

Lagrådsremiss

Beskattning av europakooperativ

Regeringen överlämnar denna remiss till Lagrådet.

Stockholm den 9 februari 2006

Pär Nuder

Per Classon
(Finansdepartementet)

Lagrådsremissens huvudsakliga innehåll

I lagrådsremissen lämnas förslag till hur den nya associationsformen europakooperativ skall behandlas vid inkomstbeskattningen. Europakooperativ föreslås med hänsyn till kooperativets karaktär likställas med ekonomiska föreningar. Inkomstskattelagens (1999:1229) bestämmelser som gäller ekonomiska föreningar skall därför tillämpas på europakooperativ.

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 18 augusti 2006.

Innehållsförteckning

1	Beslut.....	3
2	Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	4
3	Ärendet och dess beredning.....	10
4	Beskattningen av europakooperativ	10
4.1	Bakgrund.....	10
4.2	Tillämpliga svenska regler.....	11
4.3	SCE-förordningens innehåll.....	12
4.4	Den inkomstskattemässiga behandlingen av europakooperativ och dess medlemmar.....	13
5	Konsekvenser för de offentliga finanserna m.m.....	19
6	Konsekvenser för mindre företag	19
7	Författningskommentar	20
Bilaga 1	Lagförslag i promemorian Beskattning av europakooperativ (Fi 2005/6033).....	23
Bilaga 2	Förteckning över remissinstanser som yttrat sig över promemorian Beskattning av europakooperativ (Fi2005/6033).....	28

1 Beslut

Regeringen har beslutat att inhämta Lagrådets yttrande över förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).

2 Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)

dels att 2 kap. 1 §, 3 kap. 19 §, 7 kap. 19 §, 37 kap. 23 och 26 §§, 39 kap. 23 och 24 a §§, 42 kap. 15 a, 21 och 21 a §§ samt bilaga 37.1 skall ha följande lydelse,

dels att det i lagen skall införas en ny paragraf, 2 kap. 4 b §, samt närmast före 2 kap. 4 b § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

1 §¹

I detta kapitel finns definitioner av vissa begrepp samt förklaringar till hur vissa termer och uttryck används i denna lag. Det finns definitioner och förklaringar också i andra kapitel.

Bestämmelser om betydelsen av följande begrepp, termer och uttryck samt förklaringar till hur vissa termer och uttryck används finns i nedan angivna paragrafer:

egenavgifter i 26 §

europaisk ekonomisk intresse-
gruppering (EEIG) i 5 kap. 2 §

egenavgifter i 26 §

ekonomisk förening i 4 b §
europaisk ekonomisk intresse-
gruppering (EEIG) i 5 kap. 2 §

Ekonomisk förening

4 b §

Europakooperativ räknas som ekonomisk förening.

3 kap.

19 §²

Den som är begränsat skattskyldig är skattskyldig för kapitalvinst på sådana tillgångar och förpliktelser som avses i andra stycket, om han vid något tillfälle under det kalenderår då avyttringen sker eller under de föregående tio kalenderåren har varit bosatt i Sverige eller stadigvarande vistats här. Skattskyldigheten gäller oavsett i vilket inkomstslag kapitalvinsten skall tas upp. Skattskyldigheten gäller också belopp som motsvarar en kapitalvinst och som enligt 51 kap. 3 och 4 §§ skall tas upp i inkomstslaget näringsverksamhet.

Skattskyldigheten enligt första stycket omfattar

1. andelar i svenska aktiebolag, svenska handelsbolag och svenska

¹ Senaste lydelse 2005:1136.

² Senaste lydelse 2005:1142.

ekonomiska föreningar med undantag för andelar i privatbostadsföretag,

2. konvertibler, konvertibla vinstandelsbevis och konvertibla kapitalandelsbevis som getts ut av svenska aktiebolag,

3. köp- och teckningsoptioner som utfärdats i förening med skuldebrev av svenska aktiebolag, och

4. terminer och optioner som avser sådana tillgångar som anges i 1–3.

Om ett utländskt aktiebolag tidigare har varit svenskt, skall vid tillämpningen av andra stycket det som sägs om ett svenskt aktiebolag även gälla det utländska aktiebolaget till och med det femte året efter det år då bolaget upphörde att ha fast driftställe i Sverige, dock längst till och med det tionde året efter det år då bolaget upphörde att vara svenskt.

Om ett utländskt aktiebolag tidigare har varit svenskt, skall vid tillämpningen av andra stycket det som sägs om ett svenskt aktiebolag även gälla det utländska aktiebolaget till och med det femte året efter det år då bolaget upphörde att ha fast driftställe i Sverige, dock längst till och med det tionde året efter det år då bolaget upphörde att vara svenskt.

Vad som sägs i detta stycke gäller på motsvarande sätt en utländsk ekonomisk förening som tidigare varit svensk.

7 kap.

19 §

Understödsföreningar är skattskyldiga bara för inkomst på grund av innehav av sådan fastighet som inte förvaltas i livförsäkringsverksamhet.

Med understödsförening avses också europakooperativ som bedriver motsvarande verksamhet.

I lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel finns bestämmelser om avkastningsskatt för understödsföreningar.

37 kap.

23 §

Bestämmelserna i 21 § gäller inte vid fusion enligt 12 kap. 1 och 3 §§ lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar, 7 kap. 1 och 2 §§ sparbankslagen (1987:619) eller 10 kap. 1 och 2 §§ lagen (1995:1570) om medlemsbanker.

Bestämmelserna i 21 § gäller inte vid fusion enligt 12 kap. 1 och 3 §§ lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar, 7 kap. 1 och 2 §§ sparbankslagen (1987:619), 10 kap. 1 och 2 §§ lagen (1995:1570) om medlemsbanker eller rådets förordning (EG) nr 1435/2003 av den 22 juli 2003 om stadga för europeiska kooperativa föreningar (SCE-föreningar)³.

³ EUT L 207, 18.8.2003, s. 1 (Celex 32003R1435).

26 §

Bestämmelsen i 24 § gäller inte vid fusion mellan kooperativa föreningar enligt 12 kap. 1 och 3 §§ lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

Bestämmelsen i 24 § gäller inte vid fusion mellan kooperativa föreningar enligt 12 kap. 1 och 3 §§ lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar, *10 kap. 1 och 2 §§ lagen (1995:1570) om medlemsbanker eller rådets förordning (EG) nr 1435/2003 av den 22 juli 2003 om stadga för europeiska kooperativa föreningar (SCE-föreningar)*.

39 kap.

23 §⁴

Utdelning som en kooperativ förening lämnar i förhållande till insatser enligt lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar skall dras av. I fråga om andra insatser än förlagsinsatser gäller detta dock inte till den del utdelningen enligt 24 kap. 17 § inte skall tas upp av mottagaren. Om den del som inte skall tas upp av mottagaren uppgår till högst tio procent av utdelningen, skall dock hela utdelningen dras av. En medlemsfrämjande förening får bara dra av utdelning om föreningen har ett stort antal medlemmar och bara till den del föreningen för samma beskattningsår själv tagit emot utdelning på insatser.

Utdelning som en kooperativ förening lämnar i förhållande till insatser enligt lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar, *lagen (1995:1570) om medlemsbanker eller rådets förordning (EG) nr 1435/2003 av den 22 juli 2003 om stadga för europeiska kooperativa föreningar (SCE-föreningar)* skall dras av. I fråga om andra insatser än förlagsinsatser gäller detta dock inte till den del utdelningen enligt 24 kap. 17 § inte skall tas upp av mottagaren. Om den del som inte skall tas upp av mottagaren uppgår till högst tio procent av utdelningen, skall dock hela utdelningen dras av. En medlemsfrämjande förening får bara dra av utdelning om föreningen har ett stort antal medlemmar och bara till den del föreningen för samma beskattningsår själv tagit emot utdelning på insatser.

Om en ekonomisk förening är centralorganisation för kooperativa föreningar, skall utdelningen på förlagsinsatser dras av även om centralorganisationen inte är kooperativ enligt 21 §.

⁴ Senaste lydelse 2003:1075.

24 a §⁵

En kooperativ ekonomisk förening skall dra av en medlemsinsats som tillgodoförts genom insatsmission enligt lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar det beskattningsår då medlemsinsatsen betalas ut till en medlem som avgår.

En kooperativ ekonomisk förening skall dra av en medlemsinsats som tillgodoförts genom insatsmission enligt lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar *eller lagen (1995:1570) om medlemsbanker* det beskattningsår då medlemsinsatsen betalas ut till en medlem som avgår. *Detsamma gäller medlemsinsatser som tillgodoförts genom fondemission enligt rådets förordning (EG) nr 1435/2003 av den 22 juli 2003 om stadga för europeiska kooperativa föreningar (SCE-föreningar).*

42 kap.

15 a §⁶

Utdelning och kapitalvinst på följande aktier och andelar tas upp till fem sjättedelar:

- aktier i svenska aktiebolag,
- andelar i svenska ekonomiska föreningar som inte är kooperativa, och
- andelar i utländska juridiska personer, om inkomstbeskattningen av den utländska juridiska personen är jämförlig med inkomstbeskattningen enligt denna lag av ett svenskt företag med motsvarande inkomster.
- andelar i utländska juridiska personer, om inkomstbeskattningen av den utländska juridiska personen är jämförlig med inkomstbeskattningen enligt denna lag av ett svenskt företag, *som inte är en kooperativ förening*, med motsvarande inkomster.

Första stycket tillämpas inte om

- företaget är marknadsnoterat,
- företaget under det räkenskapsår som beslutet om utdelning avser eller under något av de fyra föregående räkenskapsåren, direkt eller genom dotterföretag, har ägt aktier med en röst- eller kapitalandel på tio procent eller mer i ett svenskt marknadsnoterat aktiebolag eller en marknadsnoterad utländsk juridisk person,
- företaget är ett privatbostadsföretag,
- andelarna är kvalificerade, eller
- en kapitalvinst skall tas upp som överskott av passiv näringsverksamhet enligt 49 a kap.

Ett företag anses marknadsnoterat om någon andel i företaget är marknadsnoterad.

⁵ Senaste lydelse 2003:1075.

⁶ Senaste lydelse 2005:1136.

21 §

Vid sådana fusioner som avses i 12 kap. 1 och 3 §§ lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar och i 10 kap. 1 och 2 §§ lagen (1995:1570) om medlemsbanker skall andelar i den övertagande föreningen som skiftas ut till medlemmen inte behandlas som utdelning.

Vid sådana fusioner som avses i 12 kap. 1 och 3 §§ lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar och i 10 kap. 1 och 2 §§ lagen (1995:1570) om medlemsbanker skall andelar i den övertagande föreningen som skiftas ut till medlemmen inte behandlas som utdelning. *Detsamma gäller vid sådana fusioner som avses i rådets förordning (EG) nr 1435/2003 av den 22 juli 2003 om stadga för europeiska kooperativa föreningar (SCE-föreningar).*

Vad som utöver andelarna skiftas ut till medlemmen skall i sin helhet behandlas som utdelning.

I 48 kap. 10 § finns bestämmelser om anskaffningsutgift för de utskiftade andelarna.

21 a §⁷

Belopp som överförs till medlemsinsatserna vid insatsemission enligt lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar skall inte behandlas som utdelning.

Belopp som överförs till medlemsinsatserna vid insatsemission enligt lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar *eller lagen (1995:1570) om medlemsbanker* skall inte behandlas som utdelning. *Detsamma gäller belopp som överförs till medlemsinsatserna vid fondemission enligt rådets förordning (EG) nr 1435/2003 av den 22 juli 2003 om stadga för europeiska kooperativa föreningar (SCE-föreningar).*

⁷ Senaste lydelse 2003:1075.

Associationsformer som avses i 37 kap. 9 § 3, 38 kap. 3 § första stycket 3, 48 a kap. 6 § 3 och 49 kap. 9 § 3:

– bolag som bildats enligt rådets förordning (EG) nr 2157/2001 av den 8 oktober 2001 om stadga för europabolag och rådets direktiv 2001/86/EG av den 8 oktober 2001 om komplettering av stadgan för europabolag vad gäller arbetstagarinflytande,

– bolag som bildats enligt rådets förordning (EG) nr 2157/2001 av den 8 oktober 2001 om stadga för europabolag och rådets direktiv 2001/86/EG av den 8 oktober 2001 om komplettering av stadgan för europabolag vad gäller arbetstagarinflytande *samt europa-kooperativ som bildats enligt rådets förordning (EG) nr 1435/2003 av den 22 juli 2003 om stadga för europeiska kooperativa föreningar (SCE-föreningar) och rådets direktiv 2003/72/EG av den 22 juli 2003 om komplettering av stadgan för europeiska kooperativa föreningar med avseende på arbetstagarinflytande*⁹,

– bolag som enligt belgisk rättsordning kallas ”société anonyme”/”naamloze vennootschap”, ”société en commandite par actions”/”commanditaire vennootschap op aandelen” eller ”société privée à responsabilité limitée”/”besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid” och sådana offentlighetsrättsliga organ som fungerar enligt civilrättsliga regler,

1. Denna lag träder i kraft den 18 augusti 2006.

2. Bestämmelsen i 37 kap. 26 § i sin nya lydelse tillämpas på fusioner som genomförs efter ikraftträdandet.

3. Bestämmelsen i 39 kap. 23 § i sin nya lydelse tillämpas på utdelning som lämnas efter ikraftträdandet.

4. Bestämmelserna i 39 kap. 24 a § och 42 kap. 21 a § i sina nya lydelse tillämpas på insatsemissioner som tillgodoförs efter ikraftträdandet.

5. Bestämmelsen i 42 kap. 15 a § i sin nya lydelse tillämpas på utdelning som lämnas efter ikraftträdandet. Den tillämpas även på kapitalvinst på aktier och andelar som avyttras efter ikraftträdandet.

⁸ Senaste lydelse 2005:1142.

⁹ EGT L 207, 18.08.2003, s. 25 (Celex 32003L0072).

3 Ärendet och dess beredning

Den 18 augusti 2006 skall förordningen (EG) nr 1435/2003 om stadga för europeiska kooperativa föreningar (SCE-föreningar)¹⁰ – SCE-förordningen – börja tillämpas. Justitiedepartementet har under hösten 2005 remitterat promemorian Europakooperativ (Ds 2005:45) med förslag till kompletterande bestämmelser till SCE-förordningen. Regeringen har denna dag även beslutat inhämta Lagrådets yttrande över dessa förslag till associationsrättslig reglering (Lagrådsremiss Europakooperativ – Ju2003/2988, Ju2005/478 och Ju2005/8848). I remissen lämnas förslag till bestämmelser på de områden där medlemsstaterna har normgivningsrätt enligt förordningen eller där det annars bedömts lämpligt att införa regler vid sidan av förordningen. I Justitiedepartementets remiss har europakooperativ valts som benämning på associationer bildade enligt SCE-förordningen (se t.ex. 1 kap. 1 § förslaget till lag om europakooperativ).

I lagrådsremissen Europakooperativ behandlas inte beskattningsfrågorna. Dessa har i stället beretts separat i Finansdepartementet. En promemoria Beskattning av europakooperativ (dnr Fi2005/6033) har upprättats med förslag till hur europakooperativen skall infogas i inkomstskattelagen (1999:1229, IL). Promemorians lagförslag finns i *bilaga 1*. Promemorian har remissbehandlats. En förteckning över remissinstanserna finns i *bilaga 2*. En sammanställning av remissyttrandena finns tillgänglig i lagstiftningsärendet (dnr Fi2005/6033). Promemorians förslag överensstämmer i huvudsak med regeringens.

4 Beskattningen av europakooperativ

4.1 Bakgrund

Inom EU har sedan mitten av 1980-talet bedrivits ett arbete med att skapa särskilda europeiska associationsformer. Genom förordningen (2137/85/EEG) om europeiska ekonomiska intressegrupperingar (EEIG)¹¹ sjsattes i mitten av 1980-talet den första av dessa former. År 2001 antogs förordningen (EG) nr 2157/2001 om stadga för europabolag¹². Härigenom har en möjlighet öppnats för gränsöverskridande samverkan i aktiebolagsform. Den 18 augusti 2006 skall förordningen (EG) nr 1435/2003 om stadga för europeiska kooperativa föreningar (SCE-föreningar)¹³ – SCE-förordningen – börja tillämpas. Genom antagandet av SCE-förordningen har ytterligare ett steg tagits så att samverkan över nationsgränserna kan ske också i form av vad som kan

¹⁰ EUT L 207, 18.8.2003, s. 1 (Celex 32003R1435).

¹¹ EGT L 199, 31.7.1985, s. 1 (Celex 31985R2137).

¹² EGT L 294, 10.11.2001, s. 1 (Celex 32001R2157).

¹³ EUT L 207, 18.8.2003, s. 1 (Celex 32003R1435).

liknas vid en ekonomisk förening. Förordningen om europabolag respektive SCE-förordningen är i många avseenden avsedda att vara parallella.

Precis som var fallet när det gäller europabolag var kommissionens ursprungliga tanke att europakooperativ skulle falla under gemensamma EG-regler. På motsvarande sätt som för europabolag, har resultatet även för europakooperativ blivit att många frågor har överlåtits till den nationella lagstiftaren. SCE-förordningen innehåller därför en rad hänvisningar till den nationella lagstiftning som gäller för kooperativa föreningar i den medlemsstat där europakooperativet har sitt säte (se t.ex. artiklarna 17 och 20). I några fall hänvisas till nationell lagstiftning för publika aktiebolag (se t.ex. artiklarna 4.6 och 5.3). I andra frågor anges att den nationella lagstiftaren får eller, i vissa fall, skall utfärda kompletterande föreskrifter som skall tillämpas på europakooperativ hemmahörande i den medlemsstaten (se t.ex. artiklarna 2.2, 6 och 28.2). I de delar där varken SCE-förordningen eller annan EG-lagstiftning innehåller någon särskild reglering för europakooperativ skall dessa enligt en särskild bestämmelse i förordningen (artikel 8) falla under samma regler som en nationell kooperativ förening i den stat där europakooperativet har sitt säte. Därtill kommer att många frågor helt har lämnats utanför förordningens reglering. Så är fallet när det gäller t.ex. beskattning av europakooperativ (se punkt 16 i ingressen). Denna fråga måste därför hanteras separat.

4.2 Tillämpliga svenska regler

Så som har konstaterats i det föregående avsnittet kommer ett europakooperativ med säte i Sverige i många avseenden att falla under de svenska civilrättsliga bestämmelser som tillämpas på svenska kooperativ, dvs. svenska ekonomiska föreningar. Det innebär att många av bestämmelserna i lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar kommer att vara tillämpliga på europakooperativ hemmahörande i Sverige. Även när det gäller t.ex. skatterätt, konkurrensrätt, insolvensrätt och immaterialrätt kommer svenska regler att gälla för europakooperativ som är registrerade här (jfr punkt 16 i SCE-förordningens ingress).

Enligt artikel 8.2 i SCE-förordningen skall, om det finns särskilda bestämmelser och/eller begränsningar i nationell lagstiftning för den typ av verksamhet som ett europakooperativ bedriver, dessa bestämmelser gälla fullt ut för europakooperativet. I punkt 19 i ingressen påpekas särskilt att verksamhet i fråga om finansiella tjänster, särskilt vad beträffar kreditinstitut och försäkringsföretag, har varit föremål för lagstiftningsåtgärder genom särskilda direktiv. Nationella bestämmelser för genomförande av dessa direktiv och andra nationella regler för sådan verksamhet gäller således fullt ut för europakooperativ. Förordningen förutsätter alltså att de särskilda regler som gäller för bl.a. medlemsbanker tillämpas även på europakooperativ. Det innebär bl.a. att bestämmelserna i lagen (2004:297) om bank- och finansieringsrörelse kommer att vara tillämpliga på europakooperativ som bedriver finansiell verksamhet som omfattas av den lagen.

4.3 SCE-förordningens innehåll

Ett europakooperativ skall kunna bildas var som helst inom EU. Medlemmarnas ansvar för föreningens förpliktelser får men behöver inte vara begränsat (artikel 1.2). Ett europakooperativ skall ha ett kooperativt syfte, dvs. det huvudsakliga ändamålet med föreningens verksamhet skall vara att tillgodose medlemmarnas behov och/eller att främja deras ekonomiska och sociala verksamhet (artikel 1.3).

Europakooperativet skall vara en juridisk person och ha ett kapital uppdelat på andelar (artikel 1.2 och 1.5). Kapitalet skall vara uttryckt i den nationella valutan eller i euro och uppgå till minst 30 000 euro (artikel 3.1 och 3.2).

Ett europakooperativ skall ha sitt säte i en stat inom EU. Säte och huvudkontor skall finnas i en och samma medlemsstat (artikel 6). Sätet skall kunna flyttas från en medlemsstat till en annan utan att europakooperativet behöver avvecklas i det första landet och bildas på nytt i det andra (artikel 7.1). Europakooperativet skall kännetecknas av att firman föregås eller följs av förkortningen ”SCE” (artikel 10).

Ett europakooperativ skall kunna bildas var som helst inom EU på något av fem olika sätt (artikel 2). Sålunda kan ett europakooperativ bildas

1. av minst fem fysiska personer bosatta i minst två medlemsstater,
2. av minst fem fysiska personer och juridiska personer under förutsättning att dessa har hemvist i eller omfattas av lagstiftningen i minst två olika medlemsstater,
3. av minst två juridiska personer under förutsättning att dessa omfattas av lagstiftningen i minst två olika medlemsstater,
4. genom fusion mellan kooperativa föreningar hemmahörande i minst två olika medlemsstater, eller
5. genom ombildning av en nationell kooperativ förening under förutsättning att föreningen sedan minst två år har en driftsenhet eller ett dotterföretag som omfattas av lagstiftningen i en annan medlemsstat.

Förordningen innehåller närmare bestämmelser om några av de olika förfarandena för bildandet av europakooperativ. När det gäller bildande genom fusion kan det ske antingen genom förvärv eller genom att en ny juridisk person bildas (artikel 19). Förordningen innehåller bestämmelser om bl.a. det fusionsförslag som skall upprättas inför fusionen och den myndighetskontroll som skall utövas i samband med fusionen. Vidare finns bestämmelser om fusionens rättsverkningar.

När ett europakooperativ har bildats, skall det enligt artikel 11.1 registreras i den medlemsstat där det har sitt säte. Detta skall ske i enlighet med i det landet tillämpliga bestämmelser för publika aktiebolag.

I artikel 14 finns bestämmelser om vilka krav som får eller skall uppställas för medlemskap i ett europakooperativ. Såväl fysiska personer som juridiska personer får vara medlemmar. Förordningen innehåller vidare bestämmelser om i vilka fall ett medlemskap kan upphöra och om förfarandet vid uteslutning (artikel 15) samt om medlemmars ekonomiska rättigheter vid utträde eller uteslutning (artikel 16).

SCE-förordningen innehåller inte några detaljerade regler om hur redovisningen i ett europakooperativ skall se ut. Enligt artikel 68 skall upprättande och offentliggörande av årsredovisning och, i förekommande fall, koncernredovisning i princip följa bestämmelserna i den medlemsstat där europakooperativet har sitt säte. Ett europakooperativ skall dock alltid ha rätt att upprätta sin årsredovisning i euro.

När det gäller europakooperativ som är kredit- eller finansinstitut eller försäkringsföretag anges i artikel 69 att dessa skall falla under de nationella redovisningsbestämmelser som har införts i enlighet med de särskilda direktiv som gäller för sådana företag.

Revision av ett europakooperativs årsredovisning och, i förekommande fall, koncernredovisning skall ske i den medlemsstat där europakooperativet har sitt säte och följa den medlemsstatens lagstiftning (artikel 70). I den mån nationell lagstiftning föreskriver att kooperativa föreningar skall vara underkastade ett särskilt revisionssystem, skall sådana bestämmelser tillämpas även på europakooperativ med säte i den medlemsstaten (artikel 71).

4.4 Den inkomstskattemässiga behandlingen av europakooperativ och dess medlemmar

Regeringens förslag: Ett europakooperativ skall vid inkomstbeskattningen likställas med en ekonomisk förening. Ett europakooperativ som bedriver motsvarande verksamhet som en understödsförening skall beskattas som en sådan. Medlemmar i europakooperativ skall vid beskattningen behandlas på samma sätt som medlemmar i nationella ekonomiska föreningar.

Promemorians förslag: Överensstämmer i huvudsak med regeringens.

Remissinstanserna: Så gott som samtliga remissinstanser som har yttrat sig tillstyrker förslaget eller har inget att erinra mot förslaget. *Juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet* tillstyrker förslaget men anser att den svenska beskattning som, enligt 3 kap. 19 § och 22 kap. 5 § inkomstskattelagen (1999:1229, IL), utlöses av att en person byter skatterättsligt hemvist inom den Europeiska unionen skulle kunna vara ett hinder mot sådana grundläggande fria rörligheter som fria kapitalrörelser och etableringsfriheten. Fakultetsnämnden påpekar även att EG-domstolen än så länge endast har behandlat ett mål om så kallad utflyttningskatt (exit tax) och det är mål C-9/02 de Lasteyrie du Saillant. Enligt fakultetsnämnden påminde den franska bestämmelsen i viss mån om den i 3 kap. 19 § IL. *Verket för näringslivsutveckling (Nutek)* gör bedömningen att förslaget till förändrad lagstiftning inte kommer att utgöra hinder för de mycket få små och medelstora företagen som skulle kunna bli berörda av förändringen. *Sveriges Försäkringsförbund* har inget att invända mot förslaget men påpekar att livförsäkringsföretag beskattas på två olika sätt; antingen genom bestämmelserna i inkomstskattelagen eller genom uttag av avkastningsskatt enligt lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel. Att beskattningsunderlaget för europakooperativ som bedriver livförsäkringsverksamhet

delas upp på motsvarande sätt som för svenska livförsäkringsföretag enligt 39 kap. 3–4 §§ IL framstår enligt förbundet som rimligt och får antas vara innebörden av artikel 8.2 i SCE-förordningen. Eftersom några ändringar i lagtexten till lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel inte föreslås uppstår dock enligt förbundet oklarheter kring hur europakooperativen skall behandlas skattemässigt enligt nämnda lag. Enligt förbundets mening behöver dessa frågor och över huvud taget de övriga frågor kring uttaget av avkastningsskatt som aktualiseras i fråga om europakooperativ analyseras vidare innan lagstiftning på detta område träder i kraft.

Skälen för regeringens förslag

Inledning

Beskattningen av europakooperativ regleras inte i SCE-förordningen. EG-lagstiftning på skatteområdet som även omfattar europakooperativ finns endast i begränsad utsträckning i form av direktiv. I december 2003 antog rådet ändringar (2003/123/EG) i direktiv 90/435/EG om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater, vilket trädde i kraft den 1 januari 2005. Europakooperativ finns efter ändringen med i den förteckning över sådana subjekt som omfattas av direktivet.

I februari 2005 antog rådet direktiv (2005/19/EG) om ändringar i direktiv 90/434/EEG om ett gemensamt beskattningssystem för fusion, fission, överföring av tillgångar och utbyte av aktier eller andelar som berör bolag i olika medlemsstater (fusionsdirektivet). Europakooperativ finns efter ändringen med i förteckningen över subjekt som omfattas av direktivet. Särskilda bestämmelser om flyttning av ett europakooperativs säte har likaså tagits in i direktivet. I mars 2005 lämnade 2002 års företagsskatteutredning (Fi 2002:03) delbetänkandet Beskattningen vid omstruktureringar enligt fusionsdirektivet (SOU 2005:19) med förslag om hur ändringarna i fusionsdirektivet skall genomföras i svensk rätt. De föreslagna ändringarna har till viss del behandlats i prop. 2005/06:39. I övrigt bereds förslagen vidare inom Regeringskansliet.

Inkomstbeskattning av europakooperativ

Som framgått är europakooperativen europeiska ekonomiska föreningar som bildas av fysiska eller juridiska personer hemmahörande i olika medlemsstater. Om det saknas särskilda regler i förordningen gäller associationsrättsligt i allt väsentligt de nationella reglerna för kooperativa föreningar (artikel 8.1). I vissa fall hänvisar förordningen till nationell lagstiftning för publika aktiebolag. Med hänsyn till europakooperativens karaktär är det naturligt att vid beskattningen jämställa dem med ekonomiska föreningar. Ett alternativ är att nämna europakooperativen på alla ställen i inkomstskattelagen (1999:1229, IL), där termen företag definieras och där det framstår som nödvändigt för att undvika diskriminering. Ett enklare sätt är dock att – i likhet med vad som skedde vid beskattningen av europabolag (se prop. 2003/04:134, bet. 2003/04:SkU34, rskr. 2003/04:264, SFS 2004:494) – generellt i inkomstskattelagen likställa europakooperativ med ekonomiska föreningar. Därigenom kommer

lagens bestämmelser som avser ekonomiska föreningar att bli tillämpliga på såväl europakooperativ med säte i Sverige som europakooperativ med säte i en annan stat. Bestämmelser som uttryckligen bara avser svenska ekonomiska föreningar blir däremot bara tillämpliga på europakooperativ med säte i Sverige.

Förslaget om den inkomstskattemässiga behandlingen av europakooperativ föranleder en ny paragraf, 2 kap. 4 b § IL, samt ett tillägg i 2 kap. 1 § IL. Det skall dock noteras att även bostadsrättsföreningar och medlemsbanker räknas som ekonomiska föreningar. Att sådana föreningar och banker omfattas av termen ekonomiska föreningar framgår redan av 1 kap. 1 § bostadsrättslagen (1991:614) och 1 kap. 2 § lagen (1995:1570) om medlemsbanker. Med anledning härav ansågs det inte nödvändigt att föra in någon definition av dessa i inkomstskattelagen (se prop. 1999/2000:2, Del 2, s. 20).

I 37 kap. IL finns bestämmelser om fusioner och fissioner. Enligt 37 kap. 21 § IL skall beloppsspärren i 40 kap. 15–17 §§ IL tillämpas om det kvarstår underskott hos det överlåtande företaget från beskattningsår före det sista beskattningsåret. I 37 kap. 23 § IL finns en undantagsbestämmelse som innebär att 37 kap. 21 § IL inte gäller vid fusion enligt 12 kap. 1 och 3 §§ lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar. För att beskattningen av europakooperativen skall bli neutral bör även fusioner enligt SCE-förordningen omfattas av undantagsbestämmelsen.

I 37 kap. 26 § IL ges undantag från 37 kap. 24 § för fusioner mellan kooperativa föreningar. Enligt 37 kap. 24 § IL skall det övertagande företaget först det sjätte beskattningsåret efter det beskattningsår då fusionen eller fissionen genomfördes dra av vissa underskott. Även detta undantag bör omfatta fusioner enligt SCE-förordningen. Kravet att de fusionerande föreningarna skall vara kooperativa enligt 39 kap. IL gäller dock även vid dessa fusioner.

Av 39 kap. 21–24 a §§ IL framgår vad som krävs för att en ekonomisk förening skattemässigt skall betraktas som en kooperativ förening. Enligt 39 kap. 21 § IL avses med kooperativ förening en ekonomisk förening som är öppen på det sätt som anges i 3 kap. 1 § lagen om ekonomiska föreningar och som tillämpar lika rösträtt. Vidare framgår det att om en ekonomisk förening bedriver försäljning till personer som inte uppfyller kraven för inträde i föreningen, skall föreningen för att anses som öppen ge dem samma rätt till återbäring på köpta varor som medlemmarna får. Av paragrafens andra stycke framgår det bl.a. att kooperativa föreningars centralorganisationer anses som öppna även om de beviljar inträde bara för sådana lokala föreningar som uppfyller centralorganisationens krav på stadgar, skötsel och soliditet och även om bara ett enda företag inom varje område antas som medlem.

Ett europakooperativ skall enligt förslaget betraktas som en ekonomisk förening i inkomstskattelagen. För att ett europakooperativ skattemässigt skall betraktas som en kooperativ förening krävs det – på samma sätt som för andra ekonomiska föreningar – att förutsättningarna i 39 kap. 21 § IL är uppfyllda. En prövning av förutsättningarna måste göras i varje enskilt fall.

För kooperativa föreningar gäller bitvis särskilda regler. Enligt 39 kap. 23 § första stycket IL skall utdelningar som en kooperativ förening lämnar i förhållande till insatser enligt lagen om ekonomiska föreningar dras av. Även utdelningar som ett europakooperativ lämnar i förhållande

till insatser enligt SCE-förordningen skall kunna dras av. För att det skall vara möjligt måste ett tillägg göras i 39 kap. 23 § IL. Vidare skall en kooperativ förening enligt 39 kap. 24 a § IL dra av en medlemsinsats som tillgodoförts genom insatsemission det beskattningsår då medlemsinsatsen betalas ut till en medlem som avgår. Även här måste en justering göras för att bestämmelsen skall omfatta en medlemsinsats som tillgodoförts genom fondemission enligt SCE-förordningen (se artikel 4.8 andra stycket). Fondemission enligt SCE-förordningen innebär att det tecknade kapitalet höjs, varför det torde motsvara insatsemission enligt lagen om ekonomiska föreningar.

Som nämnts skall vid beskattningen reglerna för ekonomiska föreningar och – i fråga om europakooperativ med säte i Sverige – regler som avser svenska ekonomiska föreningar tillämpas på europakooperativ. Härigenom kommer europakooperativen att beskattas på ett i förhållande till svenska ekonomiska föreningar och deras utländska motsvarigheter likformigt, neutralt och icke-diskriminerande sätt. Samma regelverk som gäller för ekonomiska föreningar – med de beskattningskonsekvenser som dessa regler för med sig – kommer alltså att tillämpas beträffande europakooperativen.

Ett europakooperativ med säte i Sverige kommer att vara obegränsat skattskyldigt. Därav följer att ett sådant europakooperativ kommer att – på samma sätt som gäller för svenska ekonomiska föreningar – vara skattskyldigt i Sverige för sina inkomster oavsett i vilken stat de har uppkommit inklusive inkomster som är hänförliga till eventuella fasta driftställen i andra länder.

Ett europakooperativ kan flytta sitt säte från Sverige till en annan stat utan att behöva upplösas och nybildas i den andra staten. Europakooperativet kommer genom flytten av säte att bli en utländsk juridisk person i inkomstskattelagens mening och därigenom att vara begränsat skattskyldigt i Sverige. Verksamheten kan dock komma att fortsätta i Sverige. Den svenska verksamheten kommer därmed att utgöra ett fast driftställe, en filial, i Sverige. Inkomster som genereras i eller är hänförliga till det fasta driftstället eller inkomster som kan anses kopplade till det fasta driftstället kommer att beskattas i Sverige. Detsamma gäller när det finns ett fast driftställe i Sverige efter det att ett europakooperativ har bildats genom fusion och sätet har förlagts till en annan stat.

Ett europakooperativ med säte i en annan stat är en utländsk juridisk person och är därmed begränsat skattskyldig. En utländsk juridisk person bör t.ex. som regel vara skattskyldig för utdelning och kapitalvinst på en andel som kan anses knuten till ett fast driftställe här i landet (jfr 6 kap. 7 och 11 §§ IL).

Europakooperativ med säte i en annan stat kommer att omfattas av bestämmelserna i lagen (1992:160) om utländska filialer m.m. om bl.a. bokföring och registrering om europakooperativet driver eller avser att driva verksamhet i Sverige (se lagrådsremissen Europakooperativ, s. 162 f.). När det gäller utländska företag som bedriver verksamhet i Sverige genom filial finns ett krav på att bokföring för den verksamhet som bedrivs i Sverige skall hållas avskild från övrig bokföring (11 § lagen om utländska filialer m.m.). Detta kommer även att gälla ett europakooperativ med säte i en annan stat om det bedriver verksamhet i Sverige genom filial.

Om tillgångar och skulder förs in under svensk beskattningsjurisdiktion genom att ett europakooperativ bildas genom en gränsöverskridande fusion och sätet förläggs till Sverige eller att ett befintligt europakooperativ flyttar sitt säte till Sverige kommer dessa att få anskaffningsvärden respektive anskaffningsutgifter bestämda enligt reglerna om beskattningsinträde i 20 a kap. IL (jfr 20 a kap. 1 § IL). Bestämmelsen ändrades vid införandet av beskattningsreglerna för europabolag (se prop. 2003/04:134 s. 20).

Om tillgångar i en verksamhet i stället förs ut från svensk beskattningsjurisdiktion, t.ex. i samband med att ett europakooperativ bildas genom fusion eller flyttar sitt säte, kommer uttagsbeskattning att aktualiseras enligt de gällande bestämmelserna i 22 kap. 5 § IL. Enligt regeringens mening kan – med anledning av vad *Juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet* framfört – bestämmelsen inte anses oförenlig med fördragets grundläggande friheter. I sammanhanget bör bl.a. framhållas att fusionsdirektivet¹⁴ numera har bestämmelser som gäller flyttning av ett europakooperativs säte med innebörden att i den mån tillgångar och skulder förblir knutna till ett fast driftställe i den stat som sätet flyttas från, skall flyttningen av sätet inte medföra någon omedelbar beskattning. Dessutom kan några omedelbara paralleller till företagsbeskattningens område inte dras av EG-domstolens avgörande den 11 mars 2004 i mål C-9/02 de Lasteyrie du Saillant angående fysiska personers kapitalbeskattning.

Sveriges Försäkringsförbund har anfört att det råder oklarheter kring hur europakooperativ som bedriver livförsäkringsverksamhet skall beskattas eftersom förslaget inte innebär några ändringar i lagen (1990:661) om avkastningsskatt på pensionsmedel. Med anledning här av bör frågan belysas närmare. En svensk ekonomisk förening kan bedriva livförsäkringsverksamhet endast om den är en understödsförening enligt lagen (1972:262) om understödsföreningar. I Justitiedepartementets lagrådsremiss Europakooperativ föreslås att reglerna i lagen om understödsföreningar även skall tillämpas på europakooperativ som bedriver försäkringsrörelse och har säte i Sverige. Understödsföreningar som bedriver livförsäkringsverksamhet är enligt 7 kap. 19 § IL endast skattskyldiga för inkomst på grund av innehav av sådan fastighet som inte förvaltas i livförsäkringsverksamhet. Bestämmelsen i 7 kap. 19 § bör justeras så att det framgår att den även omfattar europakooperativ med motsvarande verksamhet som understödsföreningar. Utländska europakooperativ som bedriver livförsäkringsverksamhet i Sverige gör det med stöd av lagen (1998:293) om utländska försäkringsgivares och tjänstepensionsinstitutets verksamhet i Sverige. För denna verksamhet kommer reglerna i 39 kap. IL om livförsäkringsföretag gälla i tillämpliga delar. Vad gäller lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel har den lagens termer och uttryck samma betydelse och tillämpningsområde som i inkomstskattelagen (12 § lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel). Europakooperativ som bedriver motsvarande verksamhet som understödsföreningar kommer därför att beskattas enligt lagen om avkastningsskatt på pensionsmedel på samma sätt som understödsföreningar. Även utländska europakooperativ som skall beskattas som

¹⁴ Rådets direktiv 90/434/EEG (EGT L 225, 20.8.1990, s. 1, Celex 31990L0434).

livförsäkringsföretag kommer att omfattas av den lagen. Någon särskild reglering behövs därför inte i detta avseende.

Genom ändringar¹⁵ i fusionsdirektivet har associationsformen SCE-föreningar tagits upp i förteckningen över de olika företagsformer i medlemsstaterna som omfattas av direktivets förmånsbestämmelser (se bilagan till ändringsdirektivet). I och med att europakooperativen kommer att räknas som ekonomiska föreningar enligt inkomstskattelagen kommer reglerna i 37 kap. (fusioner och fissioner), 38 kap. (verksamhetsavyttringar), 48 a kap. (framskjuten beskattning vid andelsbyten) och 49 kap. (uppskovsgrundande andelsbyten) vara tillämpliga för europakooperativen på samma sätt som för ekonomiska föreningar. Några ändringar för att uppfylla direktivet i dessa delar är därför inte nödvändiga. Den förteckning över associationsformer i inkomstskattelagen som motsvarar förteckningen i bilagan till direktivet, bilaga 37.1, bör dock kompletteras med associationsformen europakooperativ.

Ett europakooperativ kan flytta sitt säte från en medlemsstat till en annan utan att det behöver upplösas och nybildas i den andra staten. Genom ändringar i fusionsdirektivet har det införts ett antal bestämmelser som rör flyttning av ett europakooperativs säte. Regeringen gör även i denna del bedömningen att det inte behövs några ändringar för att anpassa svensk lagstiftning till de ändringar i fusionsdirektivet som rör flyttning av säte. Samma bedömning har tidigare gjorts beträffande europabolag (se prop. 2005/06:39, s. 47 f.).

Inkomstbeskattning av medlemmar i europakooperativ

Enligt förslaget skall europakooperativ likställas med ekonomisk förening vid inkomstbeskattningen. Det finns inte heller skäl att behandla en medlem i ett europakooperativ på annat sätt vid beskattningen än en medlem i en ekonomisk förening. Av det följer att en medlem i ett europakooperativ omfattas t.ex. av det nya regelverket om skattefria kapitalvinster på näringsbetingade andelar enligt 25 a kap. IL, under förutsättning att villkoren i övrigt är uppfyllda.

I promemorian föreslås att skattskyldighetsbestämmelsen för fysiska personer i 3 kap. 19 § IL ändras i likhet med vad som skedde vid införandet av bestämmelser för beskattning av europabolag (prop. 2003/04:134 s. 20 f.). Med anledning av de synpunkter som framförts av *Juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet* vill regeringen framhålla följande. Bestämmelsen i 3 kap. 19 § IL avser inte en s.k. utflyttningsskatt (exit tax) utan innebär bara en bestämning av gränsen för beskattningsrätten i vissa situationer. Regeln innebär således inte – till skillnad från den franska bestämmelsen som underkändes av EG-domstolen i mål C-9/02 de Lasteyrie du Saillant – att skattskyldiga personer som väljer att flytta sitt skatterättsliga hemvist från Sverige behandlas annorlunda än skattskyldiga personer som väljer att bibehålla sitt hemvist i Sverige (t.ex. genom att en utflyttning utlöser beskattning). Bestämmelsen kan därför inte anses utgöra ett hinder för etableringsfriheten. Regeringen delar bedömningen i promemorian att

¹⁵ Rådets direktiv 2005/19/EG (EUT L 58, 4.3.2005, s. 19, Celex 32005L0019).

ändringen är nödvändig för att även kapitalvinster på andelar i europakooperativ som flyttat sätet från Sverige skall omfattas av den s.k. tio-årsregeln i 3 kap. 19 § IL under förutsättning att europakooperativet har ett fast driftställe i Sverige under någon tidpunkt under denna tid. Saknas fast driftställe under fem år i följd under tioårsperioden bör dock skattskyldigheten begränsas till fem år efter det år då europakooperativet upphörde att vara svenskt.

Genom den nyligen införda bestämmelsen 42 kap. 15 a § IL sänks skattesatsen för utdelning och kapitalvinst på onoterade andelar som inte är kvalificerade från 30 till 25 procent. Den lägre skattesatsen gäller för aktier i svenska aktiebolag, andelar i svenska ekonomiska föreningar som inte är kooperativa samt andelar i utländska juridiska personer, om inkomstbeskattningen av den utländska juridiska personen är jämförlig med inkomstbeskattningen av ett svenskt företag med motsvarande inkomster. Så som paragrafen är formulerad innebär den dock att utdelning från utländska ekonomiska föreningar vars inkomstbeskattning är jämförlig med den beskattning som sker av svenska ekonomiska föreningar som är kooperativa (dvs. enkel beskattning) omfattas av den lägre skattesatsen medan andelar i inhemska sådana föreningar inte omfattas. Paragrafen bör ändras så att utdelning från kooperativa föreningar inte behandlas olika beroende på om det är en svensk eller utländsk kooperativ förening.

Slutligen behöver även bestämmelsen i 42 kap. 21 a § IL kompletteras. Enligt nuvarande bestämmelse skall belopp som överförs till medlemsinsatserna vid insatsemission enligt lagen om ekonomiska föreningar inte behandlas som utdelning. Belopp som europakooperativ, enligt SCE-förordningens bestämmelser om fondemission (se artikel 8.4 andra stycket i SCE-förordningen), för över till medlemsinsatserna bör inte heller behandlas som utdelning. Förslaget innebär att bestämmelsen justeras i enlighet härmed.

5 Konsekvenser för de offentliga finanserna m.m.

Förslaget om hur europakooperativ skall beskattas innebär att den nya associationsformen fogas in på ett neutralt och likformigt sätt i förhållande till vad som gäller för ekonomiska föreningar. Förslaget bör därför inte ge upphov till någon offentligfinansiell effekt.

Förslaget bör inte heller ge upphov till någon budgetmässig effekt eller ökad arbetsbörda för Skatteverket eller för de allmänna förvaltningsdomstolarna.

6 Konsekvenser för mindre företag

Förslaget om den skattemässiga behandlingen av europakooperativ har inte några särskilda konsekvenser för mindre företag.

7 Författningskommentar

Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

2 kap.

1 §

Katalogen med definitioner och förklaringar samt hänvisningar till var dessa finns utökas med termen ekonomisk förening och en hänvisning till 4 b § i kapitlet, som en följd av införandet av denna nya paragraf.

4 b §

I paragrafen, som är ny, anges att europakooperativ – dvs. en association som har bildats i enlighet med rådets förordning (EG) 1435/2003 om stadga för europeiska kooperativa föreningar (SCE-föreningar) och i enlighet med kompletterande nationell lagstiftning om europakooperativ – vid inkomstbeskattningen skall räknas som ekonomisk förening. Alla bestämmelser i inkomstskattelagen som gäller för nationella ekonomiska föreningar gäller således även för europakooperativen. För vissa verksamheter som bedrivs av ekonomiska föreningar gäller särskilda bestämmelser i inkomstskattelagen, t.ex. försäkringsföretag och kooperativa föreningar. Om ett europakooperativ bedriver sådan verksamhet gäller de särskilda bestämmelserna för europakooperativet på motsvarande sätt. Det bör erinras om att för det fall ett europakooperativ uppfyller kraven i 39 kap. 21 § och därmed utgör en kooperativ förening i inkomstskattelagens mening skall samtliga bestämmelser i inkomstskattelagen, där endast kooperativa föreningar avses, även kunna tillämpas på detta europakooperativ. I flera bestämmelser i inkomstskattelagen begränsas tillämpningsområdet av olika bestämmelser och regelverk till en svensk ekonomisk förening, se t.ex. 25 a kap. 3 §. Vid tillämpningen av denna kvalifikationsregel på ett europakooperativ innebär begränsningen i detta fall att europakooperativet måste ha sitt säte i Sverige. Något särskilt stadgande om detta behövs inte.

3 kap.

19 §

En ny mening införs i slutet på *tredje stycket*. Tillägget innebär att styckets bestämmelse angående utländska aktiebolag som tidigare varit svenska även blir tillämplig på utländska ekonomiska föreningar som tidigare varit svenska. Innebörden är att kapitalvinster på tillgångar som avses i andra stycket omfattas av skattskyldigheten enligt första stycket även i det fallet att ett europakooperativ flyttar sitt säte utomlands och därför inte längre betraktas som en svensk ekonomisk förening. Om föreningen efter det att den upphörde att vara svensk inte längre har något fast driftställe i Sverige omfattar skattskyldigheten endast fem kalenderår efter året då föreningen upphörde att vara svensk. Finns det däremot ett fast driftställe i Sverige någon gång under de tio år som följt efter året då föreningen upphörde att vara svensk kan skattskyldigheten utsträckas till

som längst tio år efter året då föreningen upphörde att vara svensk. Stycket infördes genom prop. 2003/04:134, Beskattning av europabolag.

7 kap.

19 §

I ett nytt *andra stycke* införs en bestämmelse med innebörden att europakooperativ som bedriver motsvarande verksamhet som understödsföreningar bedriver skall beskattas på samma sätt som understödsföreningar.

Tredje stycket motsvarar andra stycket i nuvarande lydelse.

37 kap.

23 §

Ändringen i paragrafen innebär att även fusioner enligt SCE-förordningen undantas från tillämpningen av bestämmelserna i 37 kap. 21 §, vilken hänvisar till beloppsspärren i 40 kap. 15–17 §§. Syftet med bestämmelsen är att uppnå likabehandling mellan fusioner enligt nationella regler och fusioner enligt SCE-förordningen.

26 §

Ändringen i paragrafen innebär att även fusioner enligt SCE-förordningen undantas från tillämpningen av bestämmelserna i 37 kap. 24 §. Kravet på att de fusionerande föreningarna skall vara kooperativa i enlighet med 39 kap. 21 § för att undantaget skall vara tillämpligt gäller även föreningar som fusioneras enligt SCE-förordningen. Ett kompletterande tillägg görs även för fusion enligt lagen (1995:1570) om medlemsbanker.

39 kap.

23 §

Paragrafens *första stycke* har ändrats för att omfatta även utdelningar enligt SCE-förordningen. Enligt förslaget till lag om europakooperativ kommer det inte att vara möjligt att anta stödmedlemmar i Sverige (lagrådsremissen Europakooperativ, s. 154). Enligt artikel 64 i SCE-förordningen kan medlemmar investera i ett europakooperativ genom att förvärva obligationer eller andra värdepapper. Detta utgör dock inte insatser och omfattas därför inte av bestämmelsen. Ett kompletterande tillägg görs även för utdelning enligt lagen (1995:1570) om medlemsbanker.

24 a §

Enligt artikel 4.8 andra stycket SCE-förordningen får det tecknade kapitalet höjas genom fondemission avseende alla eller en del av tillgängliga reserver efter ett beslut av föreningsstämman. Nya andelar skall tilldelas medlemmar i proportion till de andelar av kapitalet de dittills innehade. En sådan fondemission är jämförbar med en insatsemmission enligt lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar. Paragrafen har ändrats för att omfatta även fondemissioner enligt SCE-förordningen. Ett

kompletterande tillägg görs även för insatsemissioner enligt lagen (1995:1570) om medlemsbanker.

42 kap.

15 a §

Tillägget i bestämmelsens *första stycke* görs för att utdelning från utländska ekonomiska föreningar som är kooperativa skall beskattas på samma sätt som utdelning från svenska motsvarigheter. Ändringen har behandlats i avsnitt 2.4.

21 §

Ändringen innebär att de andelar som tilldelas medlemmarna i en ekonomisk förening, som genom fusion deltar i bildandet av ett europakooperativ, inte skall behandlas som utdelning.

21 a §

Genom tillägget i paragrafen skall inte heller fondemissioner enligt SCE-förordningen behandlas som utdelning. Ett kompletterande tillägg görs även för insatsemissioner enligt lagen (1995:1570) om medlemsbanker.

Bilaga 37.1

I bilagan görs tillägg för associationsformen europakooperativ, som genom ändringen av fusionsdirektivet omfattas av direktivets tillämpningsområde.

Ikraftträdande

Förslaget till lag om europakooperativ föreslås träda i kraft samma dag som SCE-förordningen skall börja tillämpas, den 18 augusti 2006. Även de nu aktuella beskattningsbestämmelserna föreslås träda i kraft denna dag. För vissa lagbestämmelser föreslås dock särskilda tillämpningsbestämmelser. Den nya bestämmelsen i 37 kap. 26 § tillämpas på fusioner som genomförs efter ikraftträdandet. Den nya bestämmelsen i 39 kap. 23 § tillämpas på utdelning som lämnas efter ikraftträdandet. De nya bestämmelserna i 39 kap. 24 a § och 42 kap. 21 a § tillämpas på insatsemissioner som tillgodoförs efter ikraftträdandet. Den nya bestämmelsen i 42 kap. 15 a § tillämpas på utdelning som lämnas efter ikraftträdandet respektive på kapitalvinster på aktier och andelar som avyttras efter ikraftträdandet.

Lagförslag i promemorian Beskattning av europakooperativ (Fi 2005/6033)

Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229)

Härigenom föreskrivs i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229)

dels att 2 kap. 1 §, 3 kap. 19 §, 37 kap. 23 och 26 §§, 39 kap. 23 och 24 a §§ samt 42 kap. 15 a, 21 och 21 a §§ skall ha följande lydelse,

dels att det i lagen skall införas en ny paragraf, 2 kap. 4 b §, samt närmast före 2 kap. 4 b § en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

1 §¹⁶

I detta kapitel finns definitioner av vissa begrepp samt förklaringar till hur vissa termer och uttryck används i denna lag. Det finns definitioner och förklaringar också i andra kapitel.

Bestämmelser om betydelsen av följande begrepp, termer och uttryck samt förklaringar till hur vissa termer och uttryck används finns i nedan angivna paragrafer:

egenavgifter i 26 §	egenavgifter i 26 § <i>ekonomisk förening i 4 b §</i>
européiska ekonomiska intressegrupperingar (EEIG) i 5 kap. 2 §	européiska ekonomiska intressegrupperingar (EEIG) i 5 kap. 2 §

Ekonomisk förening

4 b §

Europakooperativ räknas som ekonomisk förening.

Lydelse enligt proposition Föreslagen lydelse
2005/06:39

3 kap.

19 §

Den som är begränsat skattskyldig är skattskyldig för kapitalvinst på sådana tillgångar och förpliktelser som avses i andra stycket, om han vid något tillfälle under det kalenderår då avyttringen sker eller under de föregående tio kalenderåren har varit bosatt i Sverige eller stadigvarande vistats här. Skattskyldigheten gäller oavsett i vilket inkomstslag kapital-

¹⁶ Senaste lydelse 2004:985.

vinsten skall tas upp. Skattskyldigheten gäller också belopp som motsvarar en kapitalvinst och som enligt 51 kap. 3 och 4 §§ skall tas upp i inkomstslaget näringsverksamhet.

Skattskyldigheten enligt första stycket omfattar

1. andelar i svenska aktiebolag, svenska handelsbolag och svenska ekonomiska föreningar med undantag för andelar i privatbostadsföretag,
2. konvertibler, konvertibla vinstandelsbevis och konvertibla kapitalandelsbevis som getts ut av svenska aktiebolag,
3. köp- och teckningsoptioner som utfärdats i förening med skuldebrev av svenska aktiebolag, och
4. terminer och optioner som avser sådana tillgångar som anges i 1–3.

Om ett utländskt aktiebolag tidigare har varit svenskt, skall vid tillämpningen av andra stycket det som sägs om ett svenskt aktiebolag även gälla det utländska aktiebolaget till och med det femte året efter det år då bolaget upphörde att ha fast driftställe i Sverige, dock längst till och med det tionde året efter det år då bolaget upphörde att vara svenskt.

Tredje stycket gäller på motsvarande sätt en utländsk ekonomisk förening som tidigare varit svensk.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

37 kap.

23 §

Bestämmelserna i 21 § gäller inte vid fusion enligt 12 kap. 1 och 3 §§ lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar, 7 kap. 1 och 2 §§ sparbankslagen (1987:619) eller 10 kap. 1 och 2 §§ lagen (1995:1570) om medlemsbanker.

Bestämmelserna i 21 § gäller inte vid fusion enligt 12 kap. 1 och 3 §§ lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar, 7 kap. 1 och 2 §§ sparbankslagen (1987:619), 10 kap. 1 och 2 §§ lagen (1995:1570) om medlemsbanker eller fusion enligt rådets förordning (EG) nr 1435/2003 av den 22 juli 2003 om stadga för europeiska kooperativa föreningar (SCE-föreningar)¹⁷, om det inte utgår något fusionsvederlag.

26 §

Bestämmelsen i 24 § gäller inte vid fusion mellan kooperativa föreningar enligt 12 kap. 1 och 3 §§ lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar.

Bestämmelsen i 24 § gäller inte vid fusion mellan kooperativa föreningar enligt 12 kap. 1 och 3 §§ lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar eller fusion enligt rådets förordning (EG) nr 1435/2003 av den 22 juli 2003 om stadga för europeiska kooperativa föreningar (SCE-föreningar).

¹⁷ EUT L 207, 18.8.2003, s. 1 (Celex 32003R1435).

39 kap.

23 §¹⁸

Utdelning som en kooperativ förening lämnar i förhållande till insatser enligt lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar skall dras av. I fråga om andra insatser än förlagsinsatser gäller detta dock inte till den del utdelningen enligt 24 kap. 17 § inte skall tas upp av mottagaren. Om den del som inte skall tas upp av mottagaren uppgår till högst tio procent av utdelningen, skall dock hela utdelningen dras av. En medlemsfrämjande förening får bara dra av utdelning om föreningen har ett stort antal medlemmar och bara till den del föreningen för samma beskattningsår själv tagit emot utdelning på insatser.

Utdelning som en kooperativ förening lämnar i förhållande till insatser enligt lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar, *lagen (1995:1570) om medlemsbanker eller enligt rådets förordning (EG) nr 1435/2003 av den 22 juli 2003 om stadga för europeiska kooperativa föreningar (SCE-föreningar)* skall dras av. I fråga om andra insatser än förlagsinsatser gäller detta dock inte till den del utdelningen enligt 24 kap. 17 § inte skall tas upp av mottagaren. Om den del som inte skall tas upp av mottagaren uppgår till högst tio procent av utdelningen, skall dock hela utdelningen dras av. En medlemsfrämjande förening får bara dra av utdelning om föreningen har ett stort antal medlemmar och bara till den del föreningen för samma beskattningsår själv tagit emot utdelning på insatser.

Om en ekonomisk förening är centralorganisation för kooperativa föreningar, skall utdelningen på förlagsinsatser dras av även om centralorganisationen inte är kooperativ enligt 21 §.

24 a §¹⁹

En kooperativ ekonomisk förening skall dra av en medlemsinsats som tillgodoförts genom insatsmission enligt lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar det beskattningsår då medlemsinsatsen betalas ut till en medlem som avgår.

En kooperativ ekonomisk förening skall dra av en medlemsinsats som tillgodoförts genom insatsmission enligt lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar, *enligt lagen (1995:1570) om medlemsbanker eller genom fondemission enligt rådets förordning (EG) nr 1435/2003 av den 22 juli 2003 om stadga för europeiska kooperativa föreningar (SCE-föreningar)* det beskattningsår då medlemsinsatsen betalas ut till en medlem som avgår.

¹⁸ Senaste lydelse 2003:1075.

¹⁹ Senaste lydelse 2003:1075.

42 kap.

15 a §

Utdelning och kapitalvinst på följande aktier och andelar tas upp till fem sjättedelar:

- aktier i svenska aktiebolag,
- andelar i svenska ekonomiska föreningar som inte är kooperativa, och
- andelar i utländska juridiska personer, om inkomstbeskattningen av den utländska juridiska personen är jämförlig med inkomstbeskattningen enligt denna lag av ett svenskt företag med motsvarande inkomster.

Första stycket tillämpas inte om

- andelarna är kvalificerade,
- företaget är marknadsnoterat,
- företaget under det räkenskapsår som beslutet om utdelning avser eller under något av de fyra föregående räkenskapsåren, direkt eller genom dotterföretag, har ägt aktier med en röst- eller kapitalandel på tio procent eller mer i ett svenskt marknadsnoterat aktiebolag eller en marknadsnoterad utländsk juridisk person, eller
- företaget är ett privatbostadsföretag.

Ett företag anses marknadsnoterat om någon andel i företaget är marknadsnoterad.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

21 §

Vid sådana fusioner som avses i 12 kap. 1 och 3 §§ lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar och i 10 kap. 1 och 2 §§ lagen (1995:1570) om medlemsbanker skall andelar i den övertagande föreningen som skiftas ut till medlemmen inte behandlas som utdelning.

Vid sådana fusioner som avses i 12 kap. 1 och 3 §§ lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar, 10 kap. 1 och 2 §§ lagen (1995:1570) om medlemsbanker och vid sådana fusioner som avses enligt rådets förordning (EG) nr 1435/2003 av den 22 juli 2003 om stadga för europeiska kooperativa föreningar (SCE-föreningar) skall andelar i den övertagande föreningen som skiftas ut till medlemmen inte behandlas som utdelning.

Vad som utöver andelarna skiftas ut till medlemmen skall i sin helhet behandlas som utdelning.

I 48 kap. 10 § finns bestämmelser om anskaffningsutgift för de utskiftade andelarna.

21 a §²⁰

Belopp som överförs till medlemsinsatserna vid insatsemission enligt lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar skall inte behandlas som utdelning.

Belopp som förs över till medlemsinsatser vid insatsemission enligt lagen (1987:667) om ekonomiska föreningar, *enligt lagen (1995:1570) om medlemsbanker eller vid fondemission enligt rådets förordning (EG) nr 1435/2003 av den 22 juli 2003 om stadga för europeiska kooperativa föreningar (SCE-föreningar)* skall inte behandlas som utdelning.

Denna lag träder i kraft den 18 augusti 2006. Bestämmelsen i 42 kap. 15 a § tillämpas dock först på beskattningsår som påbörjas efter ikraftträdandet.

²⁰ Senaste lydelse 2003:1075.

Förteckning över remissinstanser som yttrat sig över promemorian Beskattning av europakooperativ (Fi2005/6033)

Följande remissinstanser har yttrat sig. Svea Hovrätt, Kammarrätten i Jönköping, Länsrätten i Skåne län, Ekobrottsmyndigheten, Revisorsnämnden, Stockholms Handelskammare, Skatteverket, Bokföringsnämnden, Länsstyrelsen i Stockholms län, Juridiska fakultetsnämnden vid Uppsala universitet, Konkurrensverket, Bolagsverket, Verket för näringslivsutveckling NUTEK, Sveriges advokatsamfund, Kooperativa förbundet, Sveriges Byggindustrier, Lantbrukarnas Riksförbund, FAR, Svenska Revisorsamfundet SRS, Sveriges Försäkringsförbund, Svenska Bankföreningen, Svensk Industriförening, Fastighetsägarna och Sveriges Redovisningskonsulters Förbund.

Stockholms Handelskammare, Svenska Bankföreningen och Svensk Industriförening har åberopat yttrande från Näringslivets skatte-delegation.

Finansinspektionen, Svenska kommunförbundet, Landstingsförbundet, Företagarna, Sveriges Akademikers Centralorganisation, Landsorganisationen i Sverige och Finansbolagens Förening har avstått från att lämna synpunkter.