

20 Samordning mellan olika omstruktureringsregler

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

20.1 Underprisöverlåtelser

Reglerna om underprisöverlåtelser finns i 23 kap. IL. Kapitlet behandlar överlåtelse av tillgångar till underpris, t.ex. en verksamhet, verksamhetsgren eller aktierna i ett dotterbolag, 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). Resterande del av transaktionen prövas mot reglerna om underprisöverlåtelser.
- 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 överlåtelser (23 kap. 2 § IL).
- 4) Förlustregeln är inte tillämplig om kapitaltillgångar avyttrats till underpris (25 kap. 29 § p. 1 IL).

- 5) Om en koncernintern andelsavyttring sker till underpris kan reglerna om underprisöverlåtelser bli tillämpliga. Uttagsbeskattning kan därför komma att underlåtas vid sådana avyttringar.
- 6) Utdelning av andelar i dotterföretag utgör en underprisöverlåtelse. 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).

Undantaget från uttagsbeskattning gäller dock 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 avyttras till ett annat företag mot ersättning i form av andelar (och eventuellt viss kontant ersättning) i det köpande företaget.

Förhållande gentemot

- 1) Underprisöverlåtelser
- 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). Resterande del får prövas enligt reglerna om underprisöverlåtelser.
- 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, om så yrkas (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).
- 6) Ingen kollision.

20.3 Fusioner

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

Förhållande gentemot

- 1) Underprisöverlåtelse
- 2) Andelsbyten
- 3) Verksamhetsavyttringar
- 4) Förlustregeln
- 5) Koncerninterna andelsavyttringar
- 6) Lex ASEA

Följande gäller

- 1) En kvalificerad fusion utgör ofta en underprisöverlåtelse. 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) En kvalificerad fusion kan tänkas innefatta en avyttring enligt förlustregeln. 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).
- 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

- 1) Underprisöverlåtelser
- 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 (38 kap. 2 § p. 2 IL). Resterande del får prövas mot reglerna om underprisöverlåtelser.
- 2) I den mån en verksamhetsavyttring innehåller även andelar föreligger, såvitt avser andelarna, ett andelsbyte. Endast reglerna om verksamhetsavyttringar ska tillämpas, om så yrkas (49 kap. 5 § 2 st. 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).
- 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) Underprisöverlåtelser
- 2) Andelsbyten

- 3) Fusion
- 4) Verksamhetsavyttringar
- 5) Koncerninterna andelsavyttringar
- 6) Lex ASEA

Följande gäller

- 1) Förlustregeln är inte tillämplig om kapitaltillgångar avyttrats till underpris (25 kap. 29 § p. 1 IL). 2) Ingen kollision, eftersom andelsbyteslagen förutsätter att en kapitalvinst har uppkommit (49 kap. 13 § 1 st. IL).
- 3) En kvalificerad fusion kan tänkas innefatta en avyttring enligt förlustregeln. Endast fusionsreglerna ska tillämpas (25 kap. 29 § p. 2 IL).
- 4) 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.
- 5) Ingen kollision, eftersom reglerna om koncerninterna andelsavyttringar förutsätter en kapitalvinst.
- 6) Ingen kollision.

20.6 Koncerninterna andelsavyttringar

Beskattningen av avyttringar med vinst av ”näringsbetingade” andelar inom en koncern regleras i 25 kap. 6 – 27 §§ IL.

Förhållande gentemot

- 1) Underprisöverlåtelse
- 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 underlätas 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) Underprisöverlåtelser
- 2) Förlustregeln
- 3) Fusion
- 4) Andelsbyten
- 5) Koncerninterna andelsavyttringar

Följande gäller

- 1) Utdelning av andelar i dotterföretag utgör en underprisöverlåtelse. Enligt 22 kap. 10 § 1 st. IL ska uttagsbeskattning underlätas, om marknadsvärdet på de utdelade andelarna överstiger omkostnadsbeloppet. Om marknadsvärdet understiger omkostnadsbeloppet medges avdrag för skillnaden mellan omkostnadsbeloppet och marknadsvärdet ge genom uttagsbeskattning. Detta innebär att avdrag medges för verklig värdenedgång.

Samordning mellan olika omstruktureringsregler 501

Undantaget från uttagsbeskattning gäller inte om sådana andelar i fastighetsförvaltande företag som är lagertillgångar enligt 27 kap. 6 § IL delas ut.

- 2) Förlustregeln är inte tillämplig om kapitaltillgångar avyttrats 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.