskattelagen (1970:624)⁴⁴
dels att 2, 7, 12 och 27 §§ skall ha följande lydelse,
dels att det i lagen skall införas två nya paragrafer, 11 a och 11 b §§, av
följande lydelse,
dels att punkterna 2 och 3 i övergångsbestämmelserna till lagen
(2004:50) om ändring i nämnda lag skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

I denna lag förstås med
avstämningsbolag: aktiebolag
som är avstämningsbolag enligt
3 kap. 8 § aktiebolagslagen
(1975:1385) eller 3 kap. 8 § försäkringsrörelselagen (1982:713),

central värdepappersförvarare: företag som har auktorisation som central värdepappersförvarare enligt lagen (1998:1479) om kontoföring av finansiella instrument,

egen aktie: aktie som innehas av bolaget självt,

fondbolag: aktiebolag som driver fondverksamhet enligt lagen (2004:46) om investeringsfonder,

förvaringsinstitut: en bank eller ett annat kreditinstitut som enligt lagen om investeringsfonder förvarar tillgångarna i en investeringsfond och som sköter in- och utbetalningar avseende fonden,

utdelningstillfälle: för avstämningsbolag den i 3 kap. 8 § aktiebolagslagen eller 3 kap. 8 § försäkringsrörelselagen avsedda dagen för avstämmning och för andra aktiebolag liksom i fråga om investeringsfond den dag då utdelningen blir tillgänglig för lyftning,

utdelningsberättigad: den som är berättigad att lyfta utdelning för egen del vid utdelningstillfället.

Med utdelning avses även utbetalning till aktieägare enligt 12 kap. 1 § aktiebolagslagen och 12 kap. 1 § försäkringsrörelselagen vid nedsättning av aktiekapitalet, överkursfonden eller reservfonden samt vid bolagets likvidation. Till utdelning hänförs också

*Föreslagen lydelse*2 §⁴⁵

I denna lag förstås med
avstämningsbolag: aktiebolag
som är avstämningsbolag enligt
1 kap. 10 § aktiebolagslagen
(2005:551) eller 3 kap. 8 § försäkringsrörelselagen (1982:713),

utdelningstillfälle: för avstämningsbolag den i 4 kap. 39 § aktiebolagslagen eller 3 kap. 8 § försäkringsrörelselagen avsedda dagen för avstämmning och för andra aktiebolag liksom i fråga om investeringsfond den dag då utdelningen blir tillgänglig för lyftning,

Med utdelning avses även
1. återbetalning till aktieägarna vid minskning av aktiekapitalet eller reservfonden enligt 20 kap. 1 § första stycket 3 eller 35 § 3 aktiebolagslagen,

2. utskiftning vid bolagets likvidation enligt 25 kap. 38 § aktiebo-

⁴⁴ Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:996.

⁴⁵ Senaste lydelse 2004:50.

utbetalning till aktieägare vid bolagets förvärv av egna aktier genom ett förvärvserbjudande som har riktats till samtliga aktieägare eller samtliga ägare till aktier av ett visst slag. *Till utdelning hänförs vidare* utbetalning av fusionsvederlag till aktieägare enligt 14 kap. 20 § aktiebolagslagen eller 15 a kap. 16 § försäkringsrörelselagen till den del vederlaget utgörs av annat än aktier i det övertagande företaget.

lagslagen,

3. utbetalning till aktieägare enligt 12 kap. 1 § försäkringsrörelselagen vid nedsättning av aktiekapitalet, överkursfonden eller reservfonden samt vid bolagets likvidation,

4. utbetalning till aktieägare vid bolagets förvärv av egna aktier genom ett förvärvserbjudande som har riktats till samtliga aktieägare eller samtliga ägare till aktier av ett visst slag,

5. utbetalning av fusionsvederlag till aktieägare enligt 23 kap. 26 § aktiebolagslagen eller 15 a kap. 16 § försäkringsrörelselagen till den del vederlaget utgörs av annat än aktier i det övertagande bolaget, och

6. utbetalning av delningsvederlag till aktieägare enligt 24 kap. 28 § aktiebolagslagen som avser delning enligt 24 kap. 1 § andra stycket 1 samma lag till den del vederlaget utgörs av annat än aktier i de övertagande bolagen.

7 §⁴⁶

En central värdepappersförvarare skall vid utbetalning av utdelning innehålla kupongskatt, om ej av tillgänglig uppgift om den utdelningsberättigade framgår, att denne ej är skattskyldig. Kupongskatt skall vidare innehållas i det fall att utdelning ej kunnat ske till följd av bristande uppgift om den utdelningsberättigade.

Uppgift som avses i första stycket skall *avgas* skriftligen och lämnas till den centrala värdepappersförvararen i samband med begäran om införing i aktieboken eller i förteckning enligt 3 kap. 12 § aktiebolagslagen (1975:1385) eller 3 kap. 12 § försäkringsrörelselagen (1982:713) samt i övrigt när värdepappersförvararen begär det av den som avses med införingen. Ändras förhållande *varom uppgift lämnats och* som är av betydelse för bedömning av frågan om skattskyldighet

Uppgift som avses i första stycket skall lämnas skriftligen till den centrala värdepappersförvararen i samband med begäran om införing i aktieboken, *avstämningsregister enligt 4 kap. 18 § första stycket 6–8 lagen (1998:1479) om kontoföring av finansiella instrument* eller förteckning enligt 3 kap. 12 § försäkringsrörelselagen (1982:713), samt i övrigt när värdepappersförvararen begär det av den som avses med införingen. Ändras *något* förhållande som är av betydelse för

⁴⁶ Senaste lydelse 1998:1485.

enligt denna lag, skall uppgiftslämnaren utan dröjsmål skriftligen anmäla detta till värdepappersförvararen.

Den centrala värdepappersförvararen skall senast fyra månader efter utdelningstillfället lämna den utdelningsberättigade skriftlig uppgift om det belopp som innehållits i kupongskatt för denne.

bedömning av frågan om skattskyldighet enligt denna lag, skall uppgiftslämnaren utan dröjsmål skriftligen anmäla detta till värdepappersförvararen.

Prop. 2005/06:39
Bilaga 3

11 a §

Om ett avstämningsbolag inte har uppdragit åt en central värdepappersförvarare att sända ut utdelningen, gäller bestämmelserna om central värdepappersförvarare i 7 §, 8 § första och andra styckena, 9–11, 20 samt 22 §§ denna lag i stället bolaget eller den som bolaget annars har anlitat för uppgiften.

11 b §

Vid utdelning på andel i en investeringsfond skall fondbolaget ansvara för de uppgifter som den centrala värdepappersförvararen har enligt 7 §, 8 § första och andra styckena, 9–11, 20 och 22 §§.

Uppgift enligt 7 § första stycket skall lämnas på det sätt som föreskrivs i 7 § andra stycket i samband med registreringen av andelsinnehavet samt i övrigt när fondbolaget eller förvaltaren begär det, av den som registreringen avser enligt lagen (2004:46) om investeringsfonder. Om utdelning på andel i en investeringsfond inte betalats ut på grund av att andelsägaren inte registrerats, skall skatt inte innehållas före utbetalning av utdelningen.

Vad som sägs om fondbolaget i denna paragraf gäller även värdepappersbolag och svenska kreditinstitut som har tillstånd för fondverksamhet enligt 1 kap. 5 § lagen om investeringsfonder.

Av 1 kap. 1 § 15 och 3 kap. lagen om investeringsfonder framgår att ett förvaringsinstitut sköter

12 §⁴⁷

Vid förvaltarregistrering enligt 3 kap. 10 § andra stycket aktiebolagslagen (1975:1385) eller 3 kap. 10 § andra stycket försäkringsrörelselagen (1982:713) gäller bestämmelserna i 7 §, 8 § första och andra styckena, 9–11, 20 samt 22 §§ denna lag om central värdepappersförvarare i stället förvaltaren. Vid utdelning på andel i en investeringsfond ansvarar i stället fondbolaget för vad som enligt bestämmelserna i 7 §, 8 § första och andra styckena, 9–11, 20 samt 22 §§ denna lag åligger central värdepappersförvarare. Om en andel är förvaltarregistrerad enligt 4 kap. 12 § lagen (2004:46) om investeringsfonder eller 3 kap. 7 § lagen (1998:1479) om kontoföring av finansiella instrument, gäller bestämmelserna i 7 §, 8 § första och andra styckena, 9–11, 20 samt 22 §§ denna lag om central värdepappersförvarare i stället förvaltaren. Uppgift enligt 7 § första stycket skall lämnas på sätt som föreskrivs i 7 § andra stycket i samband med registreringen av andelsinnehavet samt i övrigt när fondbolaget eller förvaltaren begär det, av den som registreringen avser enligt lagen om investeringsfonder. Om utdelning på andel i en investeringsfond inte betalats ut på grund av att andelsägaren inte registrerats skall skatt inte innehållas före utbetalning av utdelning. Vad som sägs om fondbolaget i detta stycke gäller även värdepappersbolag och svenska kreditinstitut som har tillstånd för fondverksamhet enligt 1 kap. 5 § lagen om investeringsfonder. Av 1 kap. 1 § 15 och 3 kap. lagen om

Bestämmelserna om central värdepappersförvarare i 7 §, 8 § första och andra styckena, 9–11, 20 och 22 §§ denna lag gäller i stället förvaltaren vid förvaltarregistrering enligt

a) 5 kap. 14 § aktiebolagslagen (2005:551),

b) 3 kap. 10 § andra stycket försäkringsrörelselagen (1982:713),

c) 4 kap. 12 § lagen (2004:46) om investeringsfonder, eller

d) 3 kap. 7 § lagen (1998:1479) om kontoföring av finansiella instrument.

⁴⁷Senaste lydelse 2005:348.

investeringsfonder framgår att ett förvaringsinstitut sköter in- och utbetalningar avseende en investeringsfond.

En central värdepappersförvarare skall vid redovisning enligt 8 § lämna uppgift till Skatteverket om förvaltning enligt 3 kap. 10 § andra stycket aktiebolagslagen eller 3 kap. 10 § andra stycket försäkringsrörelselagen.

En central värdepappersförvarare eller den som annars ansvarar för innehållande av kupongskatt enligt 11 a eller 11 b § skall vid redovisning enligt 8 § lämna uppgift till Skatteverket om förvaltning enligt första stycket denna paragraf.

27 §⁴⁸

Har i annat fall än som avses i 9 eller 16 § kupongskatt innehållits fastän skattskyldighet ej förelegat eller har kupongskatt innehållits med högre belopp än vad som skall erläggas enligt avtal för undvikande av dubbelbeskattning, har den utdelningsberättigade rätt till återbetalning av vad som innehållits för mycket.

Rätt till återbetalning föreligger även

– om aktie förlorat sitt värde till följd av att bolaget upplösts genom likvidation inom två år efter det att sådan utbetalning som avses i 2 § andra stycket blivit tillgänglig för lyftning,

– om aktie förlorat sitt värde till följd av att bolaget upplösts genom likvidation inom två år efter det att sådan utbetalning som avses i 2 § andra stycket 2 eller 3 blivit tillgänglig för lyftning,

– vid återbetalning till aktieägare enligt aktiebolagslagen (2005:551) i samband med minskning av aktiekapitalet som genomförts med indragning av aktier,

– vid utbetalning till aktieägare i samband med nedsättning av aktiekapitalet som genomförts genom inlösen av aktier, och

– vid utbetalning till aktieägare enligt försäkringsrörelselagen (1982:713) i samband med nedsättning av aktiekapitalet som genomförts genom inlösen av aktier, och

– vid utbetalning till aktieägare vid bolagets förvärv av egna aktier genom ett förvärvserbjudande som har riktats till samtliga aktieägare eller samtliga ägare till aktier av ett visst slag.

Underlaget för kupongskatten skall i de fall som avses i andra stycket beräknas på ett belopp som svarar mot skillnaden mellan utbetalningen till aktieägaren och dennes anskaffningskostnad för aktierna. Har aktierna förvärvats som fusionsvederlag skall som anskaffningskostnad för aktierna

Underlaget för kupongskatten skall i de fall som avses i andra stycket beräknas på ett belopp som svarar mot skillnaden mellan utbetalningen till aktieägaren och dennes anskaffningskostnad för aktierna. Har aktierna förvärvats som fusionsvederlag eller delningsvederlag skall som anskaffnings-

⁴⁸ Senaste lydelse 2005:348.

anses den anskaffningskostnad som aktieägaren hade för aktierna i det *övertagna* aktiebolaget. För marknadsnoterade aktier får anskaffningskostnaden i stället bestämmas till 20 procent av utbetalningen.

Ansökan om återbetalning skall göras skriftligen hos Skatteverket senast vid utgången av femte kalenderåret efter utdelningstillfället.

Vid ansökningshandlingen skall fogas intyg eller annan utredning om att kupongskatt innehållits för sökanden liksom utredning till styrkande av att skattskyldighet ej föreligger för honom.

Beslut rörande återbetalning får anstå intill dess fråga om skattskyldighet för utdelningen enligt inkomstskattelagen (1999:1229) slutligen prövats.

Föreligger de förutsättningar för återbetalning som anges i första stycket först sedan länsrätt, kammarrätt eller Regeringsrätten meddelat beslut angående utdelningsbeloppet eller efter det att utdelningsberättigad åsatts eftertaxering för detsamma, kan ansökan om återbetalning göras hos *beskattningsmyndigheten* senast inom ett år efter det beslutet meddelades eller eftertaxeringen skedde.

Är den som har rätt till återbetalning av kupongskatt skyldig att betala skatt enligt denna lag eller skattebetalningslagen (1997:483), gäller 18 kap. skattebetalningslagen i tillämpliga delar.

kostnad för aktierna anses den anskaffningskostnad som aktieägaren hade för aktierna i det *överlåttande* aktiebolaget. För marknadsnoterade aktier får anskaffningskostnaden i stället bestämmas till 20 procent av utbetalningen.

Föreligger de förutsättningar för återbetalning som anges i första stycket först sedan länsrätt, kammarrätt eller Regeringsrätten meddelat beslut angående utdelningsbeloppet eller efter det att utdelningsberättigad åsatts eftertaxering för detsamma, kan ansökan om återbetalning göras hos *Skatteverket* senast inom ett år efter det beslutet meddelades eller eftertaxeringen skedde.

2. Vad som sägs i 1, 2 och 12 §§ om investeringsfond skall också gälla sådan värdepappersfond som förvaltas av fondbolag eller annan fondförvaltare som med stöd av 3 § lagen (2004:47) om införande av lagen (2004:46) om investeringsfonder driver verksamhet enligt lagen (1990:1114) om värdepappersfonder.

3. Vad som sägs i 2 och 12 §§ om fondbolag skall också gälla sådant fondbolag som driver verksamhet med stöd av 3 § lagen (2004:47) om införande av lagen (2004:46) om investeringsfonder.

2. Vad som sägs i 1, 2 och 11 b §§ om investeringsfond skall också gälla sådan värdepappersfond som förvaltas av fondbolag eller annan fondförvaltare som med stöd av 3 § lagen (2004:47) om införande av lagen (2004:46) om investeringsfonder driver verksamhet enligt lagen (1990:1114) om värdepappersfonder.

3. Vad som sägs i 2, 11 b och 12 §§ om fondbolag skall också gälla sådant fondbolag som driver verksamhet med stöd av 3 § lagen (2004:47) om införande av lagen (2004:46) om investeringsfonder.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2006 och tillämpas på utdelning som lämnas efter ikraftträdandet.

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)

dels att 3 kap. 19 §, 10 kap. 3 §, 11 kap. 15 och 45 §§, 13 kap. 3 §, 15 kap. 3 §, 24 kap. 2 §, 25 a kap. 4 och 19 §§, 40 kap. 5 §, 42 kap. 15, 17 och 20 §§, 43 kap. 26 §, 44 kap. 10, 19 och 20 §§, 48 kap. 2, 6 a, 13 och 15 §§, 48 a kap. 2 §, 49 kap. 2 § och 57 kap. 2 §, rubrikerna närmast före 42 kap. 15 och 17 §§ samt 48 kap. 13 § skall ha följande lydelse,

dels att det i lagen skall införas två nya paragrafer, 48 kap. 6 b och 28 §§, av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

3 kap.

19 §⁴⁹

Den som är begränsat skattskyldig är skattskyldig för kapitalvinst på sådana tillgångar och förpliktelser som avses i andra stycket, om han vid något tillfälle under det kalenderår då avyttringen sker eller under de föregående tio kalenderåren har varit bosatt i Sverige eller stadigvarande vistats här. Skattskyldigheten gäller oavsett i vilket inkomstslag kapitalvinsten skall tas upp. Skattskyldigheten gäller också belopp som motsvarar en kapitalvinst och som enligt 51 kap. 3 och 4 §§ skall tas upp i inkomstslaget näringsverksamhet.

Skattskyldigheten enligt första stycket omfattar

1. andelar i svenska aktiebolag, svenska handelsbolag och svenska ekonomiska föreningar med undantag för andelar i privatbostadsföretag,

2. *konvertibla skuldebrev* och 2. *konvertibler*, konvertibla konvertibla vinstandelsbevis som vinstandelsbevis och *konvertibla getts ut av svenska aktiebolag, kapitalandelsbevis* som getts ut av svenska aktiebolag,

3. köp- och teckningsoptioner som utfärdats i förening med skuldebrev av svenska aktiebolag, och

4. terminer och optioner som avser sådana tillgångar som anges i 1–3.

Om ett utländskt aktiebolag tidigare har varit svenskt, skall vid tillämpningen av andra stycket det som sägs om ett svenskt aktiebolag även gälla det utländska aktiebolaget till och med det femte året efter det år då bolaget upphörde att ha fast driftställe i Sverige, dock längst till och med det tionde året efter det år då bolaget upphörde att vara svenskt.

Lydelse enligt lagrådsremiss den 8 september 2005 *Föreslagen lydelse*

10 kap.

3 §

Till inkomstslaget tjänst räknas

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

⁴⁹ Senaste lydelse 2004:494.

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

3. penninglån i strid med 12 kap. 7 § aktiebolagslagen (1975:1385) eller 11 § lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m.,

3. penninglån i strid med 21 kap. 1–7 §§ aktiebolagslagen (2005:551) eller 11 § lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m.,

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

5. avskattning av pensionssparkonto enligt bestämmelserna i 58 kap. 33 § och,

6. avskattning enligt 58 kap. 19 och 19 a §§ av sådana avtal om tjänstepension som avses i 28 kap. 2 § andra stycket.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

11 kap.

15 §

Förmånen för en anställd i ett aktiebolag att till ett lägre pris än marknadsvärdet förvärva aktier i bolaget eller i ett annat bolag i samma koncern skall inte tas upp, om

1. aktier enligt ett samtidigt erbjudande förvärvas på samma villkor som för den anställde av andra än dels bolagets anställda och aktieägare, dels anställda och aktieägare i andra bolag i samma koncern,

2. bolagets anställda och aktieägare samt anställda och aktieägare i andra bolag i samma koncern inte sammanlagt förvärvar mer än 20 procent av det totala antalet utbudna aktier, och

3. den anställde på grund av anställningen inte förvärvar aktier för ett belopp som överstiger 30 000 kronor.

Beräkningen enligt första stycket 2 skall även omfatta sådana aktier för vilka en aktieägare avyttrar sin företrädesrätt att förvärva aktier till andra än de anställda och aktieägarna. Vad som sägs om aktier gäller också *konvertibla skuldebrev*, vinstandelsbevis, skuldebrev förenade med option och liknande värdepapper som ger innehavaren en rätt att förvärva aktier.

Beräkningen enligt första stycket 2 skall även omfatta sådana aktier för vilka en aktieägare avyttrar sin företrädesrätt att förvärva aktier till andra än de anställda och aktieägarna. Vad som sägs om aktier gäller också *konvertibler*, vinstandelsbevis, *kapitalandelsbevis*, skuldebrev förenade med option och liknande värdepapper som ger innehavaren en rätt att förvärva aktier.

Med anställda likställs styrelseledamöter och styrelsesuppleanter.

45 §

Om penninglån har lämnats i strid med 12 kap. 7 § aktiebolagslagen (1975:1385) eller 11 § lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m., skall lånebeloppet tas upp som intäkt hos lån-

Om penninglån har lämnats i strid med 21 kap. 1–7 §§ aktiebolagslagen (2005:551) eller 11 § lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m.m., skall lånebeloppet tas upp som intäkt hos

tagaren eller hos en fysisk person som är delägare i ett svenskt handelsbolag som är låntagare, om det inte finns synnerliga skäl mot detta.

låntagaren eller hos en fysisk person som är delägare i ett svenskt handelsbolag som är låntagare, om det inte finns synnerliga skäl mot detta.

13 kap.

3 §

Penninglån som lämnas till en juridisk person i strid med 12 kap. 7 § aktiebolagslagen (1975:1385) eller 11 § lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m., räknas till inkomstslaget verksamhet.

Penninglån som lämnas till en juridisk person i strid med 21 kap. 1–7 §§ aktiebolagslagen (2005:551) eller 11 § lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m., räknas till inkomstslaget näringsverksamhet.

15 kap.

3 §

Om penninglån har lämnats i strid med 12 kap. 7 § aktiebolagslagen (1975:1385) eller 11 § lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m., skall lånebeloppet tas upp som intäkt hos låntagaren eller hos en juridisk person som är delägare i ett svenskt handelsbolag som är låntagare, om det inte finns synnerliga skäl mot detta.

Om penninglån har lämnats i strid med 21 kap. 1–7 §§ aktiebolagslagen (2005:551) eller 11 § lagen (1967:531) om tryggnad av pensionsutfästelse m.m., skall lånebeloppet tas upp som intäkt hos låntagaren eller hos en juridisk person som är delägare i ett svenskt handelsbolag som är låntagare, om det inte finns synnerliga skäl mot detta.

24 kap.

2 §⁵⁰

I inkomstslaget näringsverksamhet tillämpas bestämmelserna i inkomstslaget kapital om

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

⁵⁰ Senaste lydelse 2003:1075.

- skattetillgodohavanden i 42 kap. 24 §, och
- lotterier i 42 kap. 25 §.

25 a kap.

4 §⁵¹

Med en aktiebaserad delägar rätt avses en

- rätt på grund av teckning av aktier,
- teckningsrätt,
- *delrätt*, eller
- *option avseende rätt för innehavaren att avyttra aktier.*
- *fondaktierätt*, eller
- *inlösenrätt eller säljrätt som avser aktier.*

Delägarrätten är aktiebaserad bara om innehavet av rätten grundas på innehav av aktier i det företag som rätten hänförs till.

Med en *näringsbetingad aktiebaserad delägar rätt* avses en aktiebaserad delägar rätt, om förvärvet av rätten grundats på näringsbetingade aktier i det företag som rätten hänförs till.

19 §⁵²

En kapitalförlust i ett sådant företag som anges i 3 § får inte dras av om den avser

1. en fordran på ett annat företag som uppkommer när företagen är i intressegemenskap,

2. en rätt till andel i vinst hos ett annat företag om rätten uppkommer när företagen är i intressegemenskap,

3. en rätt att till visst pris eller ett pris som skall fastställas enligt bestämda grunder förvärva andelar eller aktiebaserade delägar rätter i ett annat företag eller förvärva tillgångar hos ett annat företag om rätten uppkommer när företagen är i intressegemenskap, *eller*

4. en tillgång eller förpliktelse där den underliggande tillgången, direkt eller indirekt, är en näringsbetingad andel eller en näringsbetingad aktiebaserad delägar rätt.

3. en rätt att till visst pris eller ett pris som skall fastställas enligt bestämda grunder förvärva andelar eller aktiebaserade delägar rätter i ett annat företag eller förvärva tillgångar hos ett annat företag om rätten uppkommer när företagen är i intressegemenskap,

4. en tillgång eller förpliktelse där den underliggande tillgången, direkt eller indirekt, är en näringsbetingad andel eller en näringsbetingad aktiebaserad delägar rätt, *eller*

5. *ett kapitalandelsbevis om beviset ställs ut när företagen är i intressegemenskap. Detsamma gäller en tillgång eller förpliktelse där den underliggande tillgången, direkt eller indirekt, är ett sådant bevis.*

Första stycket tillämpas på motsvarande sätt om företaget beskattas för verksamhet i ett svenskt handelsbolag eller i en i utlandet delägarbeskat-

⁵¹ Senaste lydelse 2003:224.

⁵² Senaste lydelse 2003:1086.

tad juridisk person. Om skattskyldigheten för andelen övergår till någon annan, gäller i stället bestämmelserna i första stycket denne.

Prop. 2005/06:39
Bilaga 3

40 kap.

5 §⁵³

Ett företag anses i detta kapitel ha bestämmande inflytande över ett annat företag om detta är ett dotterföretag till det förra enligt

– 1 kap. 5 § aktiebolagslagen (1975:1385),

– 1 kap. 11 § aktiebolagslagen (2005:551),

– 1 kap. 4 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar,

– 1 kap. 2 § sparbankslagen (1987:619),

– 1 kap. 5 § lagen (1995:1570) om medlemsbanker,

– 1 kap. 9 § försäkringsrörelselagen (1982:713), eller

– 1 kap. 5 § stiftelselagen (1994:1220).

En svensk ideell förening anses ha bestämmande inflytande över ett annat företag om detta är ett dotterföretag till föreningen enligt 1 kap. 4 § årsredovisningslagen (1995:1554).

Ett utländskt bolag eller en sådan förvärvare som avses i 11 § anses ha bestämmande inflytande över ett företag om detta skulle ha varit ett dotterföretag till bolaget eller personen, om bolaget eller personen hade varit ett svenskt aktiebolag.

42 kap.

Vinstandelslån

Vinstandelslån och kapitalandelslån

15 §

Utnyttjandet av en företrädesrätt att teckna ett vinstandelslån skall inte medföra att värdet av rätten tas upp, om den som utnyttjar rätten fått den på grund av sitt innehav av andelar i det låntagande företaget.

Utnyttjandet av en företrädesrätt att teckna ett vinstandelslån eller ett kapitalandelslån skall inte medföra att värdet av rätten tas upp, om den som utnyttjar rätten fått den på grund av sitt innehav av andelar i det låntagande företaget.

Nedsättning av aktiekapitalet m.m.

Minskning av aktiekapitalet m.m.

17 §

Som utdelning behandlas utbetalningar till aktieägarna i samband med att ett svenskt aktiebolag sätter ned

1. aktiekapitalet genom minskning av aktiernas nominella belopp,

2. reservfonden, eller

3. överkursfonden.

Som utdelning behandlas utbetalningar till aktieägarna i samband med att ett svenskt aktiebolag minskar aktiekapitalet eller reservfonden om minskningen genomförs utan indragning av aktier.

⁵³ Senaste lydelse 2000:1341.

Utbetalningar från en utländsk juridisk person vid ett förfarande som motsvarar något av dem som nämns i första stycket skall också behandlas som utdelning.

Prop. 2005/06:39
Bilaga 3

20 §

Vid ombildning av en svensk ekonomisk förening till ett svenskt aktiebolag skall aktier i bolaget som skiftas ut till medlemmen inte behandlas som utdelning, om

1. den utskiftande föreningen inte är ett sådant fåmansföretag som avses i 56 kap. 2 § eller 57 kap. 3 §,

2. föreningen äger samtliga aktier i bolaget,

3. samtliga aktier i bolaget skiftas ut, och

4. värdet av vad medlemmarna får utöver aktierna inte överstiger fem procent av aktiernas *nominala värde*.

4. värdet av vad medlemmarna får utöver aktierna inte överstiger fem procent av aktiernas *kvotvärde*.

Vad som utöver aktierna skiftas ut till medlemmen skall i sin helhet behandlas som utdelning.

I 48 kap. 9 § finns bestämmelser om anskaffningsutgift för de utskiftande aktierna.

43 kap.

26 §

Vinstutdelning som lämnas för senare räkenskapsår än som avses i 25 § skall minska kapitalunderlaget till den del utdelat belopp överstiger nettovinsten enligt fastställd balansräkning eller, i förekommande fall, fastställd koncernbalansräkning.

Kapitalunderlaget i ett aktiebolag skall minskas med belopp som motsvarar utbetalningar från bolaget som gjorts i samband med *nedsättning* av aktiekapitalet eller reservfonden, om utbetalningen skett efter utgången av det räkenskapsår då underlaget beräknades.

Kapitalunderlaget i ett aktiebolag skall minskas med belopp som motsvarar utbetalningar från bolaget som gjorts i samband med *minskning* av aktiekapitalet eller reservfonden, om utbetalningen skett efter utgången av det räkenskapsår då underlaget beräknades.

Kapitalunderlaget i en ekonomisk förening skall minskas med belopp som motsvarar utbetalningar enligt 10 kap. 1 § lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar vid nedsättning av medlemsinsatsernas belopp eller enligt 4 kap. 3 § samma lag vid återbetalning av överskjutande medlemsinsatser. Detta gäller bara om utbetalningen skett efter utgången av det räkenskapsår då underlaget beräknades.

44 kap.

10 §

Om en teckningsrätt, *delrätt*, företrädesrätt till teckning av vinstandelslån, termin, option, *ett konvertibelt skuldebrev* eller konvertibelt vinstandelsbevis utnyttjas för att förvärva aktier eller andra tillgångar, anses detta inte som avytt-

Om en teckningsrätt, *fondaktierätt*, företrädesrätt till teckning av vinstandelslån eller *kapitalandelslån*, termin, option, *konvertibelt*, konvertibelt vinstandelsbevis eller *konvertibelt kapitalandelsbevis* utnyttjas för att förvärva aktier

ring av det utnyttjade värdepapperet.

eller andra tillgångar, anses detta inte som avyttring av det utnyttjade värdepapperet.

Prop. 2005/06:39
Bilaga 3

I 20 § finns bestämmelser om anskaffningsutgiften för de förvärvade tillgångarna.

19 §

Till anskaffningsutgiften för tillgångar som innehavaren av en säljoption avyttrar genom att utnyttja optionen skall läggas vad han betalat för optionen.

Till anskaffningsutgiften för tillgångar som innehavaren av en *inlösenrätt, säljrätt eller annan* säljoption avyttrar genom att utnyttja optionen skall läggas vad han betalat för optionen.

20 §

I anskaffningsutgiften för en tillgång som den skattskyldige förvärvar genom att utnyttja en teckningsrätt, *delrätt*, företrädesrätt till teckning av vinstandelslån, termin, option, ett *konvertibelt skuldebrev* eller konvertibelt vinstandelsbevis skall det omkostnadsbelopp räknas in som skulle ha använts om det utnyttjade värdepapperet hade avyttrats vid tidpunkten för utnyttjandet.

I anskaffningsutgiften för en tillgång som den skattskyldige förvärvar genom att utnyttja en teckningsrätt, *fondaktierätt*, företrädesrätt till teckning av vinstandelslån eller *kapitalandelslån*, termin, option, *konvertibel*, konvertibelt vinstandelsbevis eller *konvertibelt kapitalandelsbevis* skall det omkostnadsbelopp räknas in som skulle ha använts om det utnyttjade värdepapperet hade avyttrats vid tidpunkten för utnyttjandet.

48 kap.

2 §⁵⁴

Med delägarrätt avses

- aktie,
- rätt på grund av teckning av aktier,
- teckningsrätt,
- *delrätt*,
- andel i en investeringsfond,
- andel i en ekonomisk förening, och
- annan tillgång med liknande konstruktion eller verkningssätt.

Bestämmelserna om delägarrätter skall tillämpas också på

- vinstandelsbevis som avser lån i svenska kronor,
 - *konvertibelt skuldebrev* i svenska kronor,
 - termin och option vars underliggande tillgångar består av aktier eller termin och option som avser aktieindex, och
- *fondaktierätt*,
 - vinstandelsbevis och *kapitalandelsbevis* som avser lån i svenska kronor,
 - *konvertibel* i svenska kronor,
 - *inlösenrätt och säljrätt som avser aktier*,

⁵⁴ Senaste lydelse 2004:66.

– annan tillgång med liknande konstruktion eller verkningssätt.
Andel i privatbostadsföretag anses inte som delägar rätt.

Prop. 2005/06:39
Bilaga 3

6 a §⁵⁵

Kapitalvinst som uppkommer då ett aktiebolag som avses i 7 kap. 3 § första stycket aktiebolagslagen (1975:1385) eller 6 a kap. 3 § första stycket försäkringsrörelselagen (1982:713) avyttrar egna aktier skall inte tas upp. Detsamma gäller för vinst då bolaget utfärdar eller avyttrar optioner, terminer eller liknande instrument vars underliggande tillgångar består av sådana aktier.

Kapitalvinst som uppkommer då ett aktiebolag som avses i 19 kap. 13 § aktiebolagslagen (2005:551) eller 6 a kap. 3 § första stycket försäkringsrörelselagen (1982:713) avyttrar egna aktier skall inte tas upp. Detsamma gäller för vinst då bolaget utfärdar eller avyttrar optioner, terminer eller liknande instrument vars underliggande tillgångar består av sådana aktier.

6 b §

Kapitalvinst som uppkommer då ett aktiebolag löser in ett kapitalandelsbevis som bolaget ställt ut, skall inte tas upp hos bolaget.

Teckningsrätter och delrätter

Teckningsrätter, fondaktierätter, inlösenrätter och säljrätter

13 §

För teckningsrätter och delrätter som grundas på aktieinnehav i bolaget är anskaffningsutgiften noll.

För teckningsrätter och fondaktierätter, samt inlösenrätter och säljrätter som avses i 2 §, som grundas på aktieinnehav i bolaget, är anskaffningsutgiften noll.

Detsamma gäller teckningsrätter och delrätter som grundas på innehav av ett konvertibelt skuldebrev eller en liknande rätt till förvärv av aktier i bolaget, om innehavaren vid tilldelningen av aktier likställs med en aktieägare.

Detsamma gäller teckningsrätter och fondaktierätter som grundas på innehav av en konvertibel eller en liknande rätt till förvärv av aktier i bolaget, om innehavaren vid tilldelningen av aktier likställs med en aktieägare.

15 §

För marknadsnoterade delägar rätter får omkostnadsbeloppet bestämmas till 20 procent av ersättningen vid avyttringen sedan utgifter i samband med denna dragits av. Detta gäller dock inte terminer och optioner och inte heller sådana teckningsrätter och delrätter som

För marknadsnoterade delägar rätter får omkostnadsbeloppet bestämmas till 20 procent av ersättningen vid avyttringen sedan utgifter i samband med denna dragits av. Detta gäller dock inte terminer och optioner och inte heller sådana teckningsrätter, fondaktierätter, in-

⁵⁵ Senaste lydelse 2000:78.

avses i 13 §.

lösenrätter och säljrätter som avses i 13 §.

Prop. 2005/06:39
Bilaga 3

28 §

Kapitalförlust på en tillgång eller förpliktelse får inte dras av hos ett aktiebolag om den underliggande förpliktelsen, direkt eller indirekt, är ett kapitalandelsbevis som bolaget ställt ut.

Att kapitalförlust som uppkommer då ett aktiebolag löser in ett kapitalandelsbevis inte får dras av följer av 6 b § jämförd med 44 kap. 2 §.

48 a kap.

2 §⁵⁶

Med andelsbyte avses ett förfarande som uppfyller villkoren i 5–8 §§ samt följande förutsättningar:

1. En fysisk person (säljaren) skall avyttra en andel (den avyttrade andelen) i ett företag (det avyttrade företaget) till ett annat företag (det köpande företaget).

2. Ersättningen skall vara marknadsmässig och lämnas i form av andelar i det köpande företaget (mottagna andelar). Ersättningen får till en del lämnas i pengar, dock högst med tio procent av de mottagna andelarnas nominella värde. Om det saknas nominellt värde på de mottagna andelarna, skall den högsta ersättningen i pengar i stället beräknas på den del av det inbetalda kapitalet som belöper sig på andelarna.

2. Ersättningen skall vara marknadsmässig och lämnas i form av andelar i det köpande företaget (mottagna andelar). Ersättningen får till en del lämnas i pengar.

49 kap.

2 §⁵⁷

Med uppskovsgrundande andelsbyte avses ett förfarande som uppfyller villkoren i 8–13 §§ samt följande förutsättningar:

1. En säljare (säljaren) skall avyttra en andel (den avyttrade andelen) i ett företag (det avyttrade företaget) till ett annat företag (det köpande företaget).

2. Ersättningen skall vara marknadsmässig och lämnas i form av andelar i det köpande företaget (mottagna andelar). Ersättningen

2. Ersättningen skall vara marknadsmässig och lämnas i form av andelar i det köpande företaget (mottagna andelar). Ersättningen

⁵⁶ Senaste lydelse 2002:1143.

⁵⁷ Senaste lydelse 2002:1143.

får till en del lämnas i pengar, får till en del lämnas i pengar.
dock högst med tio procent av de mottagna andelarnas nominella värde. Om det saknas nominellt värde på de mottagna andelarna, skall den högsta ersättningen i pengar i stället beräknas på den del av det inbetalda kapitalet som belöper sig på andelarna.

3. Om den avyttrade andelen var en kapitaltillgång, skall säljaren vara en juridisk person eller ett svenskt handelsbolag.

57 kap.

2 §⁵⁸

Utdelning och kapitalvinst på kvalificerade andelar skall hos fysiska personer i den omfattning som anges i 7 och 12 §§ tas upp i inkomstslaget tjänst i stället för i inkomstslaget kapital. Som utdelning behandlas även vinst vid *nedläggning* av aktiekapital *genom inlösen* av aktier och vinst vid överlåtelse till ett aktiebolag av dess egna aktier.

Utdelning och kapitalvinst på kvalificerade andelar skall hos fysiska personer i den omfattning som anges i 7 och 12 §§ tas upp i inkomstslaget tjänst i stället för i inkomstslaget kapital. Som utdelning behandlas även vinst vid *minskning* av aktiekapital *med indragning* av aktier och vinst vid överlåtelse till ett aktiebolag av dess egna aktier.

Vid tillämpning av detta kapitel likställs med andelar andra delägarätter som getts ut av företaget och med utdelning ränta på sådana delägarätter.

1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2006 och tillämpas första gången vid 2007 års taxering.

2. Äldre bestämmelser tillämpas i fråga om omständigheter som hänför sig till tiden före ikraftträdandet.

⁵⁸ Senaste lydelse 2000:78.

LAGRÅDET

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2005-10-06

Närvarande: f.d. regeringsrådet Bengt-Åke Nilsson, regeringsrådet Stefan Ersson och justitierådet Lars Dahllöf.

Vissa skattefrågor med anledning av ny aktiebolagslag, m.m.

Enligt en lagrådsremiss den 15 september 2005 (Finansdepartementet) har regeringen beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till

1. lag om ändring i kupongskattelagen (1970:624),
2. lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).

Förslagen har inför Lagrådet föredragits av kanslirådet Hans Levén.

Lagrådet lämnar förslagen utan erinran.

Rådets direktiv 2005/19/EG av den 17 februari 2005 om ändring av direktiv 90/434/EEG om ett gemensamt beskattningssystem för fusion, fission, överföring av tillgångar och utbyte av aktier eller andelar som berör bolag i olika medlemsstater

EUROPEISKA UNIONENS RÅD HAR ANTAGIT DETTA DIREKTIV

med beaktande av Fördraget om upprättandet av Europeiska gemenskapen, särskilt artikel 94 i detta,

med beaktande av kommissionens förslag,

med beaktande av Europaparlamentets yttrande⁵⁹,

med beaktande av Europeiska ekonomiska och sociala kommitténs yttrande⁶⁰, och av följande skäl:

(1) I rådets direktiv 90/434/EEG⁶¹ infördes gemensamma och från konkurrenssynpunkt neutrala regler för omstrukturering av företag.

(2) Syftet med direktiv 90/434/EEG är att beskattning av inkomst, vinst eller kapitalvinst som härrör från omstruktureringar av företag skall skjutas upp och att medlemsstaternas beskattningsrätt skall bevaras.

(3) Ett av syftena med direktiv 90/434/EEG är att undanröja hinder för den inre marknads funktion, t.ex. dubbelbeskattning. I den mån detta inte uppnås fullt ut genom bestämmelserna i det direktivet, bör medlemsstaterna vidta de åtgärder som är nödvändiga för att nå detta syfte.

(4) Av de erfarenheter som gjorts sedan direktiv 90/434/EEG började tillämpas i januari 1992 framgår att det i olika avseenden finns utrymme för att förbättra direktivet. Det framgår också hur de positiva effekterna av de gemensamma regler som antogs 1990 skulle kunna utökas.

(5) Den 8 oktober 2001 antog rådet förordning (EG) nr 2157/2001 om stadga för europabolag⁶² och direktiv 2001/86/EG om komplettering av stadgan för europabolag⁶³ vad gäller arbetstagarinflytande. Den 22 juli 2003 antog rådet förordning (EG) nr 1435/2003 om stadga för europeiska kooperativa föreningar (SCE-föreningar)⁶⁴ och direktiv 2003/72/EG om komplettering av stadgan för europeiska kooperativa föreningar med avseende på arbetstagarinflytande⁶⁵. En av europabolagets och den europeiska kooperativa föreningens viktigaste egenskaper är att de kan flytta sitt säte från en medlemsstat till en annan utan att behöva upplösas och likvideras.

(6) Flyttning av sätet är ett sätt att utöva den etableringsfrihet som fastställs i artiklarna 43 och 48 i fördraget. Inga tillgångar överförs, och flyttningen medför ingen inkomst, vinst eller kapitalvinst för bolaget och dess delägare. Ett bolags beslut att omstrukturera sin verksamhet genom att

⁵⁹ Yttrandet avgivet den 10 mars 2004 (ännu ej offentliggjort i EUT).

⁶⁰ EUT C 110, 30.4.2004, s. 30.

⁶¹ EGT L 225, 20.8.1990, s. 1. Direktivet senast ändrat genom 2003 års anslutningsakt.

⁶² EGT L 294, 10.11.2001, s. 1. Förordningen ändrad genom förordning (EG) nr 885/2004 (EUT L 168, 1.5.2004, s. 1).

⁶³ EGT L 294, 10.11.2001, s. 22.

⁶⁴ EGT L 207, 18.8.2003, s. 1. Förordningen ändrad genom beslut nr 15/2004 av Gemensamma EES-kommittén (EUT L 116, 22.4.2004, s. 68).

⁶⁵ EGT L 207, 18.8.2003, s. 25.

flytta sitt säte bör inte hindras av diskriminerande skatteregler eller av restriktioner, olägenheter eller snedvridningar som härrör från sådana nationella skattebestämmelser som strider mot gemenskapslagstiftningen. Flyttning av ett europabolag eller en europeisk kooperativ förenings säte från en medlemsstat till en annan leder inte alltid till att europabolaget eller den europeiska kooperativa föreningen upphör att vara hemmahörande i förstnämnda medlemsstat. Europabolags eller europeiska kooperativa förenings skattemässiga hemvist kommer även i fortsättningen att fastställas genom nationell lagstiftning och skatteavtal.

(7) Flyttning av ett bolags säte, eller en händelse i samband med flyttningen, som innebär att den skattemässiga hemvisten ändras, kan ge upphov till någon form av beskattning i den medlemsstat från vilken sätet flyttades. Beskattning kan också inträffa i sådana fall där flyttningen av sätet, eller en händelse i samband med flyttningen, inte leder till att den skattemässiga hemvisten ändras. För att klara av denna eventualitet har det vad avser europabolag och europeiska kooperativa föreningar införts ett antal nya regler i direktiv 90/434/EEG. Om europabolagets eller den europeiska kooperativa föreningens tillgångar efter flyttning av bolagets eller föreningens säte förblir knutna till ett fast driftställe som tillhör bolaget eller föreningen och som är beläget i den medlemsstat från vilket sätet har flyttats, bör detta fasta driftställe åtnjuta förmåner liknande dem som avses i artiklarna 4, 5 och 6 i direktiv 90/434/EEG. Dessa artiklar avser skattefria avsättningar och reserver samt övertagande av förluster. Dessutom bör i enlighet med principerna i fördraget delägare inte beskattas vid flyttningen av sätet. Med beaktande av medlemsstaternas skyldighet att i enlighet med fördraget vidta alla nödvändiga åtgärder för att avskaffa dubbelbeskattning, är det inte nödvändigt att i detta skede införa gemensamma regler för europabolagens eller de europeiska kooperativa föreningarnas skattemässiga hemvist.

(8) Direktiv 90/434/EEG behandlar inte förluster i ett fast driftställe i en annan medlemsstat som redovisats i den medlemsstat där europabolaget eller den europeiska kooperativa föreningen är hemmahörande. Särskilt, om ett europabolags eller en europeisk kooperativ förenings säte flyttas till en annan medlemsstat, hindrar detta inte den medlemsstat där bolaget eller föreningen har sin hemvist från att i rätt tid återföra det fasta driftsställets förluster.

(9) Direktiv 90/434/EEG omfattar inte en typ av fission vid vilken det bolag som överlåter verksamhetsgrenar inte upplöses. Artikel 4 i det direktivet bör därför utvidgas till att omfatta sådana fall.

(10) I artikel 3 i direktiv 90/434/EEG fastställs vilka bolag som omfattas av direktivet. I bilagan till direktivet finns en förteckning över de associationsformer för vilka direktivet gäller. Vissa typer av bolag finns emellertid inte förtecknade i den bilagan trots att de för skatteändamål anses hemmahörande i en medlemsstat och är bolagsskattepliktiga där. Mot bakgrund av de erfarenheter som gjorts förefaller detta vara en oförsvarlig brist. Direktivet bör därför utvidgas till att omfatta sådana bolag som kan utöva gränsöverskridande verksamhet i gemenskapen och som uppfyller alla relevanta villkor.

(11) Eftersom europabolaget är ett aktiebolag, och eftersom SCE-föreningen är en kooperativ associationsform, vilka båda är snarlika andra associationsformer som redan omfattas av direktiv 90/434/EEG, bör eu-

ropabolag och europeiska kooperativa föreningar läggas till i förteckningen i bilagan till direktiv 90/434/EEG.

(12) De övriga nya bolag som finns med i förteckningen i bilagan till det här direktivet är bolagsskattepliktiga i den medlemsstat där de är hemmahörande, men vissa av dem betraktas av andra medlemsstater som skattemässigt transparenta. För att förmånerna enligt direktiv 90/434/EEG skall vara effektiva bör medlemsstater som behandlar bolagsskattepliktiga företag med hemvist i en annan medlemsstat som skattemässigt transparenta tillämpa direktivets förmåner på dem. Med tanke på att medlemsstaterna skattemässigt behandlar dessa särskilda bolagsskattepliktiga bolag på olika sätt, bör de ha möjlighet att välja att inte tillämpa relevanta bestämmelser i direktivet när de beskattar en direkt eller indirekt delägare i dessa bolag.

(13) I de fall där delägare i bolag som genomför sådana transaktioner som omfattas av direktivet behandlas som skattemässigt transparenta, bör personer som har andelar i det delägande företaget inte tvingas att betala skatt vid omstruktureringar.

(14) Det finns en viss osäkerhet rörande den tillämpningen av direktiv 90/434/EEG vid ombildning av filialer till dotterbolag. Vid dessa transaktioner överförs de tillgångar som är knutna till ett fast driftställe, och som utgör en verksamhetsgren i enlighet med definitionen i artikel 2 i i direktiv 90/434/EEG, till ett nystartat bolag som blir ett dotterbolag till det överlåtande företaget. Det bör klargöras att denna transaktion, vilken utgör en överföring av tillgångar från ett bolag i en medlemsstat som har ett fast driftställe som är beläget i en annan medlemsstat till ett bolag i den sistnämnda medlemsstaten, omfattas av direktivet.

(15) Nuvarande definition på ”utbyte av aktier eller andelar” i artikel 2 d i direktiv 90/434/EEG anger inte om denna term även omfattar ytterligare förvärv utöver innehav som ger en enkel röstmajoritet. Det är inte ovanligt att bolagens stadgar och röstningsregler är utformade på ett sådant sätt att det krävs ytterligare förvärv av aktier eller andelar innan köparen kan skaffa sig fullständig kontroll över det aktuella företaget. Definitionen av utbyte av aktier eller andelar bör därför ändras till att ange att denna term även omfattar alla sådana ytterligare förvärv.

(16) Vid fusioner och fissioner kan det övertagande bolaget göra en vinst i form av skillnaden i värde mellan de mottagna tillgångarna och skulderna och de aktier eller andelar som det kan ha innehaft i det överlåtande bolaget och som utslöcknar till följd av dessa transaktioner. I artikel 7 i direktiv 90/434/EEG fastställs att sådana kapitalvinster inte skall beskattas, eftersom de lika lätt kan erhållas i form av utdelad vinst från det överlåtande bolaget, vilken är undantagen från skatt i enlighet med rådets direktiv 90/435/EEG av den 23 juli 1990 om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater.⁶⁶ Ändamålen med direktiv 90/434/EEG och direktiv 90/435/EEG överensstämmer i denna särskilda fråga, men de villkor som måste uppfyllas är inte desamma. Villkoren i direktiv 90/434/EEG bör därför anpassas till dem i direktiv 90/435/EEG, varvid även den lägre tröskeln för kapitalinnehav som fastställs i det direktivet bör beaktas.

⁶⁶ EGT L 225, 20.8.1990, s. 6. Direktivet senast ändrat genom direktiv 2003/123/EG (EUT L 7, 13.1.2004, s. 41).

(17) Med tanke på att direktiv 90/434/EEG har utvidgats till att omfatta partiella fissioner och flyttning av ett europabolags eller en europeisk kooperativ förenings säte bör följaktligen räckvidden för den bestämmelse som rör motverkandet av skatteflykt och skatteundandragande ändras.

(18) Direktiv 90/434/EEG bör därför ändras i enlighet med detta.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

Artikel 1

Direktiv 90/434/EEG ändras på följande sätt:

1. Titeln skall ersättas med följande:

”Rådets direktiv 90/434/EEG av den 23 juli 1990 om ett gemensamt beskattningssystem för fusion, fission, partiell fission, överföring av tillgångar och utbyte av aktier eller andelar som berör bolag i olika medlemsstater samt om flyttning av ett europabolags eller en europeisk kooperativ förenings säte från en medlemsstat till en annan.”

2. Artikel 1 skall ersättas med följande:

”Artikel 1

Varje medlemsstat skall tillämpa detta direktiv på

a) fusioner, fissioner, partiella fissioner, överföring av tillgångar och utbyte av aktier eller andelar som berör bolag från två eller flera medlemsstater,

b) flyttning från en medlemsstat till en annan medlemsstat av sätet för ett europabolag (Societas Europaea eller SE-bolag) enligt rådets förordning (EG) nr 2157/2001 av den 8 oktober 2001 om stadga för europabolag* och europeiska kooperativa föreningar (SCE) enligt rådets förordning (EG) nr 1435/2003 av den 22 juli 2003 om stadga för europeiska kooperativa föreningar**.”

3. Artikel 2 skall ändras på följande sätt:

a) Följande led skall läggas till:

”b a) partiell fission: ett förfarande varigenom ett bolag utan att upplösas överför en eller flera verksamhetsgrenar till ett eller flera befintliga eller nya bolag, varvid åtminstone en verksamhetsgren förblir i det överlåtande bolaget, i utbyte mot att det till dess delägare i proportion till deras innehav utfärdas värdepapper som representerar kapitalet i de bolag som övertar tillgångarna och skulderna, samt, om detta är tillämpligt, att det görs en kontant betalning som inte överstiger 10 % av det nominella värdet eller, om det inte finns något nominellt värde, av det bokföringsmässiga parivärdet av dessa värdepapper.”

b) Led d skall ersättas med följande:

”d) utbyte av aktier eller andelar: ett förfarande varigenom ett bolag förvärvar en sådan andel i ett annat bolags kapital att det erhåller röst-

* EGT L 294, 10.11.2001, s. 1. Förordningen ändrad genom förordning (EG) nr 885/2004 (EUT L 168, 1.5.2004, s. 1).

** EGT L 207, 18.8.2003, s. 1. Förordningen ändrad genom beslut nr 15/2004 av Gemensamma EES-kommittén (EUT L 116, 22.4.2004, s. 68).

majoritet i det bolaget eller, om det redan har en sådan majoritet, förvärvar ytterligare andelar i utbyte mot att det till det senare bolagets delägare, i utbyte mot deras värdepapper, utfärdas värdepapper som representerar kapitalet i det förra bolaget samt, i tillämpliga fall, att det görs en kontant betalning som inte överstiger 10 % av det nominella värdet eller, om det inte finns något nominellt värde, av det bokföringsmässiga parivärdet av de värdepapper som utfärdats i utbyte.”

c) Följande led skall läggas till:

”j) flyttning av säte: en transaktion varigenom ett europabolag eller en europeisk kooperativ förening utan att det medför bolagets avveckling eller bildandet av en ny juridisk person flyttar sitt säte från en medlemsstat till en annan medlemsstat.”

4. Artikel 3 c åttonde strecksatsen som avser Italien skall ersättas med följande:

”— imposta sul reddito delle società i Italien,”

5. Rubriken till avdelning II skall ersättas med följande:

”AVDELNING II

Regler tillämpliga på fusioner, fissioner, partiella fissioner och utbyten av aktier eller andelar.”

6. Artikel 4 skall ersättas med följande:

”*Artikel 4*

1. En fusion, fission eller partiell fission skall inte leda till beskattning av kapitalvinst beräknad som skillnaden mellan det verkliga värdet av de tillgångar och skulder som har överförts och deras skattemässiga värde. I denna artikel används följande definitioner med de betydelser som här anges:

a) skattemässigt värde: det värde som skulle ha legat till grund för beräkning av vinst eller förlust vid beskattning av inkomst, vinst eller kapitalvinst i det överlåtande bolaget om dess tillgångar eller skulder hade sålts vid tidpunkten för fusionen, fissionen eller den partiella fissionen men oberoende av denna.

b) överförda tillgångar och skulder: tillgångar och skulder i ett överlåtande bolag som till följd av fusionen, fissionen eller den partiella fissionen knyts till ett fast driftställe till det övertagande bolaget i det överlåtande bolagets medlemsstat och som bidrar till uppkomsten av de vinster eller förluster som beaktas för skatteändamål.

2. Om en medlemsstat betraktar ett i medlemsstaten icke hemmahörande överlåtande bolag som skattemässigt transparent på grundval av den statens bedömning av den rättsliga karaktär som bolaget har som en följd av den lag enligt vilken bolaget bildades och därför beskattar delägarna för deras andel av det överlåtande bolagets vinst allteftersom denna vinst uppkommer, skall medlemsstaten, om punkt 1 är tillämplig, inte beskatta inkomst, vinst eller kapitalvinst beräknad som skillnaden mellan det verkliga värdet av de tillgångar och skulder som har överförts och deras skattemässiga värde.

3. Punkterna 1 och 2 skall gälla endast om det övertagande bolaget beräknar nya värdeminskingsavdrag och vinst eller förlust avseende de tillgångar och skulder som överförts i enlighet med de regler som skulle ha gällt för det eller de överlåtande bolagen om fusionen, fissionen eller den partiella fissionen inte hade ägt rum.

4. Om det övertagande bolaget enligt lagstiftningen i det överlåtande bolagets medlemsstat har rätt att beräkna nya värdeminskingsavdrag och vinst eller förlust avseende de överförda tillgångarna och skulderna på en grund som skiljer sig från den som är angiven i punkt 3, skall punkt 1 inte tillämpas på de tillgångar och skulder beträffande vilka denna möjlighet utnyttjas.”

7. Artikel 6 skall ersättas med följande:

”Artikel 6

I den mån den medlemsstat där det överlåtande bolaget är hemmahörande skulle tillåta det övertagande bolaget att vid förfaranden enligt artikel 1 a mellan inhemska bolag ta över outnyttjade förlustavdrag i det överlåtande bolaget, skall detta utvidgas till att gälla sådana avdrag som tas över av det övertagande bolagets fasta driftställen inom dess territorium.”

8. Artikel 7.2 skall ersättas med följande:

”2. Medlemsstaterna får avvika från punkt 1 om det övertagande bolagets andelar i det överlåtande bolaget understiger 20 %. Från och med den 1 januari 2007 skall innehavet av aktier eller andelar vara minst 15 %. Från och med den 1 januari 2009 skall innehavet av aktier eller andelar vara minst 10 %.”

9. Artikel 8 skall ersättas med följande:

”Artikel 8

1. Vid fusion, fission eller utbyte av aktier eller andelar får tilldelningen av värdepapper i det övertagande eller förvärvande bolaget till en delägare i det överlåtande eller förvärvade bolaget i utbyte mot värdepapper i det senare bolaget inte i sig leda till beskattning av inkomst, vinst eller kapitalvinst hos denna delägare.

2. Vid en partiell fission får tilldelningen av värdepapper som representerar kapitalet i det övertagande bolaget till en delägare i det överlåtande bolaget inte i sig leda till beskattning av inkomst, vinst eller kapitalvinst hos denna delägare.

3. Om en medlemsstat betraktar en delägare som skattemässigt transparent på grundval av den statens bedömning av den rättsliga karaktär som den delägaren har som en följd av den lag enligt vilken bolaget bildades och därför beskattar de personer som har andelar i det delägande företaget för deras andel av delägarens vinst allteftersom denna vinst uppkommer, skall medlemsstaten inte beskatta dessa personer när det gäller inkomst, vinst eller kapitalvinst som uppkommer i samband med att delägaren tilldelas värdepapper som representerar kapitalet i det övertagande eller förvärvande bolaget.

4. Punkterna 1 och 3 skall gälla endast om delägaren inte åsätter de mottagna värdepapperen ett skattemässigt värde som är högre än det som

de utbytta värdepapperen hade omedelbart före fusionen, fissionen eller utbytet av aktier eller andelar.

5. Punkterna 2 och 3 skall gälla endast om delägaren inte åsätter summan av de mottagna värdepapperen och innehavet av värdepapper i det överlåtande bolaget ett skattemässigt värde som är högre än det som innehavet av värdepapper i det överlåtande bolaget hade omedelbart före den partiella fissionen.

6. Tillämpningen av punkterna 1, 2 och 3 skall inte hindra medlemsstaterna från att beskatta den vinst som uppstår vid en senare överlåtelse av de mottagna värdepapperen på samma sätt som de beskattar vinst som uppstår vid överlåtelse av de värdepapper som innehades före förvärvet.

7. I denna artikel avses med uttrycket ”skattemässigt värde” det värde med utgångspunkt i vilket en vinst eller förlust beräknas vid beskattning av inkomst, vinst eller kapitalvinst för en delägare i bolaget.

8. Om en delägare enligt lagstiftningen i den medlemsstat där han är bosatt får begära en skattemässig behandling som skiljer sig från den som anges i punkterna 4 och 5, skall punkterna 1, 2 och 3 inte tillämpas på de värdepapper för vilka denna möjlighet utnyttjas.

9. Punkterna 1, 2 och 3 skall inte hindra en medlemsstat från att vid beskattningen av delägare beakta kontant utbetalning vid fusion, fission, partiell fission eller utbyte av aktier eller andelar.”

10. Artikel 10 skall ersättas med följande:

”Artikel 10

1. Om de överförda tillgångarna vid en fusion, fission, partiell fission eller överföring av tillgångar omfattar ett fast driftställe som tillhör det överlåtande bolaget och är beläget i en annan medlemsstat än den där det överlåtande bolaget är hemmahörande, skall den medlemsstat där det överlåtande bolaget är hemmahörande avstå från varje rätt att beskatta det fasta driftstället. Det överlåtande bolagets medlemsstat får dock återföra till beskattning i det bolaget sådana förluster hos det fasta driftstället för vilka avdrag kan ha gjorts vid beräkningen av beskattningsbar vinst i bolaget i den staten och som inte har återförts. Den medlemsstat i vilken det fasta driftstället är beläget och det övertagande bolagets medlemsstat skall tillämpa bestämmelserna i detta direktiv på en sådan överföring som om den medlemsstat där det fasta driftstället är beläget vore det överlåtande bolagets medlemsstat. Dessa bestämmelser skall gälla även när det fasta driftstället är beläget i den medlemsstat där det övertagande bolaget är hemmahörande.

2. Utan hinder av punkt 1 skall det överlåtande bolagets medlemsstat, om denna tillämpar ett system för beskattning av företags världsvida vinster, ha rätt att beskatta alla vinster eller kapitalvinster i det fasta driftstället som uppkommer till följd av fusionen, fissionen, den partiella fissionen eller överföringen av tillgångar, under förutsättning att den medger avräkning för den skatt som, om det inte vore för bestämmelserna i detta direktiv, skulle ha belastat dessa vinster eller kapitalvinster i den medlemsstat i vilken det fasta driftstället är beläget, på samma sätt och med samma belopp som den skulle ha gjort om denna skatt verkligen hade påförts och betalats.”

11. Följande avdelning skall föras in:

Prop. 2005/06:39
Bilaga 5

”AVDELNING IV a

Det särskilda fallet med transparenta bolag

Artikel 10 a

1. Om en medlemsstat betraktar ett där icke hemmahörande överlåtande eller förvärvat bolag som skattemässigt transparent på grundval av den statens bedömning av den rättsliga karaktär som bolaget har som en följd av den lag enligt vilken bolaget bildades, skall den ha rätt att inte tillämpa bestämmelserna i detta direktiv när den beskattar detta bolags direkta eller indirekta delägare för inkomst, vinst eller kapitalvinst från bolaget.

2. En medlemsstat som utövar sin rätt enligt punkt 1 skall medge avräkning för den skatt som, om det inte vore för bestämmelserna i detta direktiv, skulle ha belastat det skattemässigt transparenta bolagets inkomst, vinst eller kapitalvinst på samma sätt och med samma belopp som den staten skulle ha gjort om denna skatt verkligen hade påförts och betalats.

3. Om en medlemsstat betraktar ett där icke hemmahörande övertagande eller förvärvande bolag som skattemässigt transparent på grundval av den statens bedömning av den rättsliga karaktär som bolaget har som en följd av den lag enligt vilken bolaget bildades, har den rätt att inte tillämpa artikel 8.1–8.3.

4. Om en medlemsstat betraktar ett där icke hemmahörande övertagande bolag som skattemässigt transparent på grundval av den statens bedömning av den rättsliga karaktär som bolaget har som en följd av den lag enligt vilken bolaget bildades, får den medlemsstaten för skatteändamål behandla alla direkta eller indirekta delägare på samma sätt som den skulle ha gjort om det övertagande bolaget vore hemmahörande i den medlemsstaten.”

12. Följande avdelning skall föras in:

”AVDELNING IV b

Regler tillämpliga vid flyttning av sätet för ett europabolag eller en europeisk kooperativ förening

Artikel 10 b

1. Om

a) ett europabolag eller en europeisk kooperativ förening flyttar sitt säte från en medlemsstat till en annan medlemsstat, eller

b) i samband med flyttningen av sitt säte från en medlemsstat till en annan medlemsstat, ett europabolag eller en europeisk kooperativ förening som är hemmahörande i den första medlemsstaten upphör att vara hemmahörande i den medlemsstaten och blir hemmahörande i en annan medlemsstat, skall denna flyttning av sätet eller det faktum att bolaget eller den kooperativa föreningen upphör att vara hemmahörande i en medlemsstat inte ge upphov till någon beskattning av kapitalvinst, som

beräknats på grundval av artikel 4.1, i den medlemsstat från vilken flyttning av sätet har skett och som härrör från sådana tillgångar och skulder hos europabolaget eller den europeiska kooperativa föreningen som till följd härav förblir knutna till ett fast driftställe till europabolaget eller den europeiska kooperativa föreningen i den medlemsstat varifrån flyttningen av sätet har skett och bidrar till uppkomsten av de vinster eller förluster som beaktas i skattehänseende.

2. Punkt 1 skall gälla endast om europabolaget eller den europeiska kooperativa föreningen beräknar nya värdeminskningsavdrag och vinst eller förlust avseende de tillgångar och skulder som förblir knutna till det fasta driftstället, som om flyttningen av sätet inte hade ägt rum eller som om europabolaget eller den europeiska kooperativa föreningen inte hade upphört att vara skattemässigt hemmahörande i medlemsstaten. 3. Om europabolaget eller den europeiska kooperativa föreningen enligt lagstiftningen i den medlemsstaten har rätt att beräkna nya värdeminskningsavdrag och vinst eller förlust avseende de tillgångar och skulder som kvarstår i den medlemsstaten på en annan grund än den som anges i punkt 2, skall punkt 1 inte tillämpas på de tillgångar och skulder beträffande vilka denna möjlighet utnyttjas.

Artikel 10 c

1. Om

a) ett europabolag eller en europeisk kooperativ förening flyttar sitt säte från en medlemsstat till en annan medlemsstat, eller

b) i samband med flyttningen av sitt säte från en medlemsstat till en annan medlemsstat, ett europabolag eller en europeisk kooperativ förening, som är hemmahörande i den första medlemsstaten, upphör att vara hemmahörande i den medlemsstaten och blir hemmahörande i en annan medlemsstat, skall medlemsstaterna vidta alla nödvändiga åtgärder när avsättningar eller reservationer gjorts enligt gällande regler av europabolaget eller den europeiska kooperativa föreningen före flyttningen av sätet och dessa är helt eller delvis befriade från skatt och inte härrör från fasta driftställen i utlandet, för att säkerställa att sådana avsättningar eller reserver med samma skattebefrielse kan överföras till ett fast driftställe till det europabolag eller den europeiska kooperativa förening som är beläget/belägen inom den medlemsstats territorium från vilken flyttningen av sätet gjordes.

2. I den mån som ett bolag som flyttar sitt säte inom en medlemsstats territorium, skulle tillåtas att till en senare eller en tidigare period överföra sådana förluster för vilka avdragsmöjligheterna ännu inte fullt utnyttjats, skall medlemsstaten tillåta det fasta driftstället inom medlemsstatens territorium, vilket är en del av europabolaget eller den europeiska kooperativa föreningen som har flyttat sitt säte, att överta förluster som gjorts av europabolaget eller den europeiska kooperativa föreningen och för vilka avdragsmöjligheterna ännu inte fullt utnyttjats, under förutsättning att ett bolag som behållit sitt säte eller fortsatt att ha sin skattemässiga hemvist i den medlemsstaten under likartade förhållanden skulle ha haft möjlighet att överföra förlusten till en senare eller en tidigare period.

Artikel 10 d

1. Flyttning av ett europabolags eller en europeisk kooperativ förenings säte skall inte i sig leda till beskattning av inkomst, vinst eller kapitalvinst hos delägarna.

2. Tillämpningen av punkt 1 skall inte hindra medlemsstaterna från att beskatta den vinst som uppstår vid en senare överföring av de värdepapper som motsvarar kapitalet i europabolaget eller den europeiska kooperativa förening som flyttar sitt säte.”

13. I artikel 11 skall punkt 1 ersättas med följande:

”1. En medlemsstat får vägra att tillämpa eller återkalla förmånen av alla eller någon del av bestämmelserna i avdelningarna II, III, IV och avdelning IVb om det framgår att fusionen, fissionen, den partiella fissionen, överföringen av tillgångar, utbytet av aktier eller andelar respektive flyttning av ett europabolags eller en europeiska kooperativ förenings säte

a) har skatteflykt eller skatteundandragande som huvudsakligt syfte eller ett av sina huvudsakliga syften, varvid det förhållandet att någon av de transaktioner som avses i artikel 1 inte genomförs av godtagbara kommersiella skäl såsom omstrukturering eller rationalisering av verksamheterna i de bolag som berörs av transaktionen kan utgöra en presumtion för att transaktionen har skatteflykt eller skatteundandragande som sitt huvudsakliga syfte eller ett av sina huvudsakliga syften, eller

b) leder till att ett bolag som, vare sig det självt deltar i transaktionen eller ej, inte längre uppfyller de nödvändiga villkoren för att de anställda skall vara företrädda i bolagets organ enligt de regler som gällde före transaktionen.”

14. Bilagan skall ersättas med texten i bilagan till det här direktivet.

Artikel 2

1. Medlemsstaterna skall senast den 1 januari 2006 sätta i kraft de bestämmelser i lagar och andra författningar som är nödvändiga för att följa bestämmelserna i detta direktiv om flyttning av ett europabolags eller en europeisk kooperativ förenings säte och led a i bilagan till detta direktiv. De skall genast till kommissionen översända texten till dessa bestämmelser samt en tabell med en jämförelse mellan dem och detta direktiv. När en medlemsstat antar dessa bestämmelser skall de innehålla en hänvisning till detta direktiv eller åtföljas av en sådan hänvisning när de offentliggörs. Närmare föreskrifter om hur hänvisningen skall göras skall varje medlemsstat själv utfärda.

2. Medlemsstaterna skall senast den 1 januari 2007 sätta i kraft de bestämmelser i lagar och andra författningar som är nödvändiga för att följa detta direktiv vad gäller andra bestämmelser än de som avses i punkt 1. De skall genast till kommissionen översända texten till dessa bestämmelser samt en tabell med en jämförelse mellan dem och detta direktiv. När en medlemsstat antar dessa bestämmelser skall de innehålla en hänvisning till detta direktiv eller åtföljas av en sådan hänvisning när de offentliggörs. Närmare föreskrifter om hur hänvisningen skall göras skall varje medlemsstat själv utfärda.

3. Medlemsstaterna skall till kommissionen överlämna texten till de centrala bestämmelser i nationell lagstiftning som de antar inom det område som omfattas av detta direktiv. Prop. 2005/06:39
Bilaga 5

Artikel 3

Detta direktiv riktar sig till medlemsstaterna.

Utfärdat i Bryssel den 17 februari 2005.

På rådets vägnar

J.-C. JUNCKER
Ordförande

Förteckning över bolag som avses i artikel 3 a

a) Bolag som bildats enligt rådets förordning (EG) nr 2157/2001 av den 8 oktober 2001 om stadga för europabolag och rådets direktiv 2001/86/EG av den 8 oktober 2001 om komplettering av stadgan för europabolag vad gäller arbetstagarinflytande och europeiska kooperativa föreningar som bildats enligt rådets förordning (EG) nr 1435/2003 av den 22 juli 2003 om stadga för europeiska kooperativa föreningar (SCE-föreningar) och rådets direktiv 2003/72/EG av den 22 juli 2003 om komplettering av stadgan för europeiska kooperativa föreningar med avseende på arbetstagarinflytande.

b) Bolag som enligt belgisk rättsordning kallas 'société anonyme'/'naamloze vennootschap', 'société en commandite par actions'/'commanditaire vennootschap op aandelen', 'société privée à responsabilité limitée'/'besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid', 'société coopérative à responsabilité limitée'/'coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid', 'société coopérative à responsabilité illimitée'/'coöperatieve vennootschap met onbeperkte aansprakelijkheid', 'société en nom collectif'/'vennootschap onder firma', 'société en commandite simple'/'gewone commanditaire vennootschap', offentliga företag som antagit någon av de ovannämnda associationsformerna samt andra bolag som bildats i enlighet med belgisk lagstiftning och som omfattas av belgisk bolagsskatt.

c) Bolag som enligt tjeckisk rättsordning kallas 'akciová společnost', 'společnost s ručením omezeným'.

d) Bolag som enligt dansk rättsordning kallas 'aktieselskab' eller 'anpartsselskab'. Andra enligt bolagsskattelagen skattepliktiga bolag, i den utsträckning deras beskattningsbara inkomst beräknas och beskattas enligt de allmänna skatterättsliga bestämmelserna för 'aktieselskaber'.

e) Bolag som enligt tysk rättsordning kallas 'Aktiengesellschaft', 'Kommanditgesellschaft auf Aktien', 'Gesellschaft mit beschränkter Haftung', 'Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit', 'Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft', 'Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts' och andra bolag som bildats enligt tysk lag och som omfattas av tysk bolagsskatt.

f) Bolag som enligt estnisk rättsordning kallas 'täisühing', 'usaldusühing', 'osäühing', 'aktsiaselts', 'tulundusühistu'.

g) Bolag som enligt grekisk rättsordning kallas 'ανώνυμη εταιρεία', 'εταιρεία περιορισμένης ευθύνης (Ε.Π.Ε.)'.

h) Bolag som enligt spansk rättsordning kallas 'sociedad anónima', 'sociedad comanditaria por acciones' eller 'sociedad de responsabilidad limitada' samt offentlighetsrättsliga organ som fungerar enligt civilrättsliga regler.

i) Bolag som enligt fransk rättsordning kallas 'société anonyme', 'société en commandite par actions', 'société à responsabilité limitée', 'sociétés par actions simplifiées', 'sociétés d'assurances mutuelles', 'caisses d'épargne et de prévoyance', 'sociétés civiles', som automatiskt omfattas av bolagsskatt, 'coopératives' eller 'unions de coopératives', industriella och affärsdrivande offentliga organ och företag samt andra bolag som

bildats i enlighet med fransk lagstiftning och som omfattas av fransk bolagsskatt.

j) Bolag som bildats enligt irländsk rätt eller som i irländsk rätt betraktas som bolag, organ som registrerats enligt Industrial and Provident Societies Act, 'building societies' som bildats enligt Building Societies Acts samt 'trustee savings banks' i den mening som avses i Trustee Savings Banks Act från 1989.

k) Bolag som enligt italiensk rättsordning kallas 'società per azioni', 'società in accomandita per azioni', 'società a responsabilità limitata', 'società cooperativa' eller 'società di mutua assicurazione' samt privata och offentliga organ vars verksamhet helt och hållet eller huvudsakligen är av kommersiell karaktär.

l) Bolag som enligt cypriotisk rättsordning kallas 'εταιρείες' enligt definitionen i inkomstskattelagarna.

m) Bolag som enligt lettisk rättsordning kallas 'akciju sabiedrība', 'sabiedrība ar ierobežotu atbildību'.

n) Bolag som bildats enligt litauisk rättsordning.

o) Bolag som enligt luxemburgsk rättsordning kallas 'société anonyme', 'société en commandite par actions', 'société à responsabilité limitée', 'société coopérative', 'société coopérative organisée comme une société anonyme', 'association d'assurances mutuelles', 'association d'épargne-pension' eller 'entreprise de nature commerciale, industrielle ou minière de l'État, des communes, des syndicats de communes, des établissements publics et des autres personnes morales de droit public' samt andra bolag som bildats i enlighet med luxemburgsk lagstiftning och som omfattas av luxemburgsk bolagsskatt.

p) Bolag som enligt ungersk rättsordning kallas 'közkereseti társaság', 'betéti társaság', 'közös vállalat', 'korlátolt felelősségű társaság', 'részvénytársaság', 'egyesülés', 'közhasznú társaság', 'szövetkezet'.

q) Bolag som enligt maltesisk rättsordning kallas 'Kumpaniji ta' Responsabilita Limitata', 'Soċjetajiet en commandite li l-kapital tagħhom maqsum f'azzjonijiet'.

r) Bolag som enligt nederländsk rättsordning kallas 'naamloze vennootschap', 'besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid', 'open commanditaire vennootschap', 'coöperatie', 'onderlinge waarborgmaatschappij', 'fonds voor gemene rekening', 'vereniging op coöperatieve grondslag' eller 'vereniging welke op onderlinge grondslag als verzekeeraar of kredietinstelling optreedt' samt andra bolag som bildats i enlighet med nederländsk lagstiftning och som omfattas av nederländsk bolagsskatt.

s) Bolag som enligt österrikisk rättsordning kallas 'Aktiengesellschaft' eller 'Gesellschaft mit beschränkter Haftung', 'Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften'.

t) Bolag som enligt polsk rättsordning kallas 'spółka akcyjna', 'spółka z ograniczoną odpowiedzialnością'.

u) Handelsrättsliga bolag eller civilrättsliga bolag i kommersiell form samt andra juridiska personer som bedriver handel eller industriell verksamhet, bildade enligt portugisisk rättsordning.

v) Bolag som enligt slovensk rättsordning kallas 'delniška družba', 'komanditna družba', 'družba z omejeno odgovornostjo'.

w) Bolag som enligt slovakisk rättsordning kallas 'akciová spoločnosť', 'spoločnosť s ručením obmedzeným', 'komanditná spoločnosť'.

Prop. 2005/06:39
Bilaga 5

x) Bolag som enligt finsk rättsordning kallas 'osakeyhtiö'/'aktiebolag', 'osuuskunta'/'andelslag', 'säästöpankki'/'sparbank' eller 'vakuutusyhtiö'/'försäkringsbolag'.

y) Bolag som enligt svensk rättsordning kallas 'aktiebolag', 'försäkringsaktiebolag', 'ekonomiska föreningar', 'sparbanker', 'ömsesidiga försäkringsbolag'.

z) Bolag som bildats enligt lagstiftningen i Förenade kungariket."

Remissyttranden över betänkandet Beskattningen vid omstruktureringar enligt fusionsdirektivet (SOU 2005:19)

Prop. 2005/06:39
Bilaga 6

Följande remissinstanser har yttrat sig. Hovrätten för Västra Sverige, Kammarrätten i Stockholm, Länsrätten i Stockholms län, Länsrätten i Göteborg, Skatteverket, Ekobrottsmyndigheten, Verket för näringslivsutveckling NUTEK, Juridiska fakulteten vid Lunds universitet, Föreningen Auktoriserade Revisorer FAR, Företagarna, Kooperativa förbundet, Lantbrukarnas Riksförbund, Sveriges advokatsamfund, Sveriges Redovisningskonsulters Förbund SRF och Försäkringsförbundet.

Följande remissinstanser har inte svarat eller angett att de avstår från att lämna synpunkter. Finansinspektionen, Riksrevisionen, Bolagsverket, Internationella Handelshögskolan i Jönköping, Företagsekonomiska institutionen vid Uppsala universitet, Finansbolagens förening, HSB Riksförbund, Näringslivets nämnd för regelgranskning, Svensk Handel, Svensk Industriförening, Svenska handelskammarförbundet, Svenska Revisorsamfundet SRS, Sveriges Bokförings- och revisionsbyråers Förbund, Tjänstemännens Centralorganisation TCO, Sveriges Akademikers Centralorganisation SACO, Landsorganisationen LO, Svenska Riskkapitalföreningen och FöretagarFörbundet.

Stockholms Handelskammare, Sveriges Byggindustrier, Föreningen Svenskt Näringsliv, Svenska Bankföreningen och Fastighetsägarna i Sverige har hänvisat till ett yttrande från Näringslivets Skattedelegation.

Utdrag ur protokoll vid regeringssammanträde den 20 oktober 2005

Närvarande: Statsministern Persson, statsråden Ringholm, Freivalds, Sahlin, Östros, Y. Johansson, Sommestad, Karlsson, Andnor, Nuder, Hallengren, Björklund, Holmberg, Jämtin, Österberg, Baylan

Föredragande: statsrådet Nuder

Regeringen beslutar proposition 2005/06:39 Vissa skattefrågor med anledning av ny aktiebolagslag, m.m.