

Promemoria

2004-07-09

Dnr Fi2004/3211

Finansdepartementet

Skatte- och tullavdelningen

Enheten för företagsbeskattning

Per Classon

Telefon 08-4051688

Telefax 08-4051466

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

Genomförande av ändringar i moder- och dotterbolagsdirektivet

Huvudsakligt innehåll

I promemorian lämnas några förslag till hur rådets direktiv 2003/123/EG av den 22 december 2003 om ändring i rådets direktiv 90/435/EEG av den 23 juli 1990 om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater (moder- och dotterbolagsdirektivet) bör genomföras i svensk lagstiftning.

De associationsformer som fr.o.m. den 1 januari 2005 omfattas av bestämmelserna i direktivet föreslås infogas i motsvarande förteckning i svensk rätt.

Andelar i utländska associationer som anges i bilaga 24.1 till inkomstskattelagen (1999:1229) och som inte motsvarar andelar i aktiebolag och ekonomiska föreningar föreslås få en särreglering beträffande utdelning.

Innehavsvillkoret för befrielse från kupongskatt föreslås anpassas till direktivändringen.

Lagändringarna föreslås träda i kraft den 1 januari 2005.

Innehållsförteckning

1	Lagtext.....	3
1.1	Förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	3
1.2	Förslag till lag om ändring i kupongskattelagen (1970:624).....	10
2	Bakgrund	12
3	Genomförande av ändringar i moder- och dotterbolagsdirektivet ..	12
4	Författningskommentarer	17
4.1	Förslaget till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).....	17
4.2	Förslaget till lag om ändring i kupongskattelagen (1970:624).....	18
Bilaga 1	Rådets direktiv av den 22 december 2003 om ändring av direktiv 90/435/EEG om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater	19

1 Lagtext

Följande lagtext föreslås.

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

Härmed föreskrivs¹ i fråga om inkomstskattelagen (1999:1229) dels att 24 kap. 13 och 20 §§ skall ha följande lydelse, dels att bilaga 24. 1 till lagen skall ha följande lydelse, dels att det skall införas en ny paragraf, 24 kap. 17 a §, och närmast före den nya paragrafen en ny rubrik av följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

24 kap.

13 §²

Med näringsbetingad andel avses en andel i ett aktiebolag eller en ekonomisk förening om den uppfyller villkoren i 14–16 §§ och ägs av en sådan juridisk person (ägarföretaget) som är

1. ett svenskt aktiebolag eller en svensk ekonomisk förening som inte är ett investmentföretag,
2. en svensk stiftelse eller svensk ideell förening och som inte omfattas av bestämmelserna om undantag från skattskyldighet i 7 kap.,
3. en svensk sparbanks,
4. ett svenskt ömsesidigt försäkringsföretag, eller
5. ett utländskt bolag som hör hemma i en stat inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet och som motsvarar något sådant svenskt företag som anges i 1–4.

Med näringsbetingad andel avses en andel i ett aktiebolag eller en ekonomisk förening om den uppfyller villkoren i 14 § och ägs av en sådan juridisk person (ägarföretaget) som är

Utdelning på vissa utländska andelar som inte är näringsbetingade

17 a §

Utdelning på en andel som inte är näringsbetingad i ett företag som hör hemma i en utländsk stat som är medlem i Europeiska unionen skall inte tas upp i annat fall än som anges i 18–20 §§, under förutsättning att andelen

¹ Jfr rådets direktiv 90/435/EEG av den 23 juli 1990 om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater (EGT L 225, 20.8.1990, s. 6, Celex 31990L0435) senast ändrat genom rådets direktiv 2003/123/EG av den 22 december 2003 (EUT L 007, 13.1.2004, s. 41, Celex 32003L0123).

² Senaste lydelse 2003:224.

ägs av ett sådant ägarföretag som anges i 13 § och villkoren i 14 § är uppfyllda.

Första stycket gäller också om villkoren i övrigt är uppfyllda om ägarföretagets andelsinnehav motsvarar tio procent eller mer av andelskapitalet i företaget och även om andelen är en lagertillgång.

Vid bedömningen av om ett företag hör hemma i en utländsk stat som är medlem i Europeiska unionen tillämpas bestämmelsen i 16 § andra stycket.

20 §³

Utdelning på en marknadsnoterad andel skall tas upp, om andelen avyttras eller upphör att vara näringsbetingad inom ett år från det att andelen blivit näringsbetingad hos innehavaren. Utdelningen skall tas upp det beskattningsår då avyttringen sker eller andelen upphör att vara näringsbetingad.

Utdelning på en marknadsnoterad andel skall tas upp, om andelen avyttras eller upphör att vara näringsbetingad inom ett år från det att andelen blivit näringsbetingad hos innehavaren.

Utdelningen skall tas upp det beskattningsår då avyttringen sker eller andelen upphör att vara näringsbetingad. *Detta gäller också utdelning som avses i 17 a § om andelen avyttras eller om förutsättningarna för skattefrihet enligt nämnda bestämmelse inte längre föreligger, och detta sker inom ett år från det att förutsättningarna för skattefrihet var uppfyllda.*

³ Senaste lydelse 2003:224.

Bilaga 24.1⁴

Associationsformer som avses i 24 kap. 16 § andra stycket 1:

- | | |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| – 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 offentligrättsliga organ som fungerar enligt civilrättsliga regler, | – bolag som enligt belgisk rättsordning kallas ”société anonyme”/ ”naamloze vennootschap”, ”société en commandite par actions”/ ”commanditaire vennootschap op aandelen”, ”société privée à responsabilité limitée”/ ”besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid”, ”société coopérative à responsabilité limitée”/ ”coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid”, ”société coopérative à responsabilité illimitée”/ ”coöperatieve vennootschap met onbepaalde aansprakelijkheid”, ”société en nom collectif”/ ”vennootschap onder firma” eller ”société en commandite simple”/ ”gewone commanditaire vennootschap” samt offentliga företag som antagit någon av de ovannämnda associationsformerna och andra bolag som bildats i enlighet med belgisk lagstiftning och som omfattas av belgisk bolagsskatt. |
| – bolag som enligt dansk rättsordning kallas ”aktieselskab” eller ”anpartsselskab”, | – bolag som enligt dansk rättsordning kallas ”aktieselskab” eller ”anpartsselskab” och andra enligt bolagsskattelagen skattepliktiga bolag, i den utsträckning deras beskattningsbara inkomst beräknas och beskattas enligt de allmänna skatterättsliga bestämmelserna för ”aktieselskaber”, |
| – bolag som enligt tysk rättsordning kallas ”Aktiengesellschaft”, ”Kommanditgesellschaft auf Aktien”, ”Gesellschaft mit beschränkter Haftung” eller | – bolag som enligt tysk rättsordning kallas ”Aktiengesellschaft”, ”Kommanditgesellschaft auf Aktien”, ”Gesellschaft mit beschränkter Haftung”, |

⁴ Senaste lydelse 2004:614.

”bergrechtliche Gewerkschaft”,

”Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit”, ”Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft” eller ”Betrieb gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts” och andra bolag som bildats i enlighet med tysk lagstiftning och som omfattas av tysk bolagsskatt,

– bolag som enligt grekisk rättsordning kallas *”ανώνυμη εταιρία”,*

– bolag som enligt grekisk rättsordning kallas *”ανώνυμη εταιρεία” eller ”εταιρεία περιορισμένης ευθύνης (E.P.E.)” samt andra bolag som bildats i enlighet med grekisk lagstiftning och som omfattas av grekisk bolagsskatt,*

– bolag som enligt spansk rättsordning kallas *”sociedad anónima”, ”sociedad comanditaria por acciones” eller ”sociedad de responsabilidad limitada” och de offentligrättsliga organ som fungerar enligt civilrättsliga regler,*

– bolag som enligt spansk rättsordning kallas *”sociedad anónima”, ”sociedad comanditaria por acciones” eller ”sociedad de responsabilidad limitada” samt de offentligrättsliga organ som fungerar enligt civilrättsliga regler och andra associationsformer som bildats i enlighet med spansk lagstiftning och som omfattas av spansk bolagsskatt (Impuesto sobre Sociedades),*

– bolag som enligt fransk rättsordning kallas *”société anonyme”, ”société en commandite par actions” eller ”société à responsabilité limitée” och industriella och affärsdrivande offentliga organ och företag,*

– bolag som enligt fransk rättsordning kallas *”société anonyme”, ”société en commandite par actions”, ”société à responsabilité limitée”, ”société par actions simplifiée”, ”société d’assurance mutuelle”, ”caisse d’épargne et de prévoyance”, ”société civile”, som automatiskt omfattas av bolagsskatt, ”coopérative” eller ”union de coopératives”, samt industriella och affärsdrivande offentliga organ och företag och andra bolag som bildats i enlighet med fransk lagstiftning och som omfattas av fransk bolagsskatt,*

– bolag som enligt irländsk rättsordning kallas *”public companies limited by shares or by guarantee” eller ”private companies limited by shares or by*

– bolag som bildats enligt irländsk rätt eller som i irländsk rätt betraktas som bolag och organ som registrerats enligt Industrial and Provident Societies Act,

garantee” och organ registrerade enligt ”Industrial and Provident Societies Acts” eller *hypotekskassor registrerade enligt ”Building Societies Acts”,*

– bolag som enligt italiensk rättsordning kallas ”società per azioni”, ”società in accomandita per azioni” eller ”società a responsabilità limitata” och offentliga och privata organ som *bedriver industriell verksamhet eller affärsverksamhet,*

– bolag som enligt luxemburgsk rättsordning kallas ”société anonyme”, ”société en commandite par actions” eller ”société à responsabilité limitée”,

– bolag som enligt nederländsk rättsordning kallas ”naamloze vennootschap” eller ”besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid”,

”building societies” som bildats enligt Building Societies Acts eller *”trustee savings banks” i den mening som avses i Trustee Savings Banks Act från 1989,*

– bolag som enligt italiensk rättsordning kallas ”società per azioni”, ”società in accomandita per azioni”, ”società a responsabilità limitata”, ”società cooperativa”, ”società di mutua assicurazione” och offentliga och privata organ vars verksamhet *helt och hållet eller huvudsakligen är av kommersiell karaktär,*

– bolag som enligt luxemburgsk rättsordning kallas ”société anonyme”, ”société en commandite par actions”, ”société à responsabilité limitée”, ”société coopérative”, ”société coopérative organisée comme une société anonyme”, ”association d’assurances mutuelles”, ”association d’épargne-pension” eller ”entreprise de nature commerciale, industrielle ou minière de l’Etat, des communes, des syndicats de communes, des établissements publics et des autres personnes morales de droit public” och andra bolag som bildats i *enlighet med luxemburgsk lagstiftning och som omfattas av luxemburgsk bolagsskatt,*

– bolag som enligt nederländsk rättsordning kallas ”naamloze vennootschap”, ”besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid”, ”open commanditaire vennootschap”, ”coöperatie”, ”onderlinge waarborgmaatschappij”, ”fonds voor gemene rekening”, ”vereniging op coöperatieve grondslag” eller ”vereniging welke op onderlinge grondslag als verzekeraar of kredietinstelling optreedt” och andra bolag som bildats i *enlighet med nederländsk lagstiftning och som omfattas av*

– bolag som enligt österrikisk rättsordning kallas ”Aktiengesellschaft” eller ”Gesellschaft mit beschränkter Haftung”,

nederländsk bolagsskatt,

– bolag som enligt österrikisk rättsordning kallas ”Aktiengesellschaft”, ”Gesellschaft mit beschränkter Haftung”, ”*Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit*”, ”*Erwerbs- und Wirtschafts-genossenschaft*”, ”*Betrieb gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts*” eller ”*Sparkasse*” samt andra bolag som bildats i enlighet med österrikisk lagstiftning och som omfattas av österrikisk bolagsskatt,

– bolag som bildats enligt lagstiftningen i Förenade konungariket Storbritannien och Nordirland,

– bolag som enligt slovensk rättsordning kallas ”delniška družba”, ”komanditna družba” eller ”družba z omejeno odgovornostjo”, *och*

– bolag som enligt slovensk rättsordning kallas ”delniška družba”, ”komanditna družba” eller ”družba z omejeno odgovornostjo”,

– bolag som enligt slovakisk rättsordning kallas ”akciová spoločnosť”, ”spoločnosť s ručením obmedzeným” eller ”komanditná spoločnosť”.

– bolag som enligt slovakisk rättsordning kallas ”akciová spoločnosť”, ”spoločnosť s ručením obmedzeným” eller ”komanditná spoločnosť”, *och*

– 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 kooperativa föreningar 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.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2005 och tillämpas på beskattningsår som börjar efter den 31 december 2004. I fråga om

utdelning på andelar tillämpas lagen på utdelning som hänför sig till tiden efter den 31 december 2004.

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

Härigenom föreskrivs⁵ att 4 § kupongskattelagen (1970:624) skall ha följande lydelse.

Nuvarande lydelse

Föreslagen lydelse

4 §⁶

Skattskyldighet föreligger för utdelningsberättigad om denne är fysisk person, som är begränsat skattskyldig, dödsbo efter sådan person eller utländsk juridisk person, och utdelningen ej är hänförlig till inkomst av näringsverksamhet som bedrivits från fast driftställe här i riket. Skattskyldighet föreligger dock inte för utdelningsberättigad utländsk juridisk person för sådan del av utdelningen som motsvarar det belopp som skall beskattas hos delägaren enligt 5 kap. 2 a § eller 39 a kap. 13 § inkomstskattelagen (1999:1229).

För handelsbolag, europeisk ekonomisk intressegruppering, kommanditbolag och rederi föreligger skattskyldighet för den del av utdelningen som ej är hänförlig till inkomst av näringsverksamhet som bedrivits från fast driftställe här i riket och som belöper på delägare eller medlem som är begränsat skattskyldig.

Skattskyldighet föreligger slutligen för utdelningsberättigad, som innehar aktie under sådana förhållanden, att annan därigenom obehörigen beredes förmån vid taxering till inkomstskatt eller vinner befrielse från kupongskatt.

Skattskyldighet föreligger inte för person som avses i 3 kap. 17 § 2–4 inkomstskattelagen.

Skattskyldighet föreligger inte heller för en juridisk person i en främmande stat som är medlem i Europeiska gemenskapen, om den innehar 25 procent eller mer av andelskapitalet i det utdelande bolaget och uppfyller villkoren i artikel 2 i det av Europeiska gemenskapernas råd den 23 juli 1990 antagna direktivet om en gemensam ordning för beskattning avseende moder- och dotterbolag i olika medlemsstater i direktivets lydelse den 1 januari 1995 (90/435/EEG).

Skattskyldighet föreligger inte heller för en juridisk person i en främmande stat som är medlem i Europeiska gemenskapen, om den innehar 20 procent eller mer av andelskapitalet i det utdelande bolaget och uppfyller villkoren i artikel 2 i det av Europeiska gemenskapernas råd den 23 juli 1990 antagna direktivet om en gemensam ordning för beskattning avseende moder- och dotterbolag i olika medlemsstater i direktivets lydelse den 1 januari 2005 (90/435/EEG).

⁵ Jfr rådets direktiv 90/435/EEG av den 23 juli 1990 om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater (EGT L 225, 20.8.1990, s. 6, Celex 31990L0435) senast ändrat genom rådets direktiv 2003/123/EG av den 22 december 2003 (EUT L 007, 13.1.2004, s. 41, Celex 32003L0123).

⁶ Senaste lydelse 2003:1087.

Skattskyldighet föreligger inte heller för utländskt bolag som avses i 2 kap. 5 a § inkomstskattelagen och som motsvarar ett sådant svenskt företag som avses i 24 kap. 13 § 1–4 den lagen, för utdelning på aktie om aktien är en sådan näringsbetingad andel som avses i 24 kap. 14 § första stycket 1 eller 2 samma lag.

Som förutsättning för skattefrihet enligt sjätte stycket gäller att utdelningen skulle ha omfattats av bestämmelserna om skattefrihet i 24 kap. 17–22 §§ eller 25 a kap. 5, 6 och 8 §§ inkomstskattelagen, om det utländska bolaget varit ett svenskt företag. I fråga om innehavstid enligt 24 kap. 20 § samma lag gäller dock att andelen alltid skall ha innehafts minst ett år vid utdelningstillfället.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2005 och tillämpas på utdelning som lämnas efter ikraftträdandet.

2 Bakgrund

År 1990 tillkom rådets direktiv 90/435/EEG av den 23 juli 1990 om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater (det s.k. moder- och dotterbolagsdirektivet). Det innebar att inom dåvarande EG infördes gemensamma skatteregler för att behandla utdelning från dotterbolag till moderbolag inom gränsöverskridande koncerner. Direktivets syfte är att undanta vinstutdelning från dotterbolag till moderbolag från källskatt och att därigenom förhindra dubbelbeskattning av sådana inkomster på moderbolagsnivå. Utdelning som lämnas mellan närstående företag som finns i olika medlemsstater skall inte beskattas mer än en gång i en stat inom Europeiska unionen.

För att ytterligare förbättra möjligheterna att undvika dubbelbeskattning av mottagen utdelning inom en koncern lade Europeiska kommissionen under år 2003 fram ett förslag om ändring av direktivet. Förslaget behandlades därefter i en rådsarbetsgrupp. Arbetet resulterade i en överenskommelse mellan medlemsstaterna den 22 december 2003 om ändring i det befintliga direktivet (rådets direktiv 2003/123/EG av den 22 december 2003 om ändring i rådets direktiv 90/435/EEG om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater). Ändringsdirektivets bestämmelser skall ha genomförts i medlemsstaternas nationella lagstiftning så att de kan tillämpas fr.o.m. den 1 januari 2005.

3 Genomförande av ändringar i moder- och dotterbolagsdirektivet

Promemorians förslag: De associationsformer som fr.o.m. den 1 januari 2005 omfattas av bestämmelserna i moder- och dotterbolagsdirektivet infogas i motsvarande förteckning i svensk rätt.

Andelar i utländska associationer som anges i bilaga 24.1 till inkomstskattelagen (1999:1229) och som inte motsvarar andelar i aktiebolag och ekonomiska föreningar föreslås få en särreglering beträffande utdelning.

Innehavsvillkoret för befrielse från kupongskatt anpassas till direktivändringen.

Förändringarna i moder- och dotterbolagsdirektivet innebär för svenskt vidkommande endast begränsade förändringar i de nationella bestämmelserna. Nedan ges en genomgång av förändringarna i direktivet och hur de bör genomföras i svensk lagstiftning.

Nya associationsformer i moder- och dotterbolagsdirektivet

I artikel 2 till direktivet i sin äldre lydelse anges för vilka slag av företag direktivet gäller. I bilagan till direktivet finns en förteckning över de olika företagsformer i medlemsstaterna som omfattas av direktivet.

Med anledning av de nya medlemsstaternas anslutningsfördrag¹ som trädde i kraft den 1 maj 2004 har det även gjorts tillägg i direktivets bilaga över associationsformer och nationella skatter som omfattas av direktivets bestämmelser². Under våren 2004 har därför ratificerandet av anslutningsakten resulterat i ändringar i bilagorna 24.1, 24.2, 37.1 och 37.2 till inkomstskattelagen, IL, (1999:1229), prop. 2003/04:126, bet. 2003/04:SkU32, rskr. 2003/04:270, SFS 2004:614.

Genom ändringsdirektivet har bilagan utökats med flera nya typer av associationer som skattemässigt hör hemma i någon av medlemsstaterna och som är skyldiga att erlägga bolagsskatt där.

En av de nya associationsformerna är europabolag. Under år 2001 antogs rådets förordning (EG) nr 2157/2001 av den 8 oktober 2001 om stadga för europabolag (Societas Europaea - SE). Förordningen träder i kraft den 8 oktober 2004. Genom stadgan tillhandahålls en ny associationsform – europabolaget – som bl.a. kan byta säte inom unionen utan att behöva upplösas i en medlemsstat och nybildas i en annan (artikel 8 i stadgan). Europabolag togs genom direktivändringen med i bilagan.

Under år 2003 antogs även rådets förordning (EG) nr 1435/2003 av den 22 juli 2003 om stadga för europeiska kooperativa föreningar (SCE-föreningar). Denna stadga träder dock i kraft först den 18 augusti 2006. Artikel 7 i stadgan ger även föreningarna möjlighet att flytta sitt säte från en medlemsstat till en annan utan att behöva upplösas i en medlemsstat och nybildas i en annan. Även SCE-föreningar kommer genom ändringen att ingå i bilagan.

Alla de nya associationsformer som tas med i bilagan skall vara skattesubjekt i den medlemsstat där de hör hemma men vissa av dem anses på grundval av sin rättsliga karaktär av andra medlemsstater som s.k. skattemässigt transparenta företag eller delägarbeskattade företag. Ett visst företag kan vara skattesubjekt i den medlemsstat där det hör hemma medan en annan medlemsstat för skatteändamål behandlar företaget som transparent och därför beskattar en delägare som hör hemma i den sist nämnda medlemsstaten för dennes andel i resultatet i det skattetransparenta företaget.

De nya associationsformerna som nu omfattas av direktivets tillämpningsområde föranleder ett flertal tillägg i bilaga 24.1 till IL.

¹ Anslutningsakten för Republiken Tjeckien, Republiken Estland, Republiken Cypern, Republiken Lettland, Republiken Litauen, Republiken Ungern, Republiken Malta, Republiken Polen, Republiken Slovenien och Republiken Slovakien. Sverige har ratificerat fördraget (prop. 2003/04:25, bet. 2003/04:UU4, SFS 2003:1208).

² Av anslutningsakten framgår att Estland med avvikelse från artikel 5.1 i direktivet om moderbolag och dotterbolag så länge landet tar ut inkomstskatt på utdelad vinst utan att beskatta icke utdelad vinst, dock längst t.o.m. den 31 december 2008, får fortsätta att tillämpa denna skatt på estniska dotterbolags utdelade vinster till moderbolag som är etablerade i andra medlemsstater.

Bilaga 24.2 till IL, som anger vilka skatter som associationen skall vara skyldig att erlägga, berörs inte av förändringarna.

Bilaga 24. 1 och 24. 2 är knutna till de materiella bestämmelserna i 24 kap. 16 § IL om skattebefrielse för utdelning från vissa företag som hör hemma inom Europeiska unionen (EU). Dessa bestämmelser har sin grund i moder- och dotterbolagsdirektivet. Enligt bestämmelserna anses andelar i ett utländskt företag som hör hemma i en utländsk stat som är medlem i EU – under förutsättning att de allmänna villkoren i 24 kap. 13 och 14 §§ IL är uppfyllda – som näringsbetingade också om innehavet motsvarar 10 procent eller mer av andelskapitalet i företaget och även om andelarna är lagertillgångar. För att en andel skall anses som näringsbetingad gäller som en grundläggande förutsättning enligt 24 kap. 13 § IL att det är fråga om en andel i ett aktiebolag eller en ekonomisk förening. Av bestämmelsen i 2 kap. 2 § IL följer att detta uttrycksätt omfattar utländska motsvarigheter till aktiebolag respektive ekonomiska föreningar. I andra stycket till 24 kap. 16 § IL ges även en precisering av vad som avses med ett företag som hör hemma i en utländsk stat som är medlem i EU. Som en grundläggande förutsättning för att en association enligt denna bestämmelse skall anses höra hemma i en stat inom EU gäller att associationen skall anges i bilaga 24.1.

Som nämnts tidigare har bilagan till direktivet genom direktivändringen utökats med flera nya associationsformer. Bilagan har bl.a. utökats med associationsformer som visserligen är skattesubjekt i den medlemsstat där de hör hemma men som kan betraktas som skattemässigt transparenta av en annan medlemsstat och som därför beskattas associationens delägare för dess inkomster. Med största sannolikhet är de svenska associationsformer som anges i bilagan till direktivet inte av sådant slag att någon annan medlemsstat skulle anse dem vara skattemässigt transparenta. Efter direktivändringen omfattas de svenska associationsformerna aktiebolag, försäkringsaktiebolag, ekonomiska föreningar, sparbanks och ömsesidiga försäkringsbolag av direktivets tillämpningsområde.

Sådana utländska skatttransparenta företag som nu är i fråga kännetecknas för svenskt vidkommande av att de inte uppfyller kriterierna för att vara en utländsk juridisk person som en sådan definieras i 6 kap. 8 § första stycket IL. Av denna bestämmelse följer att med en utländsk juridisk person avses en utländsk association om, enligt lagstiftningen i den stat där associationen hör hemma,

1. den kan förvärva rättigheter och åta sig skyldigheter,
2. den kan föra talan inför domstolar och andra myndigheter, och
3. enskilda delägare inte fritt kan förfoga över associationens förmögenhetsmassa.

I de fall en utländsk association inte uppfyller dessa villkor ligger det närmast till hands att karaktärisera den som ett enkelt bolag där de personer som tar del i associationen har en direkt del i varje enskild tillgång eller förpliktelse som kan knytas till associationen.

I likhet med vad som gäller i nuläget bör endast en andel som utgör en andel i ett aktiebolag eller en ekonomisk förening anses som näringsbetingad i inkomstskattelagens mening och därmed omfattas av det tillämpningsområde som generellt gäller för näringsbetingade andelar, t.ex. beträffande skattefrihet för kapitalvinster. Ändringen av bilagan till direktivet bör därför endast ges verkan på det som är direktivets tillämpningsområde, dvs. utdelning.

Utdelning på andelar i företag som omfattas av direktivets tillämpningsområde men som inte anses motsvara en andel i ett aktiebolag eller en ekonomisk förening, skall dock vara skattefri på samma villkor som gäller för alla typer av företag som omfattas av bilaga 24.1 till inkomstskattelagen. Skattefriheten för utdelning på sådana andelar bör därför ges en särreglering i en ny bestämmelse i 24 kap. 17 a §.

I sammanhanget kan nämnas att flera komplicerade frågor som rör skattemässigt transparenta företag för närvarande behandlas av 2002 års Företagsskatteutredning i arbetet med Europeiska kommissionens förslag till ändringar av rådets direktiv 90/434/EEG av den 23 juli 1990 om ett gemensamt beskattningssystem för fusion, fission, överföringar av tillgångar och utbyte av aktier eller andelar som berör bolag i olika medlemsstater (fusionsdirektivet) (KOM (2003) 613). Utredaren skall enligt tilläggsdirektiven analysera och belysa konsekvenserna av kommissionens förslag för det svenska skattesystemet och lämna förslag till hur direktivförslaget kan genomföras i svensk lagstiftning (Dir. 2004:28). Kommissionsförslaget behandlas för närvarande i en rådsarbetsgrupp. I förslaget föreslår kommissionen att även associationer som av en annan medlemsstat betraktas som skatttransparenta skall kunna omfattas av direktivet.

Kravet på ett innehavs storlek

Enligt moder- och dotterbolagsdirektivet gäller att vinst befrias från dubbelbeskattning i bolagssektorn. Skattebefrielsen gäller endast sådana bolag som uppfyller villkoren för att betraktas som moderbolag eller som dotterbolag. Direktivändringen innebär en gradvis sänkning av lägsta tillräckliga innehav i ett dotterföretag från nuvarande 25 procent av kapitalet. Från den 1 januari 2005 gäller i stället att innehavet måste uppgå till minst 20 procent av kapitalet. Efter en mellanliggande sänkning till 15 procent (år 2007) gäller fr.o.m. den 1 januari 2009 att innehavet skall motsvara minst tio procent av kapitalet.

Enligt 24 kap. 14 § inkomstskattelagen, IL, gäller redan att ett innehav om tio procent eller mer av rösterna eller, med tillämpning av 24 kap. 16 § IL i fråga om sådana bolag som avses i bilaga 24.1, tio procent eller mer av kapitalet, alltid innebär att andelen anses näringsbetingad om innehavaren är ett sådant ägarföretag som avses i 24 kap. 13 §, dvs. ett svenskt aktiebolag, en svensk ekonomisk förening, en oinskränkt skattskyldig svensk stiftelse eller ideell förening, en svensk sparbank och ett svenskt ömsesidigt försäkringsbolag samt ett utländskt bolag som motsvarar nämnda företeelser och som hör hemma inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet. Någon ändring av bestämmelserna i

inkomstskattelagen är därför inte påkallad med anledning av den gradvisa sänkningen av innehavskravet enligt direktivet.

Med anledning av direktivändringens gradvisa sänkning av innehavskravet bör dock en justering göras i den bestämmelse i kupongskattelagen (1970:624) som hänvisar till föreskrifterna i moder – och dotterbolagsdirektivet. I enlighet med vad direktivet kräver bör därför i ett första steg innehavskravet i 4 § femte stycket kupongskattelagen sänkas till 20 procent fr.o.m. med den 1 januari 2005.

Utdelning från och till fasta driftställen

En annan förändring är att det klargörs i direktivet att direktivets förmånsregler för utdelning även omfattar utdelning till och från fasta driftställen i andra medlemsstater (artikel 1.1). När ett till moderbolaget hörande fast driftställe betalar ut eller tar emot vinstutdelning bör detta behandlas på samma sätt som motsvarande transaktion mellan ett dotterbolag och dess moderbolag. Detta bör även gälla när ett moderbolag och dess dotterbolag är belägna i samma medlemsstat och det fasta driftstället är beläget i en annan medlemsstat. Eftersom detta redan gäller enligt nationell rätt behöver de svenska bestämmelserna inte ändras.

I artikel 2 införs en definition av vad som i direktivet avses med ett fast driftställe. Definitionen av fast driftställe i direktivet följer definitionen i OECD:s modellavtal. Den svenska skatterättsliga definitionen av fast driftställe i 2 kap. 29 § IL bygger också på samma principer som OECD:s modellavtal (se prop. 1986/87:30 s. 42 f. och prop. 1999/2000:2, del 2, s. 47). Någon ändring av bestämmelserna i IL är därför inte nödvändig.

Utdelning från en kedja av företag och utdelning från skattetransparenta företag

I artikel 4 sker flera ändringar av både materiell och redaktionell natur. De materiella ändringarna avser för det första situationer där en koncern är organiserad som en kedja av företag där vinst delas ut genom de olika nivåerna i kedjan till moderbolaget och där det krävs särskilda åtgärder för att förhindra dubbelbeskattning. Dubbelbeskattning skall undvikas genom att utdelningen undantas från beskattning eller genom avräkning av utländsk skatt. I fall av avräkning bör det vara möjligt för moderbolaget att avräkna även sådan på utdelningen belöpande bolagsskatt som har erlagts av företagen längre ned i kedjan. För det andra avser ändringarna situationer där ett utländskt dotterbolag anses vara ett s.k. skattetransparent företag. Härutöver görs vissa ändringar av redaktionellt slag i artikeln.

För svenskt vidkommande bör ändringarna i direktivet genomföras på så sätt att Sverige medger avräkning för erlagd utländsk skatt. Det krävs därför vissa ändringar i lagen (1986:468) om avräkning av utländsk skatt. Dessa ändringar bereds separat i Finansdepartementet med inriktning på att en promemoria med lagförslag bör kunna presenteras efter sommaren.

De särskilda övergångsbestämmelserna

Även i artikel 5 görs en ändring av redaktionell karaktär och dessutom har de särskilda övergångsbestämmelserna som endast gällt för vissa medlemsstater utgått.

Lagförslagen

Med anledning av ändringarna i moder- och dotterbolagsdirektivet föreslås ändringar i 24 kap. 13 och 20 §§, en ny 24 kap. 17 a § och ändringar i bilaga 24.1 inkomstskattelagen samt en ändring i 4 § femte stycket kupongskattelagen.

Konsekvenser

Den nu föreslagna lagstiftningen kommer att innebära en utvidgning av skattefriheten för gränsöverskridande utdelningar. Reglerna kommer därför att innebära förbättrade villkor för gränsöverskridande verksamhet som bedrivs såväl av större som av mindre företag.

De offentliga finansiella konsekvenserna av att genomföra ändringarna i moder- och dotterbolagsdirektivet kommer att bero på omfattningen av de utdelningar som lämnas från svenska företag till företag som hör hemma i EU som inte redan uppfyller kraven på att motta skattefria utdelningar. Det är därför inte möjligt att beräkna förslaget budgetmässiga konsekvenser.

4 Författningskommentarer

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

24 kap.

13 §

I *första stycket* görs en redaktionell ändring i hänvisningen till de villkor som skall vara uppfyllda för att en andel skall anses som näringsbetingad. Någon hänvisning till 16 § är inte nödvändig eftersom den bestämmelsen redan hänvisar till villkor i 13 och 14 §§.

17 a §

Bestämmelsen är ny och avser andelar i vissa utländska associationer som hör hemma i en medlemsstat i Europeiska unionen (EU) men som inte är näringsbetingade enligt bestämmelserna i 16 §.

Första och andra stycket har sin motsvarighet i 16 § första stycket och 17 § men avser i stället andelar i företag som inte kan anses motsvara andelar i aktiebolag och ekonomiska föreningar. Uppfylls villkoren i

stycket är utdelning på en andel skattefri om inte det föreligger en situation som regleras i 18–20 §§ (jfr 17 §). I dessa fall skall en utdelning ändå skall tas upp.

I *tredje stycket* föreskrivs att vid bedömningen om huruvida ett företag hör hemma i en stat i EU skall bestämmelsen i 16 § andra stycket tillämpas. Enligt denna gäller att med företag som hör hemma i en utländsk stat som är medlem i Europeiska unionen avses ett utländskt företag som

- bedrivs i någon av de associationsformer som anges i bilaga 24.1,
- enligt skattelagstiftningen i en medlemsstat anses höra hemma i den staten och inte enligt ett skatteavtal med tredje land anses ha hemvist utanför gemenskapen, och
- är skyldigt att betala någon av de skatter som anges i bilaga 24.2, utan valmöjlighet eller rätt till undantag.

20 §

Första meningen i det *nya andra stycket* motsvarar sista meningen i paragrafen i dess tidigare lydelse. Till bestämmelsen har fogats en *ny sista mening* som avser utdelning på andelar som avses i 17 a §.

Bilaga 24.1

I bilagan görs tillägg för de associationsformer som genom ändringen av moder- och dotterbolagsdirektivet infogats i bilagan till direktivet och därigenom omfattas av direktivets tillämpningsområde.

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

4 §

I femte stycket sänks procenttalet för innehavsvillkoret från 25 till 20 procent. Dessutom ändras i hänvisningen till aktuell lydelse av moder- och dotterbolagsdirektivet.

Rådets direktiv av den 22 december 2003 om ändring av direktiv 90/435/EEG om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater

EUROPEISKA UNIONENS RÅD HAR ANTAGIT DETTA DIREKTIV

med beaktande av Fördraget om upprättandet av Europeiska gemenskapen, särskilt artikel 94 i detta,

med beaktande av kommissionens förslag,

med beaktande av Europaparlamentets yttrande¹,

med beaktande av Europeiska ekonomiska och sociala kommitténs yttrande², och

av följande skäl:

(1) Genom direktiv 90/435/EEG³ infördes gemensamma regler - avsedda att vara neutrala ur konkurrenssynpunkt - om olika former av vinstutdelning.

(2) Syftet med direktiv 90/435/EEG är att undanta olika former av vinstutdelning från dotterbolag till moderbolag från källskatt och att förhindra dubbelbeskattning av sådana inkomster på moderbolagsnivå.

(3) De erfarenheter som vunnits i samband med genomförandet av direktiv 90/435/EEG har visat på olika sätt att förbättra direktivet och förstärka de positiva verkningarna av de under 1990 antagna gemensamma reglerna.

(4) I artikel 2 i direktiv 90/435/EEG anges för vilka företag direktivet gäller. I bilagan till direktivet finns en förteckning över de olika typer av företag för vilka direktivet gäller. Vissa typer av företag tas inte upp i förteckningen i bilagan trots att de företag det rör sig om är skatterättsligt hemmahörande i någon av medlemsstaterna och skyldiga att erlägga bolagsskatt där. Räckvidden för direktiv 90/435/EEG bör därför utvidgas till att omfatta flera typer av associationsformer som bedriver gränsöverskridande verksamhet i gemenskapen och uppfyller de i direktivet fastställda villkoren.

(5) Den 8 oktober 2001 antog rådet förordning (EG) nr 2157/2001 om stadga för europabolag (SE)⁴ och direktiv 2001/86/EG om komplettering av stadgan för europabolag vad gäller arbetstagarinflytande⁵. Den 22 juli 2003 antog rådet på samma sätt förordning (EG) nr 1435/2003 om stadga för europeiska kooperativa föreningar (SCE-föreningar)⁶ och direktiv 2003/72/EG om komplettering av stadgan för europeiska kooperativa

¹ Yttrandet avgivet den 16 december 2003 (ännu ej offentliggjort i EUT).

² Yttrandet avgivet den 29 oktober 2003 (ännu ej offentliggjort i EUT).

³ EGT L 225, 20.8.1990, s. 6. Direktivet senast ändrat genom 1994 års anslutningsakt.

⁴ EGT L 294, 10.11.2001, s. 1.

⁵ EGT L 294, 10.11.2001, s. 22.

⁶ EUT L 207, 18.8.2003, s. 1.

föreningar med avseende på arbetstagarinflytande⁷. Europabolag är publika aktiebolag och SCE-föreningar är kooperativa föreningar, och båda dessa företagsformer liknar de företagsformer som redan omfattas av direktiv 90/435/EEG, varför både europabolag och SCE-föreningar bör läggas till i förteckningen i bilagan till direktiv 90/435/EEG.

(6) De nya associationsformer som infogas i förteckningen är skattskyldiga för bolagsskatt i den medlemsstat där de är hemmahörande men vissa av dem anses på grundval av sin rättsliga karaktär av andra medlemsstater som skattemässigt transparenta. En medlemsstat som av detta skäl behandlar icke hemmahörande skattskyldiga företag som skattemässigt transparenta bör bevilja dessa företag tillämpliga skattelättnader för de inkomster som ingår i moderbolagets skattebas.

(7) I syfte att låta ett större antal företag komma i åtnjutande av förmånerna enligt direktiv 90/435/EEG bör det lägsta kapitalinnehavskravet för att företag skall anses som moderbolag och dotterbolag sänkas successivt från 25 % till 10 %.

(8) När ett till moderbolaget hörande fast driftställe betalar ut eller tar emot vinstutdelning bör detta behandlas på samma sätt som motsvarande transaktion mellan ett dotterbolag och dess moderbolag. Detta bör även gälla när ett moderbolag och dess dotterbolag är belägna i samma medlemsstat och det fasta driftstället är beläget i en annan medlemsstat. Å andra sidan tycks situationer där det fasta driftstället och dotterbolaget är belägna i samma medlemsstat kunna hanteras av den berörda medlemsstaten inom ramen för den nationella lagstiftningen, om inte annat följer av tillämpningen av fördragets principer.

(9) När det gäller behandlingen av fasta driftställen kan medlemsstaterna i enlighet med fördragets principer och med beaktande av internationellt accepterade skatteregler behöva fastställa villkor och rättsliga instrument för att skydda de nationella skatteinkomsterna och avvärja kringgående av nationella lagar.

(10) När företagskoncerner är organiserade som en kedja av företag där vinst utdelas genom de olika nivåerna i kedjan till moderbolaget, bör dubbelbeskattning undvikas genom beviljande av antingen skattebefrielse eller avräkning av skatt. Om avräkning av skatt görs bör det vara möjligt för moderbolaget att, under förutsättning att de i direktiv 90/435/EEG angivna kraven är uppfyllda, från den skatt det har att betala på vinstutdelning avräkna sådan på utdelningen belöpande bolagsskatt som har erlagts av företagen längre ned i kedjan.

(11) Övergångsbestämmelserna är inte tillämpliga längre och de bör därför utgå.

(12) Direktiv 90/435/EEG bör därför ändras i enlighet med detta.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

Artikel 1

Direktiv 90/435/EEG ändras härmed på följande sätt:

1. I artikel 1.1 skall följande två strecksatser läggas till:

⁷ EUT L 207, 18.8.2003, s. 25.

"– på utdelning till i denna stat belägna fasta driftställen till bolag från andra medlemsstater, från dotterbolag i en annan medlemsstat än den där det fasta driftstället är beläget,

– på utdelning från i denna stat belägna bolag till fasta driftställen belägna i en annan medlemsstat till bolag i samma medlemsstat där de är dotterbolag."

2. I artikel 2 skall det nuvarande stycket bli en egen punkt (punkt 1) och följande nya punkt 2 läggas till:

"2. I detta direktiv avses med fast driftställe en stadigvarande plats för affärsverksamhet belägen i en medlemsstat, från vilken ett i en annan medlemsstat beläget bolags verksamhet helt eller delvis bedrivs, såvida vinsten från detta driftställe beskattas i den medlemsstat där driftstället är beläget enligt gällande bilateralt skatteavtal eller, om ett sådant avtal saknas, enligt nationell lagstiftning."

3. I artikel 3 skall punkt 1 ersättas med följande:

"Vid tillämpningen av detta direktiv gäller följande:

a) Status som moderbolag skall i vart fall tillskrivas varje bolag i en medlemsstat som uppfyller de villkor som anges i artikel 2 och innehar andelar motsvarande minst 20 % av kapitalet i ett i en annan medlemsstat beläget bolag som uppfyller samma villkor.

Denna status skall också på samma villkor tillskrivas ett bolag i en medlemsstat som innehar andelar motsvarande minst 20 % av kapitalet i ett i samma medlemsstat beläget bolag, vilka andelar innehas helt eller delvis av ett fast driftsställe för det i en annan medlemsstat belägna förstnämnda bolaget.

Från och med den 1 januari 2007 skall innehavet av andelar minst motsvara 15 %.

Från och med den 1 januari 2009 skall innehavet av andelar minst motsvara 10 %.

b) Med dotterbolag avses det bolag vars kapital inbegriper de andelar som avses i a."

4. Artikel 4 skall ändras på följande sätt:

a) Punkt 1 skall ersättas med följande:

"1. Då ett moderbolag eller ett fast driftställe till detta i kraft av moderbolagets förbindelse med ett dotterbolag tar emot utdelning från detta annat än i samband med att dotterbolaget träder i likvidation skall den stat där moderbolaget är hemmahörande och den stat där det fasta driftstället är beläget antingen

– avstå från att beskatta sådan utdelning, eller

– beskatta den men medge moderbolaget och det fasta driftstället rätt att från den skatt de har att betala avräkna sådan på vinstutdelningen belöpande bolagsskatt som har erlagts av dotterbolaget och av eventuella underliggande dotterbolag, under förutsättning att varje bolag och dess underliggande dotterbolag på varje nivå uppfyller kraven enligt artiklarna 2 och 3, upp till beloppet för den motsvarande skatt som skall betalas."

b) Följande punkt skall införas som punkt 1a:

"1a. Inget i detta direktiv skall hindra den stat där moderbolaget är hemmahörande från att betrakta ett dotterbolag som skattemässigt transparent på grundval av den statens bedömning av den rättsliga karaktär som dotterbolaget har som en följd av den lag enligt vilken bolaget bildades och därför från att beskatta moderbolaget för dess andel

av dess dotterbolags vinst allteftersom sådan vinst uppkommer. I detta fall skall den stat där moderbolaget är hemmahörande avstå från att beskatta utdelning från dotterbolaget.

Den stat där moderbolaget är hemmahörande skall, när den bedömer moderbolagets andel av dess dotterbolags vinst allteftersom sådan vinst uppkommer, antingen undanta denna vinst från beskattning eller medge moderbolaget rätt att från den skatt det har att betala avräkna den del av bolagsskatten som avser moderbolagets andel av vinsten och som erlagts av dotterbolaget och av eventuella underliggande dotterbolag, under förutsättning att varje bolag och dess underliggande dotterbolag på varje nivå uppfyller kraven enligt artiklarna 2 och 3, upp till beloppet för den motsvarande skatt som skall betalas."

c) I punkt 3 skall första stycket ersättas med följande:"Punkterna 1 och 1a skall gälla till dess att ett gemensamt system för bolagsbeskattning trätt i kraft och börjat tillämpas."

5. Artikel 5 skall ändras på följande sätt:

a) Punkt 1 skall ersättas med följande text:"Vinstutdelning från ett dotterbolag till moderbolaget skall vara befriad från källskatt."

b) Punkterna 2, 3 och 4 skall utgå.

6. Bilagan skall ersättas med texten i bilagan till det här direktivet.

Artikel 2

1. Medlemsstaterna skall sätta i kraft de bestämmelser i lagar och andra författningar som är nödvändiga för att följa detta direktiv senast den 1 januari 2005.

När en medlemsstat antar dessa bestämmelser skall de innehålla en hänvisning till detta direktiv eller åtföljas av en sådan hänvisning när de offentliggörs. Närmare föreskrifter om hur hänvisningen skall göras skall varje medlemsstat själv utfärda.

2. Medlemsstaterna skall till kommissionen överlämna texten till de bestämmelser i nationell lagstiftning som de antar inom det område som omfattas av detta direktiv samt en jämförelsetabell över bestämmelserna i detta direktiv och de nationella bestämmelser som antagits.

Artikel 3

Detta direktiv träder i kraft den tjugonde dagen efter det att det har offentliggjorts i Europeiska unionens officiella tidning.

Artikel 4

Detta direktiv riktar sig till medlemsstaterna.

Utfärdat i Bryssel den 22 december 2003.

På rådets vägnar

A. Matteoli
Ordförande

Förteckning över de slag av bolag som avses i artikel 2.1 a

a) Bolag som enligt belgisk rättsordning kallas "société anonyme"/"naamloze vennootschap", "société en commandite par actions"/"commanditaire vennootschap op aandelen", "société privée à responsabilité limitée"/"besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid", "société coopérative à responsabilité limitée"/"coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid" eller "société coopérative à responsabilité illimitée"/"coöperatieve vennootschap met onbeperkte aansprakelijkheid", "société en nom collectif"/"vennootschap onder firma", "société en commandite simple"/"gewone commanditaire vennootschap", offentliga företag som antagit någon av de ovannämnda associationsformerna samt andra bolag som bildats i enlighet med belgisk lagstiftning och som omfattas av belgisk bolagsskatt.

b) Bolag som enligt dansk rättsordning kallas "aktieselskab" eller "anpartsselskab". Andra enligt bolagsskattelagen skattepliktiga bolag, i den utsträckning deras beskattningsbara inkomst beräknas och beskattas enligt de allmänna skatterättsliga bestämmelserna för "aktieselskaber".

c) Bolag som enligt tysk rättsordning kallas "Aktiengesellschaft", "Kommanditgesellschaft auf Aktien", "Gesellschaft mit beschränkter Haftung", "Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit", "Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft" eller "Betrieb gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts", samt andra bolag som bildats i enlighet med tysk lagstiftning och som omfattas av tysk bolagsskatt.

d) Bolag som enligt grekisk rättsordning kallas "ἀνώνυμη εταιρεία" eller "εταιρεία περιορισμένης ευθύνης (Ε.Π.Ε.)" samt andra bolag som bildats i enlighet med grekisk lagstiftning och som omfattas av grekisk bolagsskatt.

e) Bolag som enligt spansk rättsordning kallas "sociedad anónima", "sociedad comanditaria por acciones" eller "sociedad de responsabilidad limitada" samt offentligrättsliga organ som fungerar enligt privaträttsliga regler. Andra associationsformer som bildats i enlighet med spansk lagstiftning och som omfattas av spansk bolagsskatt (Impuesto sobre Sociedades).

f) Bolag som enligt fransk rättsordning kallas "société anonyme", "société en commandite par actions", "société à responsabilité limitée", "société par actions simplifiée", "société d'assurance mutuelle", "caisse d'épargne et de prévoyance", "société civile", som automatiskt omfattas av bolagsskatt, "coopérative" eller "union de coopératives", industriella och affärsdrivande offentliga organ och företag samt andra bolag som bildats i enlighet med fransk lagstiftning och som omfattas av fransk bolagsskatt.

g) Bolag som bildats enligt irländsk rätt eller som i irländsk rätt betraktas som bolag, organ som registrerats enligt Industrial and Provident Societies Act, "building societies" som bildats enligt Building

Societies Acts samt "trustee savings banks" i den mening som avses i Trustee Savings Banks Act från 1989.

h) Bolag som enligt italiensk rättsordning kallas "società per azioni", "società in accomandita per azioni", "società a responsabilità limitata", "società cooperativa" eller "società di mutua assicurazione" samt privata och offentliga organ vars verksamhet helt och hållet eller huvudsakligen är av kommersiell karaktär.

i) Bolag som enligt luxemburgsk rättsordning kallas "société anonyme", "société en commandite par actions", "société à responsabilité limitée", "société coopérative", "société coopérative organisée comme une société anonyme", "association d'assurances mutuelles", "association d'épargne-pension" eller "entreprise de nature commerciale, industrielle ou minière de l'Etat, des communes, des syndicats de communes, des établissements publics et des autres personnes morales de droit public" samt andra bolag som bildats i enlighet med luxemburgsk lagstiftning och som omfattas av luxemburgsk bolagsskatt.

j) Bolag som enligt nederländsk rättsordning kallas "naamloze vennootschap", "besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid", "open commanditaire vennootschap", "coöperatie", "onderlinge waarborgmaatschappij", "fonds voor gemene rekening", "vereniging op coöperatieve grondslag" eller "vereniging welke op onderlinge grondslag als verzekeraar of kredietinstelling optreedt" samt andra bolag som bildats i enlighet med nederländsk lagstiftning och som omfattas av nederländsk bolagsskatt.

k) Bolag som enligt österrikisk rättsordning kallas "Aktiengesellschaft", "Gesellschaft mit beschränkter Haftung", "Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit", "Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft", "Betrieb gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts" eller "Sparkasse" samt andra bolag som bildats i enlighet med österrikisk lagstiftning och som omfattas av österrikisk bolagsskatt.

l) Enligt portugisisk rättsordning bildade handelsrättsliga bolag, civilrättsliga bolag i kommersiell form, kooperativ och offentliga företag.

m) Bolag som enligt finsk rättsordning kallas "osakeyhtiö/aktiebolag", "osuuskunta/andelslag", "säästöpankki/sparbank" eller "vakuutusyhtiö/försäkringsbolag".

n) Bolag som enligt svensk rättsordning kallas "aktiebolag", "försäkringsaktiebolag", "ekonomiska föreningar", "sparbanker" eller "ömsesidiga försäkringsbolag".

o) Bolag som bildats enligt lagstiftningen i Förenade kungariket.

p) 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 kooperativa föreningar 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.