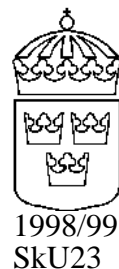


Skatteutskottets betänkande

1998/99:SkU23

Justeringar i skattereglerna vid omstrukturering



Sammanfattning

I betänkandet tillstyrker utskottet regeringens förslag till justeringar i skattereglerna vid omstrukturering. Utskottet föreslår dock att det formella ikraftträdandet flyttas fram från den 1 juli till den 15 juli 1999. De motioner som väckts i ärendet avstyrks av utskottet.

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

Proposition 1998/99:113

Regeringen (Finansdepartementet) föreslår i proposition 1998/99:113 att riksdagen antar de i propositionen framlagda förslagen till

1. lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt,
2. lag om ändring i lagen (1998:1600) om beskattningen vid överlåtelser till underpris,
3. lag om ändring i lagen (1998:1601) om uppskov med beskattningen vid andelsbyten,
4. lag om ändring i lagen (1998:1602) om uppskov med beskattningen vid andelsöverlåtelser inom koncerner,
5. lag om ändring i lagen (1998:1612) om ändring i lagen (1990:663) om ersättningsfonder,
6. lag om ändring i lagen (1998:1671) om ändring i kommunalskattelagen (1928:370).

I propositionen föreslås ändringar i lagen (1998:1602) om uppskov med beskattningen vid andelsöverlåtelser inom koncerner (KÖL) och i lagen 1947:576) om statlig inkomstskatt (SIL).

Enligt KÖL kan uppskov medges med beskattningen av reavinst vid en koncernintern andelsöverlåtelse. Som huvudregel skall vinsten tas upp till beskattning när någon omständighet inträffar som medför att andelen inte längre existerar eller innehas av ett företag som tillhör samma koncern som säljaren. Från denna regel finns det bl.a. ett undantag i 14 § KÖL som innebär att uppskovet inte tas upp till beskattning om det överlåtna företaget genom fusion går upp i ett företag som ingår i samma koncern som det säljande företaget. Regleringen kan ge omotiverade skatteförmåner och föreslås i stället utformas på ett sådant sätt att uppskovet inte efterges.

Vid tillskott av kapitalbeskattad reavinstegendom till aktiebolag m.fl. skall egendomen enligt 3 § 1 h mom. SIL anses ha avyttrats mot en ersättning som motsvarar omkostnadsbeloppet. Tillskott till ett företag som inte är skattskyldigt här i landet skall behandlas som om tillgången avyttrats mot en ersättning som motsvarar marknadsvärdet. Detsamma föreslås gälla även vid överlåtelse till ett svenskt företag som är dotterföretag till säljarens utländska företag.

Förslagen har aviserats i skrivelsen 1998/99:50 Meddelande om kommande förslag om ändring av reglerna för beskattning vid omstruktureringar. För att förhindra att nu gällande bestämmelser utnyttjas för att erhålla definitiva skattelättnader föreslår regeringen att de föreslagna reglerna tillämpas på fusioner respektive överlåtelser fr.o.m. dagen efter avlämnandet av skrivelsen, dvs. fr.o.m. den 20 mars 1999.

Dessutom rättas i lagen (1998:1600) om beskattningen vid överlåtelser till underpris en felaktighet som uppmärksammats vid remissbehandlingen av förslagen till nämnda ändringar i KÖL och SIL. Ändringen innebär en begränsning av en alltför långt gående inskränkning av möjligheten att göra underprisöverlåtelser.

Lagförslagen finns i en bilaga till betänkandet.

Motionerna

Motioner väckta med anledning av skrivelse 1998/99:50

1998/99:Sk24 av Bo Lundgren m.fl. (m) vari yrkas

1. att riksdagen som sin mening ger regeringen till känna vad i motionen anförts om tillämpningen av de föreslagna ändringarna i reglerna för beskattning vid omstruktureringar vad avser fusioner som registrerats före den 20 mars 1999,

2. att riksdagen som sin mening ger regeringen till känna vad i motionen anförts om behovet av stabila regler för företagande och ett restriktivt användande av s.k. stopplagstiftning.

1998/99:Sk25 av Johan Pehrson och Karin Pilsäter (fp) vari yrkas att riksdagen som sin mening ger regeringen till känna vad i motionen anförts om tidpunkt vid vilken fusion skall anses ha påbörjats.

Motion väckt med anledning av proposition 1998/99:113

1998/99:Sk35 av Bo Lundgren m.fl. (m) vari yrkas att riksdagen beslutar att förändringarna i lagen (1998:1602) om uppskov med beskattningen vid andelsöverlåtelser inom koncerner och i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt tillämpas på fusioner respektive överlåtelser som registrerats efter den 20 mars 1999 i enlighet med vad som anförts i motionen.

Propositionen

I propositionen föreslår regeringen ett par skärpningar i de nya skatteregler vid omstrukturering av företag som riksdagen antog i höstas (prop. 1998/99:15, bet. 1998/99:SkU5). Förslagen är en uppföljning av den skrivelse med avisering om kommande retroaktiv lagstiftning som regeringen lämnade till riksdagen den 19 mars 1999 (skr. 1998/99:50).

Den ena skärpningen gäller koncerninterna andelsöverlåtelser. En möjlighet att i samband med fusioner få eftergift på ett skatteuppskov som medgetts vid en tidigare koncernintern överlåtelse slopas med verkan på fusioner som genomförs fr.o.m. den 20 mars 1999. En fusion skall enligt förslaget anses genomförd när det eller de överlåtande företagen har upplösts.

Den andra skärpningen tar sikte på reglerna om tillskott av kapitalbeskattad reavinestegendom till juridiska personer och syftar till att hindra att nuvarande regler av tillskott till utländska juridiska personer kringgås. Även denna ändring skall gälla för transaktioner som sker fr.o.m. den 20 mars 1999.

I propositionen föreslås vidare en ändring som går i mildrande riktning. De villkor som skall vara uppfyllda för att en underprisöverlåtelse skall godtas vid taxeringen mjukas upp något så att de inte skall uppställa onödiga hinder. Denna ändring föreslås bli tillämplig på underprisöverlåtelser redan fr.o.m. tidpunkten då den nya omstruktureringslagstiftningen trädde i kraft den 1 januari 1999.

Slutligen föreslås i propositionen rättelser i två fall av felaktiga hänvisningar i tidigare lagstiftning.

Motionerna

I motionerna Sk24 yrkande 1 och Sk35 av Bo Lundgren m.fl. (m) och Sk25 av Johan Pehrson och Karin Pilsäter (båda fp) föreslås att inte bara slutförda fusioner utan alla fusioner för vilka en fusionsplan har registrerats hos registreringsmyndigheten före den 20 mars 1999 skall undantas från de nya reglernas tillämpning. Eftersom fusioner kan vara komplicerade och dra ut på tiden anser motionärerna att förfaranden som utgått från gällande lagstiftning inte skall drabbas av ett retroaktivt ingrepp.

I motion Sk24 yrkande 2 av Bo Lundgren m.fl. (m) föreslås att riksdagen skall göra ett uttalande till regeringen om behovet av stabila regler för företagande och ett restriktivt användande av s.k. stopplagstiftning.

Utskottets ställningstagande

Utskottet anser att de skärpningar som regeringen föreslår är motiverade för att hindra att ett uppskov med beskattningen kan omvandlas till en definitiv skattelättnad. Om reglerna skulle lämnas oförändrade skulle de kunna utnyttjas för att uppnå betydande skattelättnader som inte varit avsedda. Det finns därför särskilda skäl, som krävs i 2 kap. 10 § andra stycket

regeringsformen, för att regelskärpningarna skall ges tillbakaverkande kraft och tillämpas på förfaranden fr.o.m. den 20 mars 1999, dvs. fr.o.m. dagen efter den då regeringen lämnade sin förvarning om retroaktiv lagstiftning till riksdagen.

Motionärerna vill att inte bara fusioner som har genomförts före den 20 mars 1999 skall undantas från de skärpta reglerna, utan att alla fusioner som har påbörjats i den meningen att en fusionsplan har registrerats före den tidpunkten skall undantas. Utskottet delar dock regeringens bedömning att det inte kan anses oskäligt att även fusioner som påbörjats före den 20 mars 1999 skall träffas av de nya reglerna. Utskottet vill betona att de skärpta reglerna inte innebär annat än att fortsatt uppskov medges med beskattningen av den reavinst som uppkommit vid den koncerninterna andelsöverlåtelsen.

Utskottet tillstyrker med hänvisning till det anförda regeringens förslag om ändrade skatteregler för koncerninterna andelsöverlåtelser i samband med fusioner och avstyrker motionerna Sk24 yrkande 1, Sk25 och Sk35.

Utskottet tillstyrker också de andra ändringar i omstruktureringsreglerna och de rättelser som föreslås i propositionen. Med hänsyn till den korta tiden mellan riksdagens beslut och utgivningen av lagändringarna i SFS bör emellertid det formella ikraftträdandet för samtliga lagändringar flyttas fram till den 15 juli 1999.

När det gäller det i motion Sk24 yrkande 2 begärda tillkännagivandet till regeringen om stabila skatteregler vill utskottet framhålla att 1990 års skattereform var ägnad att bidra till ett stabilt regelverk på skatteområdet. Inte minst de omfattande ändringar i kapitalbeskattningen och företagsbeskattningen som ägt rum som en följd av regeringsskiftet hösten 1991 har emellertid haft en motsatt effekt. Utskottet delar motionärernas uppfattning att det är viktigt med tydliga, över tiden stabila och noggrant förberedda regler. Utskottet anser dock inte att det finns något skäl för riksdagen att rikta ett uttalande av denna innebörd till regeringen. Av regeringens redovisning av skattepolitikens inriktning på lång sikt i budgetpropositionen för innevarande år (prop. 1998/99:1, s. 137) framgår att enkla och stabila regler är en viktig utgångspunkt för den nuvarande regeringens arbete för att främja tillväxt och rättvisa. Genom de skattesamtal som regeringen har tagit initiativ till finns det också en plattform för partierna att finna lösningar som kan bidra till en ökad stabilitet i skattesystemet.

Utskottet vill vidare framhålla att s.k. stopplagstiftning med hjälp av en skrivelse till riksdagen givetvis skall användas bara i särskilda undantagsfall. Förfarandet har använts tidigare vid några tillfällen för att snabbt stoppa skatteundandraganden innan lagändring är färdigberedd. Enligt utskottets mening används detta tillvägagångssätt med stor urskillning så som det är förutsatt i regeringsformen. Utskottet delar inte motionärernas uppfattning att de retroaktiva ingrepp som gjorts i samband med den nya omstruktureringslagstiftningen skulle motivera ett uttalande från riksdagens sida om ett restriktivt användande av s.k. stopplagstiftning. Denna möjlighet har använts under lagstiftningsarbetet för att blockera vissa utstuderade transaktioner som skulle kunna leda till stora inkomstbortfall för det allmänna. När

skattereglerna kan utnyttjas på ett sätt som inte har varit avsett måste regeringen och riksdagen kunna ingripa mycket snabbt.

1998/99:SkU23

Utskottet avstyrker motion Sk24 yrkande 2.

Hemställan

Utskottet hemställer

1. beträffande *skatteuppskov vid fusion*

att riksdagen godtar proposition 1998/99:113 i denna del och avslår motionerna 1998/99:Sk24 yrkande 1, 1998/99:Sk25 och 1998/99:Sk35,

res. 1 (m, kd, fp) - delvis

2. beträffande *justeringar i omstruktureringsreglerna i övrigt*
att riksdagen godtar proposition 1998/99:113 i denna del,

3. beträffande *tillkännagivande om stabila skatteregler, m.m.*
att riksdagen avslår motion 1998/99:Sk24 yrkande 2,

res. 2 (m, kd)

4. beträffande *lagförslagen, m.m.*

att riksdagen

dels med anledning av proposition 1998/99:113 i denna del och till följd av vad utskottet ovan anfört och hemställt antar de vid propositionen fogade förslagen till

1. lag om ändring i lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt med den ändringen att ikraftträdandebestämmelsen erhåller följande som utskottets förslag betecknade lydelse:

Regeringens förslag

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1999 och tillämpas på överlåtelser efter den 19 mars 1999.

Utskottets förslag

Denna lag träder i kraft den 15 juli 1999 och tillämpas på överlåtelser efter den 19 mars 1999.

2. lag om ändring i lagen (1998:1600) om beskattningen vid överlåtelser till underpris med den ändringen att ikraftträdandebestämmelsen erhåller följande som utskottets förslag betecknade lydelse:

Regeringens förslag

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1999.

Utskottets förslag

Denna lag träder i kraft den 15 juli 1999.

3. lag om ändring i lagen (1998:1601) om uppskov med beskattningen vid andelsbyten med den ändringen att ikraftträdandebestämmelsen erhåller följande som utskottets förslag betecknade lydelse:

Regeringens förslag

Denna lag träder i kraft 1 juli 1999 och tillämpas på fusioner som

Utskottets förslag

Denna lag träder i kraft den 15 juli 1999 och tillämpas på fusioner som

genomförs efter den 19 mars 1999. En fusion skall anses genomförd när det eller de överlåtande företagen har upplösts.

genomförs efter den 19 mars 1999. En fusion skall anses genomförd när det eller de överlåtande företagen har upplösts.

4. lag om ändring i lagen (1998:1602) om uppskov med beskattningen vid andelsöverlåtelser inom koncerner med den ändringen att ikraftträdandebestämmelsen erhåller följande som utskottets förslag betecknade lydelse:

Regeringens förslag

Utskottets förslag

Denna lag träder i kraft 1 juli 1999 och tillämpas på fusioner som genomförs efter den 19 mars 1999. En fusion skall anses genomförd när det eller de överlåtande företagen har upplösts.

Denna lag träder i kraft den 15 juli 1999 och tillämpas på fusioner som genomförs efter den 19 mars 1999. En fusion skall anses genomförd när det eller de överlåtande företagen har upplösts.

5. lag om ändring i lagen (1998:1612) om ändring i lagen (1990:663) om ersättningsfonder med den ändringen att ikraftträdandebestämmelsen erhåller följande som utskottets förslag betecknade lydelse:

Regeringens förslag

Utskottets förslag

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1999.

Denna lag träder i kraft den 15 juli 1999.

6. lag om ändring i lagen (1998:1671) om ändring i kommunal-skattelagen (1928:370) med den ändringen att ikraftträdandebestämmelsen erhåller följande som utskottets förslag betecknade lydelse:

Regeringens förslag

Utskottets förslag

Denna lag träder i kraft den 1 juli 1999.

Denna lag träder i kraft den 15 juli 1999.

res. 1 (m, kd, fp) - delvis

dels lägger skrivelse 1998/99:50 till handlingarna.

Stockholm den 1 juni 1999

På skatteutskottets vägnar

Arne Kjörnsberg

I beslutet har deltagit: Arne Kjörnsberg (s), Lisbeth Staaf-Igelström (s), Per Rosengren (v), Carl Fredrik Graf (m), Per Erik Granström (s), Carl Erik Hedlund (m), Ulla Wester (s), Marie Engström (v), Kenneth Lantz (kd), Marietta de Pourbaix-Lundin (m), Yvonne Ruwaida (mp), Rolf Kenneryd (c), Johan Pehrson (fp), Catharina Hagen (m), Per Olof Svensson (s), Desirée Pethrus-Engström (kd) och Lars Lilja (s).

Reservationer

1. Skatteuppskov vid fusion (mom. 1 och mom. 4 i motsvarande del) – m, kd, fp

Carl Fredrik Graf (m), Carl Erik Hedlund (m), Kenneth Lantz (kd), Marietta de Pourbaix-Lundin (m), Johan Pehrson (fp), Catharina Hagen (m) och Desirée Pethrus-Engström (kd) har

dels anfört följande:

I december 1998 antog riksdagen nya skatteregler för omstruktureringar i näringslivet. En kort tid därefter, den 19 mars 1999, aviserade regeringen i en skrivelse till riksdagen att reglerna skulle skärpas på ett par punkter med verkan fr.o.m. den 20 mars 1999. Dessa förslag till skärpningar finns med i den proposition som behandlas i detta ärende.

Det är osäkert i vilken omfattning fusioner som har påbörjats efter riksdagsbeslutet i december 1998 har kunnat slutföras före den 20 mars 1999. Företagen har naturligtvis förlitat sig på den i december 1998 nystiftade lagen. För att undvika en retroaktiv effekt som inte går längre tillbaka än den tidpunkt då regeringen genom sin skrivelse förvarnade om skärpningarna bör de fusioner som var påbörjade den 20 mars 1999 kunna slutföras enligt de regler som infördes i december 1998. Detta kan uppnås genom att den dag då registrering av fusionsplanen skett hos registreringsmyndighet enligt 14 kap. 24 § aktiebolagslagen (1975:1385) räknas som den tidpunkt vid vilken fusionen skall anses ha påbörjats. Det av regeringen framlagda lagförslaget bör därför ändras på det sätt som föreslås i motionerna Sk24 yrkande 1, Sk25 och Sk35.

dels vid momenten 1 och 4 i motsvarande del hemställt:

1. beträffande *skatteuppskov vid fusion*

att riksdagen med bifall till motionerna 1998/99:Sk24 yrkande 1, 1998/99:Sk25 och 1998/99:Sk35 och med anledning av proposition 1998/99:113 i denna del godtar regeringens förslag med den ändringen att fusioner som har påbörjats i enlighet med vad som anförts ovan skall undantas från tillämpningen av de nya reglerna,

4. beträffande *lagförslagen i fråga om skatteuppskov vid fusion*

att riksdagen med hänvisning till vad som ovan anförts och hemställts antar de vid propositionen fogade förslagen till lag om ändring i lagen (1998:1601) om uppskov med beskattningen vid andelsbyten och lagen (1998:1602) om uppskov med beskattningen vid

andelsöverlåtelse inom koncerner med de ändringarna att sista meningen i ikraftträdande- och övergångsbestämmelserna i båda lagförslagen erhåller följande lydelse: "Denna lag träder i kraft den 15 juli och tillämpas på fusioner för vilka en fusionsplan har registrerats efter den 19 mars 1999."

2. Tillkännagivande om stabila skatteregler, m.m. (mom. 3) – m, kd

Carl Fredrik Graf (m), Carl Erik Hedlund (m), Kenneth Lantz (kd), Marietta de Pourbaix-Lundin (m), Catharina Hagen (m) och Desirée Pethrus-Engström (kd) har

dels anfört följande:

Under 1990-talet har stora delar av skattelagstiftningen förändrats. 1990 genomfördes en skattereform som visserligen gjorde systemet enklare, men som var otillräcklig framför allt när det gällde kapitalbeskattningen och företagsbeskattningen. Reformen byggdes ut i ett par omgångar under första delen av 1990-talet, bl.a. slopades dubbelbeskattningen av aktier. Tyvärr togs denna utvidgning av skattereformen till stor del tillbaka efter regeringsskiftet 1994. Dubbelbeskattningen återinfördes fr.o.m. 1995 och regeringen började att laborera med olika lösningar för att de mindre företagens inte skulle drabbas alltför hårt av skattebördan. Ett riskkapitalavdrag infördes, men det togs bort efter något år. I stället återinfördes en lättnad i dubbelbeskattningen, men bara för onoterade bolag. Lättnadsreglerna infördes hösten 1996 och har därefter ändrats våren 1997, våren 1998 och våren 1999. En sådan förändringstakt gör företagare osäkra och påverkar negativt deras vilja att utveckla sitt företag och att göra nya investeringar. Vi anser att det är utomordentligt viktigt att regeringen i fortsättningen strävar efter lösningar som har förutsättningar att kunna gälla oförändrade under längre tid än något år i taget.

När det gäller den i det här ärendet aktuella omstruktureringslagstiftningen har regeringens hantering medfört att rättsläget hållits svävande under lång tid. I december 1998 fattade riksdagen beslut om nya regler, bl.a. uppskov med beskattning av andelsöverlåtelse inom koncerner. Då hade det svenska näringslivet sedan den 21 januari 1998 inte vetat vilka regler som skulle gälla. Det var den dagen som regeringen lämnade en skrivelse till riksdagen med förslag om omedelbar tillämpning av en ny koncernregel. När lagstiftningen beslutades i december 1999 hade det alltså i nästan ett år rått ovisshet om vilka skatteeffekter vissa omstruktureringar skulle få.

Den 19 mars 1999, tre och en halv månad efter riksdagsbeslutet, kom en ny skrivelse med begäran om ytterligare en stopplagstiftning i samma ärende. Detta förfaringsätt är inte acceptabelt. 1992 års företagsskatteutredningsbetänkande låg till grund för de ändringar som beslöts i december 1998, och det är i högsta grad anmärkningsvärt att regeringens och riksdagens beslutsunderlag inte var komplett. Det tillkännagivande till regeringen som vi föreslår bör också innehålla ett uttalande om att stopplagstiftning med

omedelbar verkan skall användas mycket restriktivt, och kraven på beslutsunderlag får inte åsidosättas.

Med hänvisning till det anförda tillstyrker vi yrkandet i motion Sk24 om ett tillkännagivande till regeringen om vikten av stabila skatteregler för företagandet och om återhållsamhet med s.k. stopplagstiftning.

dels vid moment 3 hemställt:

3. beträffande *tillkännagivande om stabila skatteregler, m.m.*

att riksdagen med bifall till motion 1998/99:Sk24 yrkande 2 som sin mening ger regeringen till känna vad som har anförts i motionen om vikten av stabila skatteregler för företagandet och om återhållsamhet med s.k. stopplagstiftning.

Sammanfattning	1
Proposition 1998/99:113	1
Motionerna	2
Motioner väckta med anledning av skrivelse 1998/99:50	2
Motion väckt med anledning av proposition 1998/99:113	2
Utskottet	3
Hemställan	5
Reservationer	7
1. Skatteuppskov vid fusion – m, kd, fp	7
2. Tillkännagivande om stabila skatteregler, m.m. – m, kd	8
Propositionens lagtext	10