



SFS 1998:1603

Utkom från trycket
den 18 december 1998

Lag om beskattningen vid fusioner, fissioner och verksamhetsöverlåtelser;

utfärdad den 10 december 1998.

Enligt riksdagens beslut¹ föreskrivs följande.

Inledande bestämmelser

1 § Uppgår ett företag i ett annat företag genom fusion eller fission eller avyttrar ett företag tillgångar till ett annat företag genom en verksamhetsöverlåtelse och är villkoren i denna lag uppfyllda, medges undantag från omedelbar beskattning vid tillämpning av kommunalskattelagen (1928:370), lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, lagen (1990:663) om ersättningsfonder, lagen (1993:1538) om periodiseringsfonder, lagen (1993:1539) om avdrag för underskott av näringsverksamhet och lagen (1993:1540) om återföring av skatteutjämningsreserv. Bestämmelser om uppskov med beskattningen hos ägare till aktier eller andra andelar i det överlåtande företaget vid en fusion eller fission finns i lagen (1998:1601) om uppskov med beskattningen vid andelsbyten, i lagen (1998:1602) om uppskov med beskattningen vid andelsöverlåtelser inom koncerner och i 3 § 8 mom. fjärde stycket lagen om statlig inkomstskatt.

Definitioner m.m.

2 § Med *företag* avses

1. svenskt aktiebolag, svensk ekonomisk förening eller svensk sparbank,
2. ett sådant utländskt bolag som anges i 16 § 2 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt eller
3. 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).

Som företag räknas inte utländskt skadeförsäkringsföretag och, i fråga om verksamhetsöverlåtelser, inte heller bostadsförening, bostadsaktiebolag eller investmentföretag.

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

3 § Ett företag skall anses vara hemmahörande i en viss stat som är medlem i Europeiska gemenskapen, om företaget enligt lagstiftningen i denna stat är hemmahörande i staten i skattehänseende och inte anses ha hemvist i en annan stat på grund av ett avtal om undvikande av dubbelbeskattning. Anses företaget enligt ett sådant avtal ha hemvist i en annan medlemsstat, skall det anses vara hemmahörande i denna andra medlemsstat.

4 § Med *fusion* avses en ombildning som uppfyller följande villkor:

1. Ett eller flera företags samtliga tillgångar samt skulder och andra förpliktelser skall övertas av ett annat företag.
2. Det eller de överlåtande företagen skall upplösas utan likvidation.

5 § Med *fission* avses en ombildning som uppfyller följande villkor:

1. Ett företags samtliga tillgångar samt skulder och andra förpliktelser skall övertas av två eller flera andra företag.
2. Det överlåtande företaget skall upplösas utan likvidation.

6 § En fusion eller fission skall anses genomförd när det eller de överlåtande företagen har upplösts.

7 § Vad som sägs i fråga om det överlåtande företaget gäller vid fusion, om det finns flera överlåtande företag, vart och ett av dessa. Vad som sägs i fråga om det övertagande företaget gäller vid fission de övertagande företagen.

8 § Med *verksamhetsöverlåtelse* avses en ombildning som innebär att ett företags samtliga tillgångar i dess verksamhet eller i en verksamhetsgren avyttras till ett annat företag. Marknadsmässig ersättning skall lämnas i form av andelar i det köpande företaget. Har det säljande företaget skulder eller andra förpliktelser som hänför sig till de överlåtna tillgångarna, får ersättningen lämnas också i form av att det köpande företaget övertar ansvaret för förpliktelserna.

Med verksamhetsgren avses sådan del av en rörelse som lämpar sig för att avskiljas till en självständig rörelse. Med rörelse avses annan verksamhet än innehav av kontanta medel eller värdepapper. Innehav av kontanta medel eller värdepapper hänförs dock till en rörelse om medlen eller värdepappren innehas som ett led i rörelsen.

Fusion och fission

Villkor för undantag från omedelbar beskattning

9 § Som villkor för undantag från omedelbar beskattning gäller följande:

1. Det överlåtande företaget skall omedelbart före fusionen eller fissionen ha varit skattskyldigt i Sverige för inkomst av åtminstone en del av verksamheten. Inkomsten får inte ha varit helt undantagen från beskattning på grund av ett avtal om undvikande av dubbelbeskattning.
2. Det övertagande företaget skall omedelbart efter fusionen eller fissionen vara skattskyldigt i Sverige för inkomst av sådan verksamhet som det överlåtande företaget beskattats för. Inkomsten får inte helt eller delvis vara

undantagen från beskattning på grund av ett avtal om undvikande av dubbelbeskattning.

3. Beskattningsåret för den överlåtna verksamheten får inte genom fusionen eller fissionen komma att överstiga arton månader.

4. Äger vid fusion inte det övertagande företaget samtliga andelar i det eller de överlåtande företagen, skall fusionsvederlaget betalas till andra andelsägare i dessa företag än det övertagande företaget. Äger vid fission inte de övertagande företagen samtliga andelar i det överlåtande företaget, skall fissionsvederlaget betalas till andra andelsägare i detta företag än de övertagande företagen.

10 § Är det överlåtande företaget ett sådant bostadsaktiebolag eller en sådan bostadsförening som avses i 2 § 7 mom. första stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, medges undantag från omedelbar beskattning endast om det övertagande företaget är en bostadsrättsförening som enligt nämnda lagrum utgör en bostadsförening.

Innebörden av undantaget

11 § Det överlåtande företaget skall i fråga om sådan verksamhet som avses i 9 § 1 inte ta upp någon intäkt eller göra något avdrag på grund av fusionen eller fissionen eller för det beskattningsår som avslutas genom att denna genomförs. Det övertagande företaget inträder i fråga om samma verksamhet i det överlåtande företagens skattemässiga situation vid tidpunkten för fusionen eller fissionen, om inte annat framgår av 12–18 §§.

Räkenskapsenlig avskrivning

12 § Tas inventarier eller andra tillgångar, på vilka reglerna om avdrag för värdeminskning i punkterna 12–14 av anvisningarna till 23 § kommunal-skattelagen (1928:370) är tillämpliga, upp till ett högre värde i det övertagande företagens räkenskaper än som följer av 11 §, får företaget tillämpa räkenskapsenlig avskrivning endast om skillnaden tas upp som intäkt. Intäkten skall tas upp det beskattningsår då fusionen eller fissionen genomförs eller fördelas med lika belopp på det beskattningsåret och de två följande beskattningsåren.

Underskott

13 § Har underskott i förvärvskälla uppkommit hos det överlåtande företaget beskattningsåret närmast före det beskattningsår som avslutas genom att fusionen eller fissionen genomförs, tillämpas 7 § lagen (1993:1539) om avdrag för underskott av näringsverksamhet. Med kostnad avses i detta fall vid fusion fusionsvederlaget och utgifter som det övertagande företaget haft för förvärv av andelar i det överlåtande företaget. Vid fission avses med kostnad summan av fissionsvederlagen och av utgifter som anges i andra meningensom de övertagande företagen haft. Med ny ägare avses det övertagande företaget.

Bestämmelserna i första stycket gäller inte vid fusion enligt 12 kap. 1 och 3 §§ lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar, 7 kap. 1 och 2 §§ spar-

bankslagen (1987:619) eller 10 kap. 1 och 2 §§ lagen (1995:1570) om medlemsbanker.

Bestämmelserna i första stycket gäller inte heller om det övertagande företaget före fusionen eller fissionen hade sådant bestämmande inflytande över det överlåtande företaget som anges i 4 § tredje stycket lagen (1993:1539) om avdrag för underskott av näringsverksamhet.

14 § Det övertagande företaget har rätt till avdrag för gammalt underskott först det sjätte beskattningsåret efter det beskattningsår då fusionen eller fissionen genomförs.

Bestämmelsen i första stycket gäller inte vid fusion enligt 12 kap. 1 och 3 §§ lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar mellan sådana föreningar som är att anse som kooperativa enligt 2 § 8 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt.

Med *gammalt underskott* avses sådant underskott av näringsverksamhet hos

1. det överlåtande företaget som kvarstår från beskattningsåret närmast före det beskattningsår som avslutas genom att fusionen eller fissionen genomförs, eller

2. det övertagande företaget som kvarstår från beskattningsåret närmast före det beskattningsår för den sedan tidigare bedrivna verksamheten då fusionen eller fissionen genomförs.

15 § Bestämmelserna i 14 § gäller inte om koncernbidrag har kunnat med verkan vid beskattningen lämnas mellan det överlåtande och det övertagande företaget avseende beskattningsåret närmast före, i fråga om

det överlåtande företaget: det beskattningsår som avslutas genom att fusionen eller fissionen genomförs och

det övertagande företaget: det beskattningsår för den sedan tidigare bedrivna verksamheten då fusionen eller fissionen genomförs.

16 § Förelåg i fall som anges i 15 § begränsning avseende koncernbidrag enligt 8 § lagen (1993:1539) om avdrag för underskott av näringsverksamhet, har dock det övertagande företaget rätt till avdrag för gammalt underskott först när begränsningen skulle ha upphört om fusionen eller fissionen inte genomförts.

Kvarstående realisationsförlust på aktier m.m.

17 § Är det övertagande företaget vid utgången av det beskattningsår då fusionen eller fissionen genomförs ett fåmansföretag enligt punkt 14 av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen (1928:370) eller var det överlåtande företaget vid ingången av beskattningsåret närmast före det beskattningsår som avslutas genom att fusionen eller fissionen genomförs ett sådant företag, gäller 11 § andra meningen denna lag i fråga om rätt till avdrag för underskott enligt 2 § 14 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt en-

dast om det övertagande företaget ägde mer än nio tiondelar av andelarna i det överlåtande företaget vid den sistnämnda tidpunkten.

Särskilda regler för fission

18 § Vid tillämpning av 11 § på fissioner skall periodiseringsfonder enligt lagen (1993:1538) om periodiseringsfonder, ersättningsfonder enligt lagen (1990:663) om ersättningsfonder, skatteutjämningsreserv enligt lagen (1993:1540) om återföring av skatteutjämningsreserv, samt rätt till avdrag för underskott enligt lagen (1993:1539) om avdrag för underskott av näringsverksamhet och till avdrag för underskott enligt 2 § 14 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt fördelas på de övertagande företagen i förhållande till det nettovärde som överförs till varje företag. Med nettovärde avses skillnaden mellan de skattemässiga värdena på tillgångarna enligt 9 § lagen (1998:1600) om beskattningen vid överlåtelser till underpris och de värden på förpliktelserna som gäller vid beskattningen.

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

19 § Har genom fusion eller fission tillgångar och förpliktelser överförts från ett företag som är hemmahörande i Sverige till ett företag som är hemmahörande i en annan stat som är medlem i Europeiska gemenskapen, gäller andra stycket till den del de överförda tillgångarna och förpliktelserna är knutna till en plats i en medlemsstat, som enligt avtal om undvikande av dubbelbeskattning mellan Sverige och den staten utgör ett fast driftställe eller, om sådant avtal inte finns, skulle ha utgjort ett fast driftställe om bestämmelserna i punkt 3 av anvisningarna till 53 § kommunalskattelagen (1928:370) varit tillämpliga i den staten.

Vid tillämpning av punkt 4 av anvisningarna till 20 § kommunalskattelagen och lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt skall anses som om den skatt i den stat där det fasta driftstället är beläget, som skulle ha utgått förutan lagstiftning där enligt det i 2 § första stycket 3 nämnda direktivet, faktiskt hade utgått.

Verksamhetsöverlåtelse

Villkor för undantag från omedelbar beskattning

20 § Som villkor för undantag från omedelbar beskattning gäller följande:

1. Ersättningen skall överstiga summan av de skattemässiga värdena för de överlåtna tillgångarna enligt 9 § lagen (1998:1600) om beskattningen vid överlåtelser till underpris.

2. Det säljande företaget skall omedelbart före överlåtelserna ha varit skattskyldigt i Sverige för inkomst av åtminstone en del av den överlåtna verksamheten eller verksamhetsgrenen. Inkomsten får inte ha varit helt undantagen från beskattning på grund av ett avtal om undvikande av dubbelbeskattning.

3. Det köpande företaget skall omedelbart efter överlåtelserna vara skattskyldigt i Sverige för inkomst av sådan verksamhet som det säljande företaget

get beskattats för. Inkomsten får inte helt eller delvis vara undantagen från beskattning på grund av ett avtal om undvikande av dubbelbeskattning.

Undantag från omedelbar beskattning medges endast om det säljande och köpande företaget yrkar det.

Innebörden av undantaget

Det säljande företaget

21 § Vid en verksamhetsöverlåtelse skall ersättningen inte tas upp som intäkt hos det säljande företaget. I stället skall, för andra tillgångar än sådana på vilka reglerna i 25–31 §§ lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt är tillämpliga, som intäkt tas upp de skattemässiga värdena enligt 9 § lagen (1998:1600) om beskattningen vid överlåtelser till underpris.

Har överlåten egendom i form av inventarier och andra tillgångar på vilka reglerna om avdrag för värdeminskning i punkterna 12–14 av anvisningarna till 23 § kommunalskattelagen (1928:370) är tillämpliga utgjort endast en del av det säljande företagens hela bestånd av sådan egendom, skall en skälig del av hela det skattemässiga värdet tas upp som intäkt.

22 § Realisationsvinst eller realisationsförlust som uppkommer hos det säljande företaget vid överlåtelser skall inte tas upp som intäkt respektive skall inte dras av.

23 § Värdeminskningssavdrag och andra avdrag som avses i punkt 4 andra stycket och punkt 5 första och andra styckena av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen (1928:370) avseende överlåten fastighet eller bostadsrätt eller dylikt skall inte återföras till beskattning hos det säljande företaget.

24 § De andelar som det säljande företaget får i ersättning skall anses anskaffade för nettovärdet enligt 18 § andra meningen av den överlåtna verksamheten eller verksamhetsgrenen.

Det köpande företaget

25 § Det köpande företaget skall anses ha anskaffat sådana förvärvade tillgångar som avses i 21 § för ett belopp motsvarande den intäkt som enligt nämnda paragraf skall tas upp hos det säljande företaget.

I fråga om övriga förvärvade tillgångar inträder det köpande företaget i det säljande företagens skattemässiga situation.

Fonder och reserveringar m.m.

26 § Periodiseringsfonder enligt lagen (1993:1538) om periodiseringsfonder, ersättningsfonder enligt lagen (1990:663) om ersättningsfonder och skatteutjämningsreserv enligt lagen (1993:1540) om återföring av skatteutjämningsreserv hos det säljande företaget skall övertas av det köpande företaget om företagen yrkar det. I sådant fall inträder det köpande företaget i det säljande företagens skattemässiga situation.

Omfattar inte verksamhetsöverlåtelsen samtliga tillgångar hos det säljande företaget, får högst en så stor andel av periodiseringsfonder och ersättningsfonder övertas som motsvarar förhållandet mellan de skattemässiga värdena på de överlåtna tillgångarna och de skattemässiga värdena på samtliga tillgångar i det säljande företaget vid tidpunkten för verksamhetsöverlåtelsen. Med skattemässigt värde avses värde enligt 9 § lagen (1998:1600) om beskattningen vid överlåtelser till underpris. Skatteutjämningsreserv får inte övertas.

27 § Reserveringar för framtida utgifter skall övertas till den del de hänförs till det som överläts.

28 § Det köpande företaget får inte överta rätt till avdrag för underskott i förvärvskälla eller avdrag för underskott enligt 2 § 14 mom. lagen (1947:476) om statlig inkomstskatt.

Räkenskapsenlig avskrivning

29 § Tas inventarier eller andra tillgångar, på vilka reglerna om avdrag för värdeminskning i punkterna 12–14 av anvisningarna till 23 § kommunal-skattelagen (1928:370) är tillämpliga, upp till ett högre värde i det köpande företags räkenskaper än som följer av 25 § första stycket, får företaget tillämpa räkenskapsenlig avskrivning endast om skillnaden tas upp som intäkt. Intäkten skall tas upp det beskattningsår då verksamhetsöverlåtelsen genomförs eller fördelas med lika belopp på det beskattningsåret och de två följande beskattningsåren.

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

30 § Har genom en verksamhetsöverlåtelse tillgångar och förpliktelser överförts från ett företag som är hemmahörande i Sverige till ett företag som är hemmahörande i en annan stat som är medlem i Europeiska gemenskapen, tillämpas det som sägs i 19 § på motsvarande sätt.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 1999. I fråga om fusioner och fissioner tillämpas lagen på förfaranden som genomförs efter ikraftträdandet. I fråga om verksamhetsöverlåtelser tillämpas lagen på överlåtelser som görs efter ikraftträdandet.

På regeringens vägnar

GÖRAN PERSSON

ERIK ÅSBRINK
(Finansdepartementet)

