



SFS 1998:1601

Utkom från trycket
den 18 december 1998

Lag om uppskov med beskattningen vid andelsbyten;

utfärdad den 10 december 1998.

Enligt riksdagens beslut¹ föreskrivs följande.

Inledande bestämmelser

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

Är säljaren ett handelsbolag, medges varje delägare efter yrkande uppskov med beskattningen om villkoren i denna lag är uppfyllda.

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

2 § Vid tillämpning av denna lag skall vid fusion eller fission som anges i 4 respektive 5 § lagen (1998:1603) om beskattningen vid fusioner, fissioner och verksamhetsöverlåtelse det övertagande företaget anses köpa sådana andelar i det överlåtande företaget som inte redan ägs av det övertagande företaget.

3 § Lagen gäller inte om

1. undantag från omedelbar beskattning skall medges enligt bestämmelserna om verksamhetsöverlåtelse i lagen (1998:1603) om beskattningen vid fusioner, fissioner och verksamhetsöverlåtelse eller

2. förutsättningar föreligger för att medge uppskov med beskattningen enligt lagen (1998:1602) om uppskov med beskattningen vid andelsöverlåtelse inom koncerner.

4 § Det som i 1, 7, 9, 10 och 12 §§ sägs beträffande delägare i ett handelsbolag som är säljare gäller, om handelsbolaget direkt eller indirekt genom handelsbolag ägs av ett annat handelsbolag, delägare i detta handelsbolag.

¹ Prop. 1998/99:15, bet. 1998/99:SkU5, rskr. 1998/99:67.

Villkor för uppskov

5 § Som villkor för uppskov gäller följande:

1. Är säljaren en fysisk person, skall han ha sitt egentliga bo och hemvist i Sverige eller stadigvarande vistas här.

2. Det köpande företaget skall vara en juridisk person av något av följande slag:

a. ett svenskt aktiebolag,

b. ett sådant utländskt bolag som anges i 16 § 2 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt eller

c. ett utländskt företag som är hemmahörande i en stat som är medlem i Europeiska gemenskapen och som uppfyller villkoren i artikel 3 leden a och c i det av Europeiska gemenskapernas råd den 23 juli 1990 antagna direktivet om en gemensam ordning för beskattning avseende fusioner, fissioner, överföringar av tillgångar och andelsbyten, som berör bolag från olika medlemsstater, i direktivets lydelse den 1 januari 1995 (90/434/EEG).

3. Avser avyttringen en sådan kvalificerad andel som anges i 3 § 12 a mom. lagen om statlig inkomstskatt och äger säljaren omedelbart efter avyttringen – ensam eller tillsammans med sådana närstående som anges i punkt 14 trettonde stycket av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen (1928:370) – direkt eller indirekt andelar i det köpande företaget med minst en fjärdedel av röstetalet för samtliga andelar i företaget, gäller följande. Det köpande företagens verksamhet skall till huvudsaklig del bestå av rörelse eller direkt eller indirekt innehav av andelar i dotterföretag som till huvudsaklig del bedriver rörelse. Med rörelse avses annan verksamhet än innehav av kontanta medel eller värdepapper. Med dotterföretag avses ett företag i vilket det köpande företaget direkt eller indirekt äger andelar med mer än hälften av röstetalet för samtliga andelar i företaget. En andel skall inte anses som kvalificerad om bestämmelserna i 3 § 12 b mom. lagen om statlig inkomstskatt inte skall tillämpas på grund av bestämmelserna i 3 § 12 e mom. den lagen.

4. Det överlåtna företaget skall vara en sådan juridisk person som anges i 2 eller en svensk ekonomisk förening.

5. Vid utgången av det kalenderår då avyttringen sker skall det köpande företaget inneha andelar i det överlåtna företaget med ett sammanlagt röstetal som överstiger hälften av röstetalet för samtliga andelar i det överlåtna företaget. Har särskilda skäl medfört att det köpande företaget avyttrat andelar i det överlåtna företaget efter andelsbytet, är det dock tillräckligt att ett sådant innehav har förelegat vid någon tidpunkt efter andelsbytet under det nämnda kalenderåret. Villkoret i denna punkt tillämpas inte vid fusion eller fission.

6. En skattepliktig realisationsvinst skall ha uppkommit. Har den avyttrade andelen utgjort lagertillgång hos säljaren, krävs i stället att ersättningen överstiger det värde på andelen som gäller vid beskattningen.

7. Om ersättning i pengar har utgått, skall den skattepliktiga realisationsvinsten överstiga denna del av ersättningen. Har den avyttrade andelen utgjort lagertillgång hos säljaren, krävs i stället att skillnaden mellan hela ersättningen och det skattemässiga värdet av andelen överstiger ersättningen i pengar.

6 § Ett utländskt företag skall anses vara hemmahörande i en stat som är medlem i Europeiska gemenskapen om det enligt lagstiftningen i någon sådan stat är hemmahörande i staten i skattehänseende och inte på grund av ett avtal om undvikande av dubbelbeskattning skall anses ha hemvist i en stat som inte är medlem i gemenskapen.

Innebörden av uppskov

Andelen har inte utgjort lagertillgång

7 § Har den avyttrade andelen inte utgjort lagertillgång i näringsverksamhet, skall ersättning i pengar tas upp till beskattning hos säljaren det beskattningsår då andelsbytet sker. Är säljaren ett handelsbolag, skall ersättningen fördelas på delägarna och tas upp till beskattning hos dem.

Har den avyttrade andelen utgjort sådan kvalificerad andel som anges i 3 § 12 a mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, skall de belopp bestämmas som skulle ha tagits upp som intäkt av kapital och av tjänst om hela ersättningen hade tagits upp till beskattning (*kapitalbeloppet* respektive *tjänstebeloppet*). Som intäkt av kapital skall så stor del av ersättning i pengar tas upp som ryms inom kapitalbeloppet. Överskjutande del av sådan ersättning tas upp som intäkt av tjänst.

8 § Den del av den skattepliktiga realisationsvinsten som inte utgör ersättning i pengar fördelas på de mottagna andelarna. I fråga om kvalificerad andel i fåmansföretag fördelas de delar av kapitalbeloppet och tjänstebeloppet som inte tagits upp till beskattning enligt 7 § andra stycket på de mottagna andelarna. Det eller de belopp som belöper sig på en mottagen andel utgör *uppskovsbelopp*.

Uppskovsbelopp skall tas upp till beskattning senast det beskattningsår då äganderätten till andelen övergår till annan eller andelen upphör att existera, om inte annat följer av bestämmelserna i denna lag.

9 § Är säljaren ett handelsbolag, fördelas den del av den skattepliktiga realisationsvinsten som inte utgör ersättning i pengar på de mottagna andelarna. Det belopp som belöper sig på en mottagen andel fördelas på delägarna. Fördelat belopp utgör *uppskovsbelopp*.

Uppskovsbelopp skall tas upp till beskattning enligt vad som anges i 8 § andra stycket. Övergår äganderätten till en delägars andel i handelsbolaget – eller en andel i något handelsbolag som direkt eller indirekt genom handelsbolag äger andel i handelsbolaget – till annan skall uppskovsbelopp tas upp till beskattning det beskattningsår då detta inträffar. Detsamma gäller om delägens andel upphör att existera.

Andelen har utgjort lagertillgång

10 § Har den avyttrade andelen utgjort lagertillgång i näringsverksamhet, skall ersättning i pengar tas upp till beskattning hos säljaren det beskattningsår då andelsbytet sker. Dessutom skall ett belopp motsvarande det värde på den avyttrade andelen som gäller vid beskattningen tas upp till beskattning. Är säljaren ett handelsbolag, skall ersättning i pengar och belopp

som avses i andra meningen fördelas på delägarna och tas upp till beskattning hos dem.

11 § Annan ersättning än pengar, minskad med ett belopp motsvarande det värde på de avyttrade andelarna som gäller vid beskattningen, fördelas på de mottagna andelarna. Det belopp som belöper sig på en andel utgör *uppskovsbelopp*.

Uppskovsbelopp skall tas upp till beskattning enligt vad som anges i 8 § andra stycket.

12 § Är säljaren ett handelsbolag, skall annan ersättning än pengar, minskad med ett belopp motsvarande det värde på de avyttrade andelarna som gäller vid beskattningen, fördelas på de mottagna andelarna. Det belopp som belöper sig på en mottagen andel fördelas på delägarna. Fördelat belopp utgör *uppskovsbelopp*.

Uppskovsbelopp skall tas upp till beskattning enligt vad som anges i 9 § andra stycket.

Övriga bestämmelser

Uttagsbeskattning m.m.

13 § Uppskovsbelopp tas upp till beskattning även i andra fall än som avses i 8 § andra stycket, 9 § andra stycket, 11 § andra stycket eller 12 § andra stycket om uttagsbeskattning avseende en mottagen andel skall ske enligt punkt 1 a eller 1 b av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen (1928:370).

Turordning vid avyttring av andelar i det köpande företaget

14 § Äger säljaren vid tidpunkten för andelsbytet andelar av samma slag och sort som den mottagna andelen (*gamla andelar*) eller förvärvar han efter andelsbytet sådana andelar (*nya andelar*), skall senare avyttringar anses ske i följande ordning:

1. gamla andelar,
2. mottagna andelar,
3. nya andelar.

Genomsnittsmetoden

15 § Vid tillämpning av den genomsnittsmetod som anges i 27 § 2 mom. första stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt skall mottagna andelar anses inte vara av samma slag och sort som andra andelar i det köpande företaget som innehas av säljaren.

Uppdelning av uppskovsbelopp m.m.

16 § Har anskaffningsvärdet för en mottagen andel fördelats på flera andelar på grund av fondemission, split eller liknande förfarande, skall var och en av dessa andelar anses som mottagen andel. Uppskovsbelopp avseende

den tidigare mottagna andelen skall fördelas på den mottagna andelen, om den finns kvar efter förfarandet, och de nya andelarna.

Sammanläggs mottagna andelar, skall den nya andelen anses som mottagen andel. Uppskovsbelopp avseende de tidigare mottagna andelarna övergår på den nya andelen.

Lättnadsbelopp och gränsbelopp

17 § Skall lättnadsbelopp enligt 3 § 1 b mom. eller gränsbelopp enligt 3 § 12 b mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt beräknas för de mottagna andelarna, skall vid beräkning av respektive belopp anskaffningskostnaden för de mottagna andelarna minskas med ett belopp som svarar mot uppskovsbelopp.

Efterföljande andelsbyte

18 § På yrkande av den skattskyldige skall uppskovsbelopp inte tas upp till beskattning, om en mottagen andel avyttras genom ett andelsbyte och villkoren i 5 § 1–5 uppfylls vid detta andelsbyte. I stället övergår uppskovsbelopp på de nya mottagna andelarna. Avyttras vid ett sådant andelsbyte även annan andel i det tidigare köpande företaget än den mottagna andelen, övergår uppskovsbelopp på samtliga nya mottagna andelar.

Efterföljande koncernintern överlåtelse m.m.

19 § Överläts en mottagen andel genom en sådan överlåtelse för vilken uppskov medges med beskattningen av en realisationsvinst enligt 1 § lagen (1998:1602) om uppskov med beskattningen vid andelsöverlåtelser inom koncerner, skall uppskovsbelopp tas upp till beskattning först när vinsten på grund av den nämnda överlåtelsen skall tas upp till beskattning. Uppkommer inte realisationsvinst eller realisationsförlust vid överlåtelsen, skall uppskov för en realisationsvinst anses ha medgetts enligt 1 § lagen om uppskov med beskattningen vid andelsöverlåtelser inom koncerner, om förutsättningar för detta hade förelegat om en vinst faktiskt uppkommit.

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

20 § Överläts en mottagen andel genom en sådan överlåtelse för vilken avdragsrätten för en realisationsförlust skjuts upp enligt 2 § 4 a mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, skall uppskovsbelopp tas upp till beskattning först när avdrag skall medges för förlusten.

Efterföljande underprisöverlåtelse

21 § Överlåter säljaren en mottagen andel utan ersättning eller mot ersättning som understiger marknadsvärdet utan att detta är affärsmässigt motive-

rat, skall uppskovsbelopp inte tas upp till beskattning. I stället inträder köparen vid den nämnda överlåtelsen i säljarens skattemässiga situation såvitt avser uppskovsbelopp.

Som villkor för att bestämmelserna i första stycket skall vara tillämpliga gäller att uttagsbeskattning inte skall ske på grund av bestämmelserna i 1 § lagen (1998:1600) om beskattningen vid överlåtelser till underpris.

Efterföljande arv m.m.

22 § Övergår en mottagen andel till en ny ägare genom arv, testamente, gåva eller bodelning, skall uppskovsbelopp inte tas upp till beskattning. I stället inträder förvärvaren i överlåtarens skattemässiga situation såvitt avser uppskovsbelopp.

Vissa villkor uppfylls inte längre

23 § Uppfyller en fysisk person inte längre villkoret i 5 § 1, skall uppskovsbelopp tas upp till beskattning.

24 § Förelåg vid avyttringen en sådan situation som anges i 5 § 3 första meningen och uppfylls inte längre villkoret i 5 § 3 andra meningen, skall uppskovsbelopp tas upp till beskattning. I fråga om förändringar i det köpande företags verksamhet gäller detta till och med det tjugonde kalenderåret efter det år då andelsbytet skedde.

Bestämmelserna i första stycket är tillämpliga endast om säljaren, ensam eller tillsammans med närstående, även vid tidpunkten för förändringen av verksamheten direkt eller indirekt äger andelar i det köpande företaget med minst en fjärdedel av röstetalet för samtliga andelar i företaget.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1999 och tillämpas på avyttringar som görs efter ikraftträdandet.

På regeringens vägnar

GÖRAN PERSSON

ERIK ÅSBRINK
(Finansdepartementet)