



Utvidgning av reglerna om fiktiv avräkning vid ombildningar av företag

Sammanfattning

I betänkandet tillstyrker utskottet proposition 2014/15:129 Utvidgning av reglerna om fiktiv avräkning vid ombildningar av företag.

I propositionen föreslås att reglerna om fiktiv avräkning vid fusion, fission, verksamhetsavyttring och partiell fission ändras. Fiktiv avräkning kan i dag ske i två situationer. Den situation som är aktuell här är när tillgångar och förpliktelser som är knutna till ett fast driftställe i ett annat land som är medlem i Europeiska unionen (EU) förs över genom ombildning från ett företag i Sverige till ett företag i ett annat EU-land. Reglerna om fiktiv avräkning utvidgas så att de blir tillämpliga på lika villkor avseende fasta driftställen eller företag som hör hemma inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet oavsett EU-medlemskap.

I linje med detta föreslås också en anpassning av vissa bestämmelser som reglerar vad som krävs för att ett företag ska anses höra hemma i en viss stat.

De nya bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 januari 2016 och tillämpas första gången på beskattningsår som börjar efter den 31 december 2015.

Innehållsförteckning

Utskottets förslag till riksdagsbeslut	3
Redogörelse för ärendet	4
Ärendet och dess beredning.....	4
Bakgrund	4
Propositionens huvudsakliga innehåll	4
Utskottets överväganden.....	5
Utvidgning av reglerna om fiktiv avräkning vid ombildningar av företag	5
<i>Bilaga 1</i>	
Förteckning över behandlade förslag.....	7
Propositionen	7
<i>Bilaga 2</i>	
Regeringens lagförslag	8

Utskottets förslag till riksdagsbeslut

Utvidgning av reglerna om fiktiv avräkning vid ombildningar av företag

Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).

Därmed bifaller riksdagen proposition 2014/15:129.

Stockholm den 29 september 2015

På skatteutskottets vägnar

Per Åsling

Följande ledamöter har deltagit i beslutet: Per Åsling (C), Leif Jakobsson (S), Niklas Wykman (M), Peter Persson (S), Anna Hagwall (SD), Maria Plass (M), Rasmus Ling (MP), Helena Bouveng (M), Adnan Dibrani (S), David Lång (SD), Daniel Sestrajcic (V), Aron Modig (KD), Erik Ezelius (S), Anette Åkesson (M), Leif Nysmed (S) och Robert Hannah (FP).

Redogörelse för ärendet

Ärendet och dess beredning

I betänkandet behandlar utskottet proposition 2014/15:129 Utvidgning av reglerna om fiktiv avräkning vid ombildningar av företag.

Regeringens förslag till riksdagsbeslut finns i bilaga 1. Regeringens lagförslag redovisas i bilaga 2. Någon motion har inte väckts i ärendet.

Bakgrund

I inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL, finns bestämmelser om s.k. fiktiv avräkning som bygger på ett EU-direktiv, det s.k. fusionsdirektivet (Rådets direktiv 2009/133/EG av den 19 oktober 2009). Förenklat innebär fiktiv avräkning att när en viss tillgång beskattas i Sverige har ett företag rätt till avräkning för utländsk skatt som skulle ha betalats på samma tillgång i den utländska staten om inkomsten inte hade varit undantagen från beskattning i den staten.

Mot bakgrund av praxis som kommit på området har en ändring av reglerna blivit aktuell.

I februari 2015 remitterade Finansdepartementet en promemoria med förslag om att reglerna i inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL, om fiktiv avräkning vid olika former av ombildningar ska ändras. Promemorian har remissbehandlats. I propositionen behandlas promemorians förslag.

Propositionens huvudsakliga innehåll

I propositionen föreslås att reglerna om fiktiv avräkning vid fusion, fission, verksamhetsavyttring och partiell fission ändras. Fiktiv avräkning kan i dag ske i två situationer. Den situation som är aktuell här är när tillgångar och förpliktelser som är knutna till ett fast driftställe i ett annat land som är medlem i Europeiska unionen (EU) förs över genom ombildning från ett företag i Sverige till ett företag i ett annat EU-land. De ändringar som föreslås i promemorian innebär att dessa regler om fiktiv avräkning utvidgas så att de blir tillämpliga på lika villkor för fasta driftställen eller företag som hör hemma inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet oavsett EU-medlemskap.

I linje med detta föreslås också en anpassning av vissa bestämmelser som reglerar vad som krävs för att ett företag ska anses höra hemma i en viss stat.

De nya bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 januari 2016 och tillämpas första gången på beskattningsår som börjar efter den 31 december 2015.

Utskottets överväganden

Utvidgning av reglerna om fiktiv avräkning vid ombildningar av företag

Utskottets förslag i korthet

Riksdagen bifaller regeringens förslag om utvidgning av reglerna om fiktiv avräkning vid ombildningar av företag så att de blir tillämpliga på lika villkor för fasta driftställen eller företag som hör hemma inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet oavsett EU-medlemskap.

Propositionen

Regeringen föreslår i propositionen att reglerna som bygger på fusionsdirektivet anpassas så att de blir förenliga med Sveriges åtaganden inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet. De regler som föreskriver var ett företag vid tillämpningen av bestämmelserna om fusion, fission, verksamhetsavyttring och partiell fission ska anses höra hemma justeras så att lydelsen blir neutral i förhållande till eventuell EU- eller EES-tillhörighet. Detta görs genom att hänvisningen i regleringen till en viss stat som är medlem i Europeiska unionen och ordet medlemsstat ersätts med ordet stat.

Reglerna om rätt till fiktiv avräkning gäller inte för transaktioner innefattande fasta driftställen som är belägna utanför EU. Av praxis, RÅ 2010 ref. 92, följer att nuvarande reglering i inkomstskattelagen (1999:1229), förkortad IL, av fiktiv avräkning i samband med fasta driftställen, inte är förenlig med Sveriges åtaganden enligt EES-avtalet. Att transaktioner som innefattar fasta driftställen i ett tredjeland som är medlem i EES inte kan hanteras på samma förmånliga sätt som motsvarande transaktioner inom EU innebär att Sverige i dagsläget inte kan beskatta de tidigare transaktionerna alls. Konsekvensen av detta är att svenska företag hamnar i en skattemässigt bättre situation när tillgångar och förpliktelser, i samband med t.ex. en fusion, är knutna till ett fast driftställe i ett tredjeland inom EES än när de är knutna till ett fast driftställe i ett EU-land.

Genom ett avgörande från EU-domstolen, C-48/11, får frågan om den negativa särbehandlingen av EES-länderna utanför EU i samband med ombildningar enligt fusionsdirektivet ett vidare omfång. Enligt EU-domstolen är en medlemsstat skyldig att tillämpa den skattemässiga behandling som är förbehållen ombildningar mellan inhemska företag också på ombildningar där ett av de inblandade företagen är hemmahörande i ett EES-land, om skillnaden inte är rättfärdigad.

Regeringen bedömer att det inte behöver göras några ändringar i definitionen av uttrycket företag eller i reglerna om fiktiv avräkning som gäller i vissa fall när överlåtaren eller säljaren inte är en utländsk juridisk person.

Vad gäller fusion, fission, verksamhetsavyttring och partiell fission behövs en mindre justering i de bestämmelser som reglerar var ett företag ska anses höra hemma. För att göra regleringen neutral i förhållande till eventuell EU- eller EES-tillhörighet bör hänvisningen till en viss stat som är medlem i Europeiska unionen, respektive ordet medlemsstat, tas bort och ersättas med enbart ordet stat.

Regeringen bedömer att det inte behöver göras någon ändring i reglerna om fiktiv avräkning som gäller i vissa fall när överlåtaren, säljaren eller associationen som andelen är hänförlig till är en utländsk association men inte en utländsk juridisk person. Regeringen föreslår därför att reglerna om fiktiv avräkning i samband med fusion, fission, verksamhetsavyttring och partiell fission utvidgas så att fiktiv avräkning får göras när det fasta driftstället finns eller det övertagande eller köpande företaget hör hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet.

Genom förslaget regleras vad som gäller för fiktiv avräkning i förhållande till EES-länder utanför EU, vilket ökar förutsebarheten i beskattningen för de berörda företagen, dvs. de företag som genomför sådana transaktioner. Svenska företag hamnar i en skattemässigt bättre situation när tillgångar och förpliktelser, i samband med t.ex. en fusion, är knutna till ett fast driftställe i ett tredjeland inom EES än när de är knutna till ett fast driftställe i ett EU-land. Förslaget beräknas inte medföra några förändringar av företagens kostnader. Reglerna bedöms tillämpas i mycket få fall, och förslaget bedöms därför inte ha några offentligfinansiella effekter.

Utskottets ställningstagande

Utskottet har inget att invända mot regeringens förslag och tillstyrker därmed propositionen.

BILAGA 1

Förteckning över behandlade förslag

Propositionen

Proposition 2014/15:129 Utvidgning av reglerna om fiktiv avräkning vid ombildningar av företag:

Riksdagen antar regeringens förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).

BILAGA 2

Regeringens lagförslag

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

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)¹ att 37 kap. 10, 30 och 30 a §§, 38 kap. 4 och 19 §§, 38 a kap. 5 och 21 §§ och rubrikerna närmast före 37 kap. 30 §, 38 kap. 19 § och 38 a kap. 21 § ska ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

37 kap.

10 §

Ett företag anses vid tillämpning av detta kapitel höra hemma i en viss stat *som är medlem i Europeiska unionen*, om företaget enligt lagstiftningen i denna stat hör hemma i staten i skattehänseende och inte anses ha hemvist i en annan stat på grund av ett skatteavtal. Om företaget enligt ett skatteavtal anses ha hemvist i en annan *medlemsstat*, ska det anses höra hemma i denna andra *medlemsstat*.

Tillgångar knutna till ett fast driftställe i ett annat EU-land

Ett företag anses vid tillämpning av detta kapitel höra hemma i en viss stat om företaget enligt lagstiftningen i denna stat hör hemma i staten i skattehänseende och inte anses ha hemvist i en annan stat på grund av ett skatteavtal. Om företaget enligt ett skatteavtal anses ha hemvist i en annan *stat*, ska det anses höra hemma i denna andra *stat*.

Tillgångar knutna till ett fast driftställe i en annan stat inom EES

30 §²

Om tillgångar samt skulder och andra förpliktelser förs över genom en fusion eller fission från ett företag som hör hemma i Sverige till ett företag som hör hemma i en annan stat *som är medlem i Europeiska unionen*, gäller andra stycket till den del tillgångarna samt skulderna och förpliktelserna är knutna till en sådan plats i en *medlemsstat* som är ett fast driftställe enligt ett skatteavtal mellan Sverige och den staten eller – om det inte finns något skatteavtal – som skulle ha varit ett fast drift-

Om tillgångar samt skulder och andra förpliktelser förs över genom en fusion eller fission från ett företag som hör hemma i Sverige till ett företag som hör hemma i en annan stat *inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet (EES)*, gäller andra och tredje styckena till den del tillgångarna samt skulderna och förpliktelserna är knutna till en sådan plats i en *stat inom EES* som är ett fast driftställe enligt ett skatteavtal mellan Sverige och den staten eller – om det inte finns något skatteavtal – som

¹ Lagen omtryckt 2008:803.

² Senaste lydelse 2012:270.

ställe om 2 kap. 29 § hade tillämpats i den staten. skulle ha varit ett fast driftställe om 2 kap. 29 § hade tillämpats i den staten.

Det överlåtande företaget har vid tillämpning av 16 kap. 18 och 19 §§ och av lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt rätt till avdrag respektive avräkning av utländsk skatt som om företaget faktiskt hade betalat den skatt som skulle ha betalats i den stat där det fasta driftstället är beläget om det inte hade funnits sådan lagstiftning där som avses i rådets direktiv 2009/133/EG av den 19 oktober 2009 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.

Om det fasta driftstället är beläget i en stat inom EES som inte är medlem i Europeiska unionen och det finns lagstiftning i den staten som i tillämpliga delar motsvarar sådan som avses i rådets direktiv 2009/133/EG, ska avdrag respektive avräkning av utländsk skatt göras enligt andra stycket.

30 a §

Avdrag för respektive avräkning av skatt ska göras enligt andra stycket om

- tillgångar samt skulder och andra förpliktelser förs över genom ombildning som hade varit en fusion eller fission om överlåtaren hade varit en utländsk juridisk person,
- överlåtaren är en utländsk association som hör hemma i en utländsk stat som är medlem i Europeiska unionen,
- överlåtaren bedriver verksamheten i någon av de associationsformer som anges i bilaga 37.1, och
- överlåtaren är skyldig att betala någon av de skatter som anges i bilaga 37.2, utan valmöjlighet eller rätt till undantag.

En delägare i associationen som beskattas på grund av ombildningen har vid tillämpning av 16 kap. 18 och 19 §§ och av lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt samma rätt till avdrag för respektive avräkning av utländsk skatt som om associationen hade betalat den skatt som skulle ha betalats i den stat där associationen hör hemma om det inte hade funnits sådan lagstiftning där som avses i direktiv 90/434/EEG.

En delägare i associationen som beskattas på grund av ombildningen har vid tillämpning av 16 kap. 18 och 19 §§ och av lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt samma rätt till avdrag för respektive avräkning av utländsk skatt som om associationen hade betalat den skatt som skulle ha betalats i den stat där associationen hör hemma om det inte hade funnits sådan lagstiftning där som avses i rådets direktiv 2009/133/EG.

38 kap.

4 §

Ett företag anses vid tillämpning av detta kapitel höra hemma i en viss stat *som är medlem i Europeiska unionen*, om företaget enligt lagstiftningen i denna stat hör hemma i staten i skattehänseende och inte anses ha hemvist i en annan stat på grund av ett skatteavtal. Om företaget enligt ett skatteavtal anses ha hemvist i en annan *medlemsstat*, ska det anses höra hemma i denna andra *medlemsstat*.

Tillgångar knutna till ett fast driftställe i ett annat EU-land

Ett företag anses vid tillämpning av detta kapitel höra hemma i en viss stat om företaget enligt lagstiftningen i denna stat hör hemma i staten i skattehänseende och inte anses ha hemvist i en annan stat på grund av ett skatteavtal. Om företaget enligt ett skatteavtal anses ha hemvist i en annan *stat*, ska det anses höra hemma i denna andra *stat*.

Tillgångar knutna till ett fast driftställe i en annan stat inom EES

19 §

Om tillgångar samt skulder och andra förpliktelser förs över genom en ombildning som, utan att villkoret i 7 § är uppfyllt, uppfyller villkoren i 2 § från ett företag som hör hemma i Sverige till ett företag som hör hemma i en annan stat *som är medlem i Europeiska unionen*, tillämpas bestämmelserna i 37 kap. 30 §.

Om tillgångar samt skulder och andra förpliktelser förs över genom en ombildning som, utan att villkoret i 7 § är uppfyllt, uppfyller villkoren i 2 § från ett företag som hör hemma i Sverige till ett företag som hör hemma i en annan stat *inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet*, tillämpas bestämmelserna i 37 kap. 30 §.

38 a kap.

5 §

Ett företag anses vid tillämpning av detta kapitel höra hemma i en viss stat *som är medlem i Europeiska unionen*, om företaget enligt lagstiftningen i denna stat hör hemma i staten i skattehänseende och inte anses ha hemvist i en annan stat på grund av ett skatteavtal. Om företaget enligt ett skatteavtal anses ha hemvist i en annan *medlemsstat*, ska det anses höra hemma i denna andra *medlemsstat*.

Tillgångar knutna till ett fast driftställe i ett annat EU-land

Ett företag anses vid tillämpning av detta kapitel höra hemma i en viss stat om företaget enligt lagstiftningen i denna stat hör hemma i staten i skattehänseende och inte anses ha hemvist i en annan stat på grund av ett skatteavtal. Om företaget enligt ett skatteavtal anses ha hemvist i en annan *stat*, ska det anses höra hemma i denna andra *stat*.

Tillgångar knutna till ett fast driftställe i en annan stat inom EES

21 §

Om tillgångar samt skulder och andra förpliktelser förs över genom en partiell fission från ett företag som hör hemma i Sverige till ett företag som hör hemma i en annan stat *som är medlem i Europeiska unionen*, tillämpas bestämmelserna i 37 kap. 30 §.

Om tillgångar samt skulder och andra förpliktelser förs över genom en partiell fission från ett företag som hör hemma i Sverige till ett företag som hör hemma i en annan stat *inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet*, tillämpas bestämmelserna i 37 kap. 30 §.

-
1. Denna lag träder i kraft den 1 januari 2016.
 2. Lagen tillämpas första gången för beskattningsår som börjar efter den 31 december 2015.