

Stockholm den 16 maj 2023

R-2023/0580

Till Finansdepartementet

Fi2023/01049

Sveriges advokatsamfund har genom remiss den 15 mars 2023 beretts tillfälle att yttra sig över promemorian Vissa skattefrågor med anledning av nya aktiebolagsrättsliga regler om bolags rörlighet över gränserna inom EU.

### **Sammanfattning**

Advokatsamfundet har ingen erinran mot förslaget avseende ändringar i svensk skattelagstiftning för en anpassning efter den civilrättsliga regleringen, som möjliggör omstrukturering för företag genom förfarandena delning genom separation och gränsöverskridande ombildning.

De föreslagna ändringarna innebär förtydliganden om att bestämmelserna om undantag från omedelbar beskattning vid verksamhetsavyttring, kan vara tillämpliga också vid förfarandet delning genom separation. De utvidgningar som föreslås kring undantag från omedelbar återföring av avdrag för avsättning till periodiseringsfond och ersättningsfond samt avdragsrätt för utgifter i samband med att ett bolag för över sitt registrerade säte, är vidare en naturlig följd av att skatteregler inte ska försvåra för företag att omstrukturera sin verksamhet. De utvidgade möjligheter till anstånd i utflyttningsituation till följd av att den skattskyldige har fört över sitt registrerade säte i Sverige till en annan stat inom EES, ligger också i linje med denna strävan. De föreslagna reglerna är vidare en anpassning för att vara förenliga med EU-rätten, dels s.k. fusionsdirektivet (2009/133/EG den 19 oktober 2009) om ett gemensamt



beskattningssystem för fusion, fission, partiell fission, överföring av tillgångar och utbyte av aktier eller andelar som berör bolag i olika medlemsstater samt om flyttning av europabolags eller europeisk kooperations säte från en medlemsstat, dels direktivet mot skatteundandraganden (EU 2016/1164).

### **Förslaget**

Med anledning av de nya aktiebolagsrättsliga förfarandena; delning genom separation och gränsöverskridande ombildning, flytt av ett företags registrerade säte över landsgränser inom EES, har förslag lämnats om anpassade skatteregler.

Förslaget innebär ett förtydligande i inkomstskattelagens (IL) 38 kap. om att bestämmelserna om undantag från omedelbar beskattning vid verksamhetsavyttring kan vara tillämpliga även när företag avyttrar tillgångar i samband med sådan delning.

Vidare föreslås en utvidgning av bestämmelserna i 30 samt 31 kap. IL, om undantag från omedelbar återföring av avdrag för avsättning till periodiseringsfond och ersättningsfond. Även ett svenskt aktiebolag vars säte är registrerat i en annan stat inom EES ska därmed också omfattas av reglerna. Det föreslås också bestämmelser i 16 kap. IL som innebär att de utgifter ett aktiebolag har i samband med att bolaget för över sitt registrerade säte dras av.

Förslaget innefattar vidare ändringar i 63 kap. skatteförfarandelagen (SFL) för att utvidga möjligheten till anstånd vid utflyttningsbeskattning i de fall skattskyldigheten i Sverige upphör till följd av flytt av säte inom EES.

Slutligen föreslås en ändring i lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel (AvPL) som utvidgar bestämmelserna om jämkning av skattesatsen när skattskyldigheten förändras på grund av att ett livförsäkringsföretag för över sitt säte till annan stat inom EES.

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2024.

### **Synpunkter**

Bestämmelsen i 16 kap. 7 § IL är tydlig och även om det kan diskuteras om det behövs en specialreglering så är det ett välkommet förtydligande. Bestämmelsen kompletterar den nuvarande bestämmelsen avseende fusion och fission. Av förarbetena till den nuvarande bestämmelsen framgår att man ville förtydliga utifrån gränsdragning mot



icke avdragsgilla bolagsbildningskostnader. Motivet för utvidgningen anförs nu vara att utgångspunkten är att ombildningen är företagsekonomiskt motiverad, varför avdrag ska medges. Då det kan finnas grund för ifrågasättande av detta synsätt instämmer Advokatsamfundet i bedömningen att förtydligandet om uttrycklig avdragsrätt är bra.

Utvidgningen av 30 kap. 8 § samt 31 kap. 20 § IL innebär att avsättning till periodiseringsfond och ersättningsfond inte ska återläggas tidigare vid flytt av säte. Det är en viktig justering för att en flytt i praktiken ska kunna ske utan negativa skattekonsekvenser, vilka i sig kan inverka hämmande på rörlighet.

Ingen fiktiv avräkning ska medges vid en gränsöverskridande ombildning, eftersom beskattningen i den stat där det fasta driftstället är beläget sannolikt inte förändras. Uttagsbeskattning som sker i Sverige vid ombildning beskattas senare vid framtida försäljning av tillgångar hänförliga till det fasta driftstället. Då det även finns anståndsregler som kan tillämpas har Advokatsamfundet inga invändningar i det avseendet.

38 kap. IL avser verksamhetsavyttringar. Justeringarna i detta kapital är det centrala, men är i praktiken mer redaktionella, där säljaren blir överlåtaren och köpande blir övertagande. Situationer där skattskyldigheten upphör i Sverige, såsom vid flytt som ej medför fortsatt skatterättslig närvaro, såsom fast driftställe, kommer fortsatt att medföra uttagsbeskattning.

Att uttagsbeskattning ska ske när skattskyldigheten för verksamheten helt upphör i samband med ombildning är förenligt med fusionsdirektivet.

Justeringarna i 63 kap. 14 § SFL enligt vilken Skatteverket ska bevilja anstånd med slutlig betalning av skatt när uttagsbeskattning har skett till följd av att den skattskyldige har fört över sitt registrerade säte till en stat inom EES, är vidare en naturlig följd av att situationen vid flytt av säte ska likställas med annan verksamhetsavyttring.

Detsamma kan sägas avseende hanteringen av livförsäkringsföretagens avkastningsskatt. När ett försäkringsbestånd överläts beräknas underlag för avkastningsskatt som om försäkringen innehafts hela året (9 § AvPL). Skattesatsen jämkas dock utifrån den tid som skattskyldighet förelegat. Vid ombildning skulle sådan jämkning ej medges, eftersom det förutsätter överlåtelse.



Sammantaget är det i sig naturliga justeringar som görs för att även skatterättsligt likställa flytt av säte med annan flytt av verksamhet. Det är viktigt att de civilrättsliga reglerna samspelar med de skatterättsliga, för att få önskad effekt och möjliggöra rörlighet över gränserna.

Anpassningarna i förslaget görs för att skattelagstiftningen ska vara förenlig med EU-rätten. Advokatsamfundet uppfattar vidare att förslaget uppfyller sitt syfte att skatteregler inte ska utgöra onödiga hinder för bolagsrättslig ombildning.

SVERIGES ADVOKATSAMFUND

Mia Edwall Insulander