

## **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). Reglerna om underprisöverlåtelser kan vara tillämpliga.
- 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 (23 kap. 10 § 2 st. IL). 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). I sådana fall är reglerna om underprisöverlåtelser inte tillämpliga (23 kap. 2 § 2 st. IL).

## 20.2 Andelsbyten

Andelsbyten behandlas i 49 kap. IL. Reglerna om andelsbyten behandlar vad som gäller när 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) Underprisöverlåtelser
- 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). En redogörelse för dessa regler lämnas i avsnitt 17.

### Förhållande gentemot

- 1) Underprisöverlåtelse
- 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 får prövas mot reglerna om underprisöverlåtelse.
- 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) Underprisöverlåtelse
- 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). Reglerna om underprisöverlåtelse kan vara tillämpliga.
- 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. En redogörelse för dessa regler finns i avsnitt 18.1.

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 underprisöverlåtelser 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) 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 underlåtas, om marknadsvärdet på de utdelade andelarna överstiger omkostnadsbeloppet. Om marknadsvärdet understiger omkostnadsbeloppet medges avdrag för skillnaden mellan omkostnadsbeloppet och marknadsvärdet (23 kap. 10 § 2 st. IL, jfr även prop. 1998/99:15 s. 293). Detta innebär att avdrag medges för verklig värdenedgång.

*Samordning mellan olika omstruktureringsregler 1735*

Undantaget från uttagsbeskattning gäller inte om sådana andelar i fastighetsförvaltande företag som är lagertillgångar enligt 27 kap. 6 § IL delas ut. I ett sådant fall är reglerna om underprisöverlåtelser inte tillämpliga (23 kap. 2 § 2 st. IL).

- 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.