

20 Samordning mellan olika omstruktureringsregler

För att de bestämmelser som reglerar omstruktureringar m.m. inte ska konkurrera med varandra har man i vissa fall lagreglerat i vilken ordning de ska tillämpas.

20.1 Underprisöverlåtelse

Reglerna om underprisöverlåtelse finns i 23 kap. IL. Kapitlet behandlar överlåtelse av tillgångar till underpris, t.ex. en verksamhet eller en verksamhetsgren där uttagsbeskattning inte ska göras.

Förhållande gentemot

1. Verksamhetsavyttringar
2. Andelsbyten
3. Fusion
4. Förlustregeln
5. Koncerninterna andelsavyttringar
6. Lex ASEA

Följande gäller

1. Ingen kollision, eftersom en verksamhetsavyttring föreligger endast till den del en marknadsmässig ersättning lämnats (prop. 1998/99:15 s. 249 och 290).
2. Ingen kollision, eftersom ett andelsbyte föreligger endast till den del en marknadsmässig ersättning lämnats (prop. 1998/99:15 s. 249).
3. En kvalificerad fusion utgör ofta en överlåtelse till underpris. Endast bestämmelserna om kvalificerade fusioner i 37 kap. IL ska tillämpas på överlåtelsen (23 kap. 2 § IL).
4. Förlustregeln är inte tillämplig om kapitaltillgångar överlåtits till underpris (25 kap. 29 § p. 1 IL).
5. Om en koncernintern andelsavyttring sker till underpris kan reglerna om underprisöverlåtelse bli tillämpliga. Utagsbe-

skattning kan därför komma att underlätas vid sådana avyttringar. Bestämmelserna om koncerninterna andelsavyttringar har avskaffats från den 1 juli 2003.

6. Enligt 22 kap. 10 § 1 st. IL ska det utdelande företaget inte uttagsbeskattas, om marknadsvärdet överstiger omkostnadsbeloppet. Om marknadsvärdet understiger omkostnadsbeloppet medges avdrag för skillnaden mellan omkostnadsbeloppet och marknadsvärdet. Avdrag medges med andra ord för en förlust om den är verklig (jfr prop. 1998/99:15 s. 293). Sedan bestämmelserna om kapitalvinster och förluster på näringsbetingade aktier avskaffats från den 1 juli 2003 torde reglerna om avdrag för förlust vid lex ASEA-utdelning ha sin funktion endast för fall då innehavstiden för de utdelade aktierna understigit ett år. Undantaget från uttagsbeskattning gäller inte sådana andelar i fastighetsförvaltande företag som är lagertillgångar (22 kap. 10 § 2 st. IL).

20.2 Andelsbyten

Uppskovsgrundande andelsbyten behandlas i 49 kap. IL. Reglerna om andelsbyten behandlar vad som gäller när huvudsakligen juridiska personer avyttrar andelar i ett företag till ett annat företag mot ersättning i form av andelar (och eventuellt viss kontant ersättning) i det köpande företaget.

Förhållande gentemot

1. Underprisöverlåtelse
2. Fusion
3. Verksamhetsavyttringar
4. Förlustregeln
5. Koncerninterna andelsavyttringar
6. Lex ASEA

Följande gäller

1. Ingen kollision, eftersom ett andelsbyte föreligger endast till den del en marknadsmässig ersättning lämnats (prop. 1998/99:15 s. 249).
2. Ingen kollision, eftersom vederlaget inte lämnas till det överlåtande företaget utan till ägarna till detta företag.
3. I den mån en verksamhetsavyttring innehåller även andelar föreligger, såvitt avser andelarna, ett andelsbyte. Endast reglerna om verksamhetsavyttringar ska tillämpas (49 kap. 5 § IL).

4. Ingen kollision. Ett andelsbyte förutsätter att en skattepliktig kapitalvinst har uppkommit (49 kap. 13 § 1 st. IL).
5. Ett andelsbyte kan utgöra en koncernintern andelsavyttring. Endast reglerna om koncerninterna andelsavyttringar ska tillämpas (49 kap. 5 § p.1 IL). Bestämmelserna om koncerninterna andelsavyttringar har avskaffats från den 1 juli 2003.
6. Ingen kollision.

20.3 Fusioner

Fusioner behandlas i 37 kap. IL. En redogörelse för dessa regler lämnas i avsnitt 16.

Förhållande gentemot

1. Underprisöverlåtelser
2. Andelsbyten
3. Verksamhetsavyttringar
4. Förlustregeln
5. Koncerninterna andelsavyttringar
6. Lex ASEA

Följande gäller

1. Endast fusionsreglerna ska tillämpas (23 kap. 2 § IL).
2. Ingen kollision, eftersom vederlaget inte lämnas till det överlåtande företaget utan till ägarna till detta företag.
3. Ingen kollision.
4. Endast fusionsreglerna ska tillämpas (25 kap. 29 § p. 2 IL).
5. En kvalificerad fusion kan också innefatta en avyttring som omfattas av reglerna om koncerninterna andelsavyttringar. Endast fusionsreglerna ska tillämpas (25 kap. 10 § IL). Bestämmelserna om koncerninterna andelsavyttringar har avskaffats från den 1 juli 2003.
6. Ingen kollision.

20.4 Verksamhetsavyttringar

Bestämmelserna om verksamhetsavyttringar finns i 38 kap. IL. Vid en verksamhetsavyttring ska marknadsmässig ersättning lämnas i form av andelar i det köpande företaget (eventuellt jämte

övertagande av skulder och förpliktelser hänförliga till de avyttrade tillgångarna).

Förhållande gentemot

7. Underprisöverlåtelse
8. Andelsbyten
9. Fusion
10. Förlustregeln
11. Koncerninterna andelsavyttringar
12. Lex ASEA

Följande gäller

1. Ingen kollision eftersom en verksamhetsavyttring föreligger endast till den del en marknadsmässig ersättning lämnats (38 kap. 2 § p. 2 IL).
2. I den mån en verksamhetsavyttring innehåller även andelar föreligger, såvitt avser andelarna, ett andelsbyte. Endast reglerna om verksamhetsavyttringar ska tillämpas (49 kap. 5 § IL).
3. Ingen kollision.
4. Om ersättningen vid verksamhetsavyttringen understiger summan av de skattemässiga värdena för de avyttrade tillgångarna föreligger ingen verksamhetsavyttring (38 kap. 8 § IL). Det uppkommer med andra ord ingen kollision.
5. En verksamhetsavyttring kan innefatta en koncernintern andelsavyttring. Endast reglerna om koncerninterna andelsavyttringar är i så fall tillämpliga (25 kap. 10 § IL). Bestämmelserna om koncerninterna andelsavyttringar har avskaffats från den 1 juli 2003.
6. Ingen kollision.

20.5 Förlustregeln

Reglerna, som finns i 25 kap. 28-32 §§ IL, reglerar vad som gäller vid avyttring med förlust av kapitaltillgångar inom en intressegemenskap. En redogörelse för reglerna lämnas i avsnitt 1.7.

Förhållande gentemot

1. Underprisöverlåtelse
2. Andelsbyten

3. Fusion
4. Verksamhetsavyttringar
5. Koncerninterna andelsavyttringar
6. Lex ASEA

Följande gäller

7. Förlustregeln är inte tillämplig om kapitaltillgångar avyttrats till underpris (25 kap. 29 § p. 1 IL).
8. Ingen kollision, eftersom andelsbytesreglerna förutsätter att en kapitalvinst har uppkommit (49 kap. 13 § 1 st. IL).
9. Endast fusionsreglerna ska tillämpas (25 kap. 29 § p. 2 IL).
10. Om ersättningen vid verksamhetsavyttringen understiger summan av de skattemässiga värdena för de avyttrade tillgångarna föreligger ingen verksamhetsavyttring (38 kap. 8 § IL). Med andra ord uppkommer ingen kollision.
11. Ingen kollision, eftersom reglerna om koncerninterna andelsavyttringar förutsätter en kapitalvinst. De senare reglerna har avskaffats från den 1 juli 2003.
12. Ingen kollision.

20.6 Koncerninterna andelsavyttringar

Bestämmelserna om koncerninterna andelsavyttringar i 25 kap. 6-27 §§ IL har avskaffats från den 1 juli 2003. Nedan behandlas vad som gällde dessförinnan.

Förhållande gentemot

1. Underprisöverlåtelser
2. Andelsbyten
3. Fusion
4. Verksamhetsavyttringar
5. Förlustregeln
6. Lex ASEA

Följande gäller

1. Om en koncernintern andelsavyttring sker till underpris kan reglerna om underprisöverlåtelse bli tillämpliga. Uttagsbeskattning kan alltså underlåtas vid sådana avyttringar. Skulle däremot uttagsbeskattning ske, medges uppskov med det uttagsbeskattade beloppet (25 kap. 8 § p. 2 IL).
2. Ett andelsbyte kan utgöra en koncernintern andelsavyttring. Endast reglerna om koncerninterna andelsavyttringar ska tillämpas (49 kap. 5 § p. 1 IL).
3. En kvalificerad fusion kan innefatta en avyttring som omfattas av reglerna om koncerninterna andelsavyttringar. Endast fusionsreglerna är i så fall tillämpliga (25 kap. 10 § IL).
4. En verksamhetsavyttring kan innefatta en koncernintern andelsavyttring. Endast reglerna om verksamhetsavyttringar är i så fall tillämpliga (25 kap. 10 § IL).
5. Ingen kollision eftersom reglerna om koncerninterna andelsavyttringar förutsätter en kapitalvinst.
6. Ingen kollision.

20.7 Lex ASEA

Bestämmelserna, som reglerar utdelning i form av andelar i dotterbolag i vissa fall, finns i 42 kap. 16-16a §§ IL. En redogörelse för dem lämnas i avsnitt 19.

Förhållande gentemot

1. Underprisöverlåtelse
2. Förlustregeln
3. Fusion
4. Andelsbyten
5. Koncerninterna andelsavyttringar

Följande gäller

1. Enligt 22 kap. 10 § 1 st. IL ska uttagsbeskattning underlåtas, om marknadsvärdet på de utdelade andelarna överstiger omkostnadsbeloppet. Om marknadsvärdet understiger omkostnadsbeloppet medges avdrag för skillnaden mellan omkostnadsbeloppet och marknadsvärdet genom uttagsbeskattning. Detta innebär att avdrag medges för verklig värdenedgång. Sedan beskattningen av kapitalvinster på näringsbetingade aktier i bolagssektorn avskaffats från den 1 juli 2003 medges

inte längre avdrag för kapitalförluster på sådana andelar.

2. Förlustregeln är inte tillämplig om kapitaltillgångar överlåtits till underpris (25 kap. 29 § p. 1 IL).
3. Ingen kollision med vare sig reglerna om fusion eller verksamhetsavyttringar.
4. Ingen kollision.
5. Ingen kollision.