



2004-02-19

Finansdepartementet

Skatte- och tullavdelningen

Enheten för företagsbeskattning

Per Classon

Telefon 4051688

E-post per.classon@finance.ministry.se

Beskattning av Europabolag

1. Bakgrunden till förslaget

Den 8 oktober 2004 träder förordningen (EG) nr 2157/2001 om stadga för europabolag i kraft. Förordningen är ett led i genomförandet av en gemensam inre marknad enligt vilken individer och företag skall kunna handla, byta tjänster, arbeta, investera och producera under lika konkurrensförhållanden. Europabolagen är en europeisk aktiebolagsform (*Societas Europaea*, SE) som medlemsstaterna efter flera decenniers förhandlingar enades om hösten 2001. Förhandlingarna resulterade i förordningen om europabolag samt ett direktiv om arbetstagarinflytande (2001/86/EG) som är kopplat till förordningen.

Syftet med europabolagen är att skapa en europeisk associationsform för gränsöverskridande samverkan i aktiebolagsform. Ett europabolag skall ha sitt säte i en medlemsstat inom EU (art 7 i förordningen). För de länder som har anslutit sig till EES-avtalet blir emellertid förordningens innehåll gällande även för dem.

Bolagets säte och huvudkontor skall finnas i en och samma medlemsstat. Ett europabolag skall kunna flytta sitt säte till en annan medlemsstat utan att bolaget behöver avvecklas i den första medlemsstaten och bildas på nytt i den andra. Ett europabolag kännetecknas av att dess firma skall innehålla beteckningen "SE".

Ett europabolag kan bildas på ett antal olika sätt av redan befintliga nationella juridiska personer. Fysiska personer kan inte vara stiftare. Ett

europabolag kan bildas genom att publika aktiebolag som hör hemma i minst två medlemsstater fusioneras till ett europabolag alternativt bildar ett holdingbolag eller ett dotterbolag i form av ett europabolag. Vidare kan ett nationellt aktiebolag ombildas till ett europabolag om det sedan två år har minst två dotterbolag eller en filial i en annan medlemsstat. Slutligen kan ett europabolag bilda ett annat europabolag genom att bilda ett eller flera dotterbolag. När ett europabolag har bildats, skall det registreras i ett sådant register som avses i det första bolagsrättsliga direktivet (68/151/EEG). Registreringen skall offentliggöras bl.a. i Europeiska gemenskapernas officiella tidning.

Kommissionens ambitioner var ursprungligen att reglerna för europabolagen helt skulle bestå av gemensamma EG-regler. Denna ambition var dock inte möjlig att genomföra. Många frågor har i stället överlåtits till den nationella lagstiftaren. I förordningen finns flera hänvisningar till nationella bestämmelser som gäller för publika aktiebolag i den medlemsstat där bolaget har sitt säte. I andra fall skall eller får medlemsstaterna utfärda kompletterande regler som skall tillämpas på europabolag med säte i medlemsstaten. Om det saknas regler i förordningen och nationella kompletterande regler för europabolag skall samma regler tillämpas på ett europabolag som de regler som tillämpas på publika aktiebolag i den medlemsstat där bolaget har sitt säte.

Av de inledande artiklarna i förordningen framgår att europabolagen måste uppfylla vissa grundläggande aktiebolagsrättsliga krav. Ett europabolag skall vara en juridisk person med ett aktiekapital fördelat på aktier. Varje aktieägare är bara ekonomiskt ansvarig för den del av kapitalet som denna tecknat. Europabolagets kapital skall vara uttryckt i euro och uppgå till minst 120 000 euro. I övrigt tillämpas nationella regler om aktiekapital och aktier. Även redovisningen skall ske med tillämpning av nationella regler.

Vissa frågor omfattas uttryckligen inte av förordningen. Detta gäller t.ex. beskattningen av bolagen (tjugonde stycket i ingressen). Denna fråga måste därför hanteras separat.

Justitiedepartementet remitterade i mars 2003 promemorian Europabolag (Ds 2003:15) med förslag till kompletterande bestämmelser till förordningen. I promemorian finns bestämmelser på de områden där medlemsstaterna har normgivningsrätt enligt förordningen eller där det annars bedömts lämpligt att införa regler vid sidan av förordningen. I promemorian behandlades inte beskattningsfrågorna. Regeringen beslöt

den 12 februari 2004 att överlämna en lagrådsremiss till Lagrådet med anledning av förslagen i promemorian.

I förevarande promemoria tas frågan upp om hur europabolagen och dess delägare skall behandlas vid inkomstbeskattningen. Dessutom lämnas följdförslag beträffande kupongskatt och arvs- och gåvoskatt. Nödvändiga ändringar i skattelagstiftningen bör träda i kraft senast den 8 oktober 2004 och även kunna tillämpas fr.o.m. detta datum.

2. Den skattemässiga behandlingen av europabolag och deras ägare

Förslag: Ett europabolag skall vid inkomstbeskattningen likställas med ett aktiebolag. Delägare i europabolag skall vid beskattningen behandlas på samma sätt som delägare i nationella aktiebolag.

Inledning

Såsom nämnts regleras inte beskattningen av europabolagen i förordningen om europabolag. EG-lagstiftning på skatteområdet som avser europabolag finns endast i begränsad omfattning 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 och som träder i kraft den 1 januari 2005. Europabolagen finns efter ändringen med i den förteckning över sådana bolag som omfattas av direktivet. I kommissionens förslag från oktober 2003 till rådets direktiv till ändringar i rådets direktiv 90/434/EEG av den 23 juli 1990 om ett gemensamt beskattningssystem för fusion, fission, överföring av tillgångar och utbyte av aktier eller andelar som berör bolag i olika medlemsstater [KOM (2003) 613 slutlig] föreslås att europabolagen tas med i förteckningen över bolag som omfattas av direktivet samt att det i direktivet tas in särskilda bestämmelser om flyttning av ett europabolags säte. Kommissionens förslag till ändringar behandlas för närvarande i en rådsarbetsgrupp. Även i rådets direktiv 2003/49/EG om ett gemensamt system för beskattning av räntor och royalties som betalas mellan närstående bolag i olika medlemsstater har kommissionen i december 2003 lagt fram ett förslag om ändring innebärande att europabolagen omfattas av direktivet [KOM (2003) 841 slutlig]. Även detta förslag behandlas för närvarande i en rådsarbetsgrupp.

Inkomstbeskattningen av europabolag

Som framgått är europabolagen europeiska aktiebolag som bildas av aktiebolag hemmahörande i olika medlemsstater. Om det saknas särskilda regler i förordningen gäller bolagsrättsligt i allt väsentligt de nationella reglerna för publika aktiebolag. Bolaget är en juridisk person med ett aktiekapital fördelat på aktier. Aktieägarnas ekonomiska ansvar begränsas till det aktiekapital dessa tecknat. Med hänsyn till europabolagens karaktär är det naturligt att även vid beskattningen jämställa dem med aktiebolagen. Ett alternativ är att nämna europabolagen på alla ställen i inkomstskattelagen (1999:1229, IL) där termen företag definieras och där det framstår som nödvändigt för att undvika diskriminering. Bestämmelserna som gäller vid omstrukturering bör t.ex. även vara tillämpliga på dessa företag. Vidare bör de omfattas av koncernbidragssystemet. Ett enklare sätt är dock att generellt i inkomstskattelagen likställa europabolag med aktiebolag. En sådan bestämmelse bör kunna tas in i 2 kap. 4 § IL.

Som nämndes tidigare behandlas för närvarande kommissionens förslag till ändringar i fusionsdirektivet. Ändringsförslaget innebär bl.a. att direktivets bestämmelser skall bli tillämpliga på europabolag. Det kan därför bli aktuellt att komplettera de nationella beskattningsreglerna för europabolag när arbetet med ändringsförslaget slutförts.

Inkomstbeskattningen av delägare i europabolag

Det finns inte heller skäl att behandla en delägare i ett europabolag på annat sätt vid beskattningen än en delägare i ett nationellt aktiebolag. Av det följer att delägare i ett europabolag omfattas t.ex. av det nya regelverket om skattefria kapitalvinster på näringsbetingade andelar som trädde i kraft den 1 juli 2003, under förutsättning att villkoren i övrigt är uppfyllda. Någon särskild reglering i inkomstskattelagen beträffande delägare i ett europabolag bedöms inte som nödvändig.

Lagförslaget

Förslaget om den inkomstskattemässiga behandlingen av europabolag föranleder en ändring av 2 kap. 4 § IL.

3. Kupongskatt

Förslag: Aktie i europabolag med säte i Sverige skall vid uttag av kupongskatt likställas med aktie i svenskt aktiebolag.

Allmänt om kupongskatt

Kupongskatt är en statlig, definitiv källskatt på utdelning på aktier i svenska aktiebolag och andelar i svenska investeringsfonder som i första hand tas ut i de fall utdelning betalas till personer som inte är bosatta eller hemmahörande i Sverige. Utländska juridiska personer kan under vissa förutsättningar undantas från skattskyldighet. Skatten tas ut med 30 % av utdelningen. I de flesta avtal för undvikande av dubbelbeskattning har Sverige reducerat sitt skatteanspråk eller helt avstått från rätten att beskatta utdelningsinkomster.

Bestämmelser om kupongskatt finns i kupongskattelagen (1970:624) och kupongskatteförordningen (1971:49).

Kupongskatt på utdelning från europabolag

Som nämnts i avsnitt 2 är det med hänsyn till europabolagens karaktär naturligt att vid beskattningen jämställa dem med aktiebolag. Det har därför föreslagits att i inkomstskattelagen generellt likställa europabolag med aktiebolag. Även när det gäller kupongskatt bör europabolag likställas med aktiebolag. Kupongskatt skall betalas för utdelning på aktie i svenskt aktiebolag. Det innebär att kupongskatt också skall betalas för utdelning på aktie i europabolag som har sitt säte i Sverige.

Bestämmelserna om skattskyldighet för utländska juridiska personer liksom de i kupongskattelagen angivna undantagen från skattskyldighet kommer även att gälla för europabolag som har sitt säte utanför Sverige.

Lagförslaget

Förslaget föranleder en ändring i 1 § kupongskattelagen.

3.3 Arvs- och gåvoskatt

Förslag: Tillämpningen av de s.k. lättnadsreglerna utökas till att också omfatta andelar i onoterade europabolag.

Bestämmelserna i lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt, AGL, om värdering av aktier blir tillämpliga även på aktier i ett europabolag. De särskilda värderingsreglerna för företagstillgångar, de s.k. lättnadsreglerna, som gäller vid arvsbeskattningen och – under vissa villkor – vid gåvobeskattningen skall också omfatta aktier i europabolag under förutsättning att aktierna är onoterade.

Förslaget föranleder en ändring i 43 § AGL.

4. Lagförslag

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

Härigenom föreskrivs att 2 kap. 4 § inkomstskattelagen (1999:1229) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

2 kap.

4 §

Försäkringsaktiebolag räknas som *Europabolag* och *försäkringsaktiebolag*.
aktiebolag räknas som aktiebolag.

Denna lag träder i kraft den 8 oktober 2004.

4.2 Förslag till lag om ändring i kupongskattelagen (1970:624)

Härigenom föreskrivs att 1 § kupongskattelagen (1970:624) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

1 §

Kupongskatt skall betalas enligt denna lag till staten för utdelning av annat slag än som avses i 42 kap. 16 § inkomstskattelagen (1999:1229) på aktie i svenskt aktiebolag.

Vad i denna lag sägs om aktie i svenskt aktiebolag gäller även andel i svensk investeringsfond.

Vad i denna lag sägs om aktie i svenskt aktiebolag gäller även *aktie i europabolag med säte i Sverige och* andel i svensk investeringsfond.

Denna lag träder i kraft den 8 oktober 2004 och tillämpas i fråga om utdelning som lämnas efter ikraftträdandet.

4.3 Förslag till lag om ändring i lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt

Härigenom föreskrivs att 43 §¹ lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt² skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

43 §

Vid beskattning av gåva gäller i tillämpliga delar, förutom ovan särskilt angivna bestämmelser i 6-9, 12, 19, 21 och 30 §§, vad i fråga om arvsskatt vidare är stadgat i 4 § tredje stycket, 13 § 2 mom., 14 och 20 §§, 22 § med undantag av 3 mom., 23 § med undantag av F tredje stycket, 24-27 §§, 28 § med undantag av andra och fjärde styckena samt 32 §. Därvid skall hänvisningen i 32 § f) till 19 § i stället gälla 41 § samt 28 § första och tredje styckena tillämpas som om gåvan utgjorde arv efter givaren.

När ersättning räknas av från en gåva som skall tas upp till en viss andel av sitt värde, skall ersättningen kvoterar på samma sätt som gåvan.

Har gåva lämnats utan förbehåll till förmån för givaren eller annan och avser gåvan givarens hela näringsverksamhet, en verksamhetsgren eller en ideell andel av en näringsverksamhet eller en verksamhetsgren eller avser gåvan en andel respektive del av en andel i ett onoterat *aktiebolag*, en ekonomisk förening eller ett handelsbolag, skall, utöver bestämmelserna i första stycket - under förutsättning att verksamheten är sådan som avses i 2 kap. 24 § inkomstskattelagen (1999: 1229) - även 22 § 3 mom. och 23 F tredje stycket tillämpas när gåvoskatten bestäms. Har gåvotagaren inom tre år efter det att skattskyldighet för gåvan inträtt genom köp, byte eller något därmed jämförligt fång eller genom gåva eller bodelning av

Har gåva lämnats utan förbehåll till förmån för givaren eller annan och avser gåvan givarens hela näringsverksamhet, en verksamhetsgren eller en ideell andel av en näringsverksamhet eller en verksamhetsgren eller avser gåvan en andel respektive del av en andel i ett onoterat *aktie- eller europabolag*, en ekonomisk förening eller ett handelsbolag, skall, utöver bestämmelserna i första stycket - under förutsättning att verksamheten är sådan som avses i 2 kap. 24 § inkomstskattelagen (1999: 1229) - även 22 § 3 mom. och 23 F tredje stycket tillämpas när gåvoskatten bestäms. Har gåvotagaren inom tre år efter det att skattskyldighet för gåvan inträtt genom köp, byte eller något därmed jämförligt fång eller genom gåva eller bodelning av

¹ Senaste lydelse 2003:1199.

² Senaste lydelse av lagens rubrik 1974:857.

annan anledning än makes död
avhänt sig egendomen eller
väsentlig del därav, skall ny gåva
anses föreligga med det värde
varmed den ursprungliga gåvan
nedsatts.

annan anledning än makes död
avhänt sig egendomen eller
väsentlig del därav, skall ny gåva
anses föreligga med det värde
varmed den ursprungliga gåvan
nedsatts.

Som ett förbehåll enligt tredje stycket räknas inte att givaren ställt upp
ett villkor om att gåvotagaren skall lämna en ersättning för gåvan.

Denna lag träder i kraft den 8 oktober 2004. Äldre bestämmelser
tillämpas i de fall skattskyldighet har inträtt dessförinnan.

5. Författningskommentarer

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

2 kap. 4 §

Av paragrafen framgår att europabolag – som har bildats i enlighet med rådets förordning (EG) 2157/2001 om stadga för europabolag och i enlighet med den föreslagna nya lagen om europabolag – vid inkomstbeskattningen skall räknas som aktiebolag. Alla bestämmelser som gäller för nationella aktiebolag gäller således även för europabolagen. För vissa verksamheter som bedrivs av aktiebolag gäller särskilda bestämmelser i vissa fall, t.ex. för försäkringsföretag i 39 kap. inkomstskattelagen. Om ett europabolag bedriver en sådan verksamhet gäller de särskilda bestämmelserna för europabolaget på motsvarande sätt.

I flera bestämmelser i inkomstskattelagen begränsas tillämpningsområdet av olika bestämmelser och regelverk till ett *svenskt aktiebolag*, se t.ex. 25 a kap. 3 §. Beträffande tillämpningen av denna kvalifikationsregel på ett europabolag så innebär givetvis begränsningen i detta fall att europabolaget måste vara registrerat i Sverige. Något särskilt stadgande om detta behövs därför inte.

Den föreslagna lagen om europabolag liksom den föreslagna lagen om arbetstagarinflytande i europabolag avses träda i kraft den 8 oktober 2004. Den aktuella beskattningsbestämmelsen föreslås träda i kraft samma datum. Någon särskild övergångsreglering är inte nödvändig.

5.2 Förslaget till lag om ändring i kupongskattelagen (1970:624)

1 §

Ändringen i paragrafen innebär att kupongskattelagens bestämmelser om aktier i svenska aktiebolag blir tillämpliga även på aktier i europabolag som har sitt säte i Sverige.

5.3 Förslaget till lag om ändring i lagen (1941:416) om arvsskatt och gåvoskatt

43 §

Lättnadsreglerna skall även tillämpas vid gåvor av andelar i onoterade europabolag och det görs därför ett tillägg i paragrafens tredje stycke.