Meddelanden från Riksskatteverket

Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-104 30 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin

Serie I ang. direkt skatt

Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Dt = Direkt skatt – Taxering

Nr 18 1983 - Årg. 13

Regeringsrättens dom den 30 december 1983 med anledning av ett överklagat förhandsbesked

En fastighet hade förvärvats år 1939 av en person som då var anställd i sin faders byggnadsrörelse och som år 1950 övertagit rörelsen. Byggnadsarbeten hade utförts på fastigheten år 1979 och senare. Fastigheten har ansetts utgöra omsättningstillgång i rörelsen alltsedan 1950

RSV/FB Dt 1983:42

Utkom från trycket den 23 maj 1984

1 Ansökningen

I ansökningen anförde A bl a följande.

> Undertecknad avser att överlåta den mig tillhöriga fastigheten K till ett av mig helägt byggnadsaktiebolag. Mina frågor rör behandling av eventuell s k byggmästarsmitta och skall ses mot följande bakgrund.
>
> Min fader drev under en lång följd av år byggnadsrörelse i S-stad. Under tiden från ungefär 1930 till 1950 var jag anställd i hans enskilda firma. År 1950 övertog jag denna rörelse. Rörelsen ombildades 1974 till ett aktiebolag i vilket jag således äger samtliga aktier.
>
> År 1939 förvärvade jag fastigheten K i S-stad för 25 000 kr. Fastigheten är belägen i centrala S-stad och är en av de äldre fastigheterna med ett byggnadsår omkring 1830. Fastigheten anses ha ett för orten betydande byggnadshistoriskt värde.
>
> Centrala S-stad har en lång tid varit belagt med byggnadsförbud, något som nu upphävts av länsstyrelsen och den ende tänkbare utomstående köparen torde vara S-stad kommun. Samtidigt har emellertid kommunen gjort en förfrågan om jag skulle vara intresserad att förvärva ett par intilliggande tomter varför något egentligt förvärvsintresse inte föreligger från kommunens sida för närvarande.
>
> För egen del anser jag, i likhet med opinionen i S-stad (något jag kan dokumentera med pressurklipp), att det vore av värde att fastigheten kunde bevaras i vad som skulle likna dess ursprungliga skick.
>
> Jag har emellertid fått konstatera att jag personligen saknar ekonomiska möjligheter att renovera fastigheten. Fråga har därför uppkommit om att överlåta fastigheten till det av mig helägda aktiebolaget vilket härefter skulle renovera fastigheten. Ett villkorat avtal om överlåtelse har också träffats. Eftersom jag är byggmästare och det gäller en försäljning till eget bolag uppstår

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:20:42

vissa frågor i sammanhanget, bland annat hur den skattemässiga vinstberäkningen skall ske.

Följande förutsättningar kan konstateras.

- Fastigheten överlåts preliminärt för det schablonmässigt beräknade marknadsvärdet 146 000 kr (1,33 x taxeringsvärde 110 000 kr).
- Fastigheten har förvärvats av mig under en tid då jag varit anställd i min fars byggnadsrörelse.
- Fastigheten har aldrig ingått i byggnadsrörelsen.
- Från och med 1979 har köp skett av fönster och övrigt byggnadsmaterial av äldre modell. Under vintern 1981 har omläggning av tak skett, vilket var nödvändigt för att kunna bevara fastigheten. Totalt nedlagda kostnader uppgår till cirka 90 000 kr.
- Jag har i övrigt aldrig innehaft eller handlat med byggmästarsmittade fastigheter utöver den nybyggnation som skett i rörelsen/bolaget.

Jag har gjort följande bedömning. Under tiden 1939 – 1979 har fastigheten inte utgjort tillgång i någon av mig bedriven byggnadsrörelse. I och med den relativt kostnadskrävande renoveringen som påbörjades 1979 får fastigheten anses "smittad" och ingå i en av mig bedriven byggnadsrörelse. Som en följd härav anser jag i enlighet med bestämmelserna i punkt 1 av anvisningarna till 28 § KL att anskaffningsvärdet skall beräknas på följande sätt:

99 500	(25 000 × 3,98, dvs index för 1952—1979)
+ 84 000	(fasta belopp för tiden 1952—1979)
183 500	

Det framräknade värdet anser jag dock för högt som marknadsvärde i nuläget. Det preliminärt avtalade priset har således satts till 146 000 kr. Det är emellertid av väsentlig betydelse att skattefrågan är reglerad för att avtalet skall fullföljas i enlighet med det preliminära avtalet. Jag får därför hemställa om förhandsbesked på följande punkter.

1. Att nämnden förklarar att fastighetens anskaffningsvärde skall beräknas på av mig tillämpat sätt.
2. Skulle nämnden inte dela min uppfattning får jag hemställa om en förklaring hur den skattemässiga vinstberäkningen skall ske, d v s till belopp och inkomstslag.
3. En försäljning av fastighet till eget bolag innebär normalt att dispens från RSV fordras om uppräkning med index skall kunna ske. Enligt den bedömning jag gjort ovan skall en försäljning till bolaget behandlas enligt rörelsereglerna. Att anskaffningsvärdet beräknats med ledning av index och 3 000-kronorsavdrag ändrar inte den bedömningen. Jag hemställer att nämnden förklarar att försäljning till bolaget kan

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:20:42

ske för 183 500 kr, eller det andra värde nämnden kan finna, utan beskattningseffekt för mig.

Avslutning

Jag vill slutligen påpeka att mina avsikter såsom de beskrivits ovan styrs av en önskan att bevara en för kommunen värdefull äldre byggnad och inte att göra vinster på försäljning till eget bolag. Jag anser dock att det kan vara skäligt att erhålla viss kompensation för prisutvecklingen under åren.

Av handlingarna i ärendet framgick vidare bl a att fastighetens byggnad innehöll fyra små lägenheter. Ingen av dessa var f n beboelig. Uthyrning hade inte förekommit på åtskilliga år och A hade aldrig varit bosatt på fastigheten. Fastigheten var taxerad som hyresfastighet. Taxeringsvärdena hade vid den allmänna fastighetstaxeringen 1975 fastställts till 100 000 kr (markvärde) och 10 000 kr (byggnadsvärde). Vid 1981 års allmänna fastighetstaxering hade värdena bestämts till 60 000 kr (markvärde) och 50 000 kr (byggnadsvärde).

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 21 januari 1983 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Berglöf, Blomqvist, Brissman, Enslöw, Hallgren) följande förhandsbesked.

Enligt punkt 1 tredje stycket av anvisningarna till 28 § kommunalskattelagen (KL) gäller för det fall att en fastighet, som utgör "omsättningstillgång i rörelse" (t o m 1983 års taxering "lagertillgång i tomtrörelse, byggnadsrörelse eller handel med fastigheter"), förvärvats innan rörelsen påbörjades, att fastighetens värde vid tiden för rörelsens påbörjande skall beräknas på samma sätt som vid beräkning av realisationsvinst enligt punkterna 1 och 2 a av anvisningarna till 36 § och att detta värde utgör fastighetens uppräknade ingångsvärde i rörelsen även vid senare års taxeringar.

Av handlingarna framgår bl a *att* A börjat driva byggnadsrörelse i vart fall 1950 då han övertog sin fars byggnadsrörelse, *att* han förvärvat fastigheten K i S-stad 1939 *och att* denna nu har karaktär av omsättningstillgång i rörelse för honom, varför en försäljning av fastigheten till det egna bolaget skall behandlas enligt reglerna för beskattning av inkomst av rörelse.

A får med hänsyn till det som framkommit i ärendet anses redan vid rörelsens påbörjande ha innehaft fastigheten i syfte att utföra byggnadsarbeten på denna. På grund härav och då A sedan också faktiskt utfört arbeten på fastigheten bör denna betraktas som omsättningstillgång i rörelse för A alltsedan rörelsen påbörjades. Fastighetens ingångsvärde skall därför bestämmas som om den tillförts rörelsen år 1950 på det sätt som anges i ovan nämnda lagrum.

Enligt de år 1950 gällande reglerna för beräkning av realisationsvinst vid avyttring av fastighet kunde någon uppräkning av anskaffningsvärdet inte ske. A, som 1950 innehaft fastigheten mer än tio år, skall därför som ingångsvärde på fastigheten ta upp den faktiska anskaffningskostnaden, 25 000 kr.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:20:42

RSV/FB Dt 1983:42

Nämnden meddelar förhandsbesked i enlighet med det ovan anförda.

Ledamöterna Gustafson, Nilsson och suppleanten Sandström var skiljaktiga och anförde:

> Fastigheten K kan med hänsyn till vad som upplysts i ärendet ha fått karaktär av omsättningstillgång i byggnadsrörelsen först år 1979. Enligt vår mening innebär detta att ingångsvärdet skall hänföras till denna tidpunkt. Förhandsbeskedet hade bort utformas i överensstämmelse härmed.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten fullföljde A sin talan.

I en dom den 30 december 1983 ändrade regeringsrätten (Cars, Hilding. Hultqvist, Tottie, Palm) inte riksskatteverkets förhandsbesked.

Regeringsrättens dom den 22 november 1983 med anledning av ett överklagat förhandsbesked

RSV/FB Dt 1983:43

Utkom från trycket den 9 mars 1984

Beskattning av en vid fastighetsförsäljning uppkommen realisationsvinst, för vilken medgivits uppskov, har ansetts kunna ske först när ersättningsfastigheten avyttrats

1 Ansökningen

I ansökningen anförde A bl a följande.

> Undertecknad har vid 1981 års taxering erhållit uppskov med beskattning av realisationsvinst på ca 40 Kkr som uppkommit vid avyttring av min hälftendel av en fastighet. Ersättningsfastighet har anskaffats under 1981. Jag har inte för avsikt att avyttra ersättningsfastigheten inom överskådlig tid, men familjeförhållanden eller andra omständigheter kan komma att medföra en försäljning. Enligt 11 § uppskovslagen (SFS 1978:970) skall uppskovsbeloppet beskattas vid avyttring av ersättningsfastigheten varvid indexuppräkning av detsamma skall ske. Sistnämnda stadgande är enligt min mening otillfredsställande och oroväckande. Innebörden är ju nämligen den att jag har en latent skatteskuld hängande över mig vars belopp emellertid är okänt och p g a indexuppräkningen kan avsevärt komma att överstiga ovanstående uppskovsberättigade realisationsvinst. Min fråga blir därför följande.
>
> Utgör lydelsen i uppskovslagen något hinder för mig att frivilligt ta fram ovanstående realisationsvinst till beskattning utan att ersättningsfastigheten samtidigt avyttras?

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 29 april 1983 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Berglöf, Blomqvist, Enslöw, Gustafson, Nilsson, Sandström, Vester, Jonsson) följande förhandsbesked.

Har skattskyldig erhållit uppskov med beskattning av realisationsvinst enligt lagen (1978:970) om uppskov med beskattning av realisationsvinst och har ersättningsfastighet anskaffats skall enligt 11 § nämnda lag

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:20:42

uppskovsbeloppet efter särskild beräkningsgrund påverka den vinst eller förlust som uppkommer vid avyttring av ersättningsfastigheten. Eftersom lagen inte innehåller bestämmelser om att — i det fall ersättningsfastighet anskaffats — uppskovsbeloppet kan återföras till beskattning innan ersättningsfastigheten avyttras, får frågan om beskattning av uppskovsbeloppet anses uttömmande reglerad genom den nämnda bestämmelsen.

Nämnden förklarar som svar på frågan att den ifrågavarande realisationsvinsten kan beskattas först sedan ersättningsfastigheten avyttrats.

RSV/FB Dt 1983:43

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten fullföljde A sin talan.

I en dom den 22 november 1983 ändrade regeringsrätten (Cars, Ericsson, Brodén, Engblom) inte riksskatteverkets förhandsbesked.

Regeringsrättens dom den 16 december 1983 med anledning av ett överklagat förhandsbesked

Vid förvärv av fastighet har avdragsrätt ansetts föreligga för utbetalning av s k egendomslivränta, som skulle utgå till säljaren eller till dennes genom testamente utsedda rättsinnehavare

RSV/FB Dt 1983:44

Utkom från trycket den 23 mars 1984

1 Ansökningen

I ansökningen anförde A, som köpt en villa mot vederlag i bl a egendomslivränta, bl a följande.

> Jag vill ha prövat om den egendomslivränta som är upptagen i mitt köpekontrakt är att anse som sådana med periodiskt understöd jämställda periodiska intäkter som avses i 31 § i kommunalskattelagen (KL).
>
> Säljaren började bygga årsskiftet 1980/81. Han och hans hustru hade planerat att bo här resten av livet. Säljarens hustru hade den högre inkomsten, vilken var nödvändig för att det hela skulle gå ihop. Säljaren själv har en låg inkomst (ca 60 000 kr/år). År 1981 avled dock säljarens hustru.
>
> Eftersom säljaren är 61 år och har en mycket låg pension att se fram emot gick det ej att bo kvar i det nya huset. Säljaren ser nu livräntan som en kraftig förstärkning av pensionen vilket är mycket positivt för hans del. Meningen med konstruktionen är alltså att tillförsäkra säljaren en stabil ekonomi åtminstone 15 år framåt. Med detta vill jag understryka att det finns ett starkt socialt skäl bakom konstruktionen.
>
> Jag själv är medveten om att jag får ett väldigt lågt ingångsvärde men detta faktum är för mig och min familj helt ointressant eftersom vi planerar att bo här väldigt länge. Det finns alltså inget spekulationsintresse för vår del.

I § 8 i köpeavtalet hade intagits följande villkor:

> Av köpeskillingen förbinder sig köparen att betala 187 500 kr som egendomslivränta till säljaren med ett årligt belopp av

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:20:42

25 000 kr per år i 15 år. Beloppet erlägges kvartalsvis i efterskott med 6 250 kr med början 1982-07-01 och därefter varje kvartalsskifte tills full betalning skett. I händelse av säljarens frånfälle innan livräntan till fullo är betald, skall likväl livränta utgå i enlighet med detta avtal. Som mottagare av livräntan gäller då den/de förmånstagare och i den turordning de angivits i av säljaren upprättat testamente. Det åligger säljaren att vid upprättandet av sådant testamente, utse endast myndiga fysiska personer som förmånstagare. Skulle det trots detta vid testamentets öppnande, visa sig vara omyndiga personer angivna såsom förmånstagare, äger köparen rätt till befrielse från erläggande av livränta tills dess förmånstagaren uppnått myndig ålder.

A hemställde om besked huruvida han ägde dra av utbetalningar för livränta enligt kontraktet.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 3 december 1982 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Hermanson, Blomqvist, Gustafson, Heimer, Vester, Toftered) följande förhandsbesked.

Till den del vederlaget för fastigheten skall utgå kvartalsvis under 15 år till säljaren eller till hans rättsinnehavare i enlighet med ingivet köpekontrakt får vederlaget anses utgöra en sådan s k egendomslivränta som avses i punkt 5 andra stycket av anvisningarna till 46 § KL. Nämnden förklarar därför att A — under förutsättning att utbetalningarna inte sker till någon mottagare i sökandens hushåll, till någon mottagare under 18 år eller till någon mottagare vars utbildning inte är avslutad — har rätt till avdrag för de periodiska utbetalningarna allteftersom beloppen betalas ut.

Ledamoten Enslöw och suppleanten Hallgren anmälde skiljaktig mening i nedan angivna avseende och anförde:

> S k egendomslivränta kan utformas så, att viss minimiutbetalning alltid skall ske. I samband med införandet av nya regler för periodiska understöd behandlades även egendomslivränta i propositionen 1973:181, sid 58. Departementschefen ansåg att avdrag skulle medges endast för sådan livränta som utgår till säljaren själv. Någon lagstiftning härom kom dock inte till stånd.
>
> I praxis har också såsom avdragsgill livränta godkänts sådan, som avtalats att utgå efter säljarens död till hans efterlevande make eller arvingar resp rättsinnehavare under förutsättning att reglerna för periodiskt understöd är uppfyllda.
>
> I ett fristående men näraliggande rättsområde, nämligen den skatterättsliga regleringen av pensionsförsäkringar, har lagstiftaren infört snäva ramar bl a beträffande vilka personer som kan godtas som förmånstagare i den mån pensionsförsäkringen tecknats att utgå efter den försäkrades död. Som förmånstagare godtas sålunda i princip endast efterlevande make/samboende och barn under 20 år. Till efterlevandepension som utgår efter den försäkrades död oberoende av viss pensionstagares liv, s k

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:20:42

försörjningsränta eller garanti, får barn vara förmånstagare oavsett ålder. Längsta garantitid är 20 år, räknat från första utbetalningen till den försäkrade.

I det nu aktuella ärendet skall livräntan efter säljarens död utgå till "den/de förmånstagare och i den turordning de angivits i av säljaren upprättat testamente", dock endast till myndiga fysiska personer. Man vet alltså inte nu vilka personer som kan bli mottagare av "garantin" på livräntan. Det kan bli säljarens make eller arvingar, i den mån de är myndiga, men det kan också bli personer som inte är släkt med säljaren.

Regelsystemet för pensionsförsäkringar är inte tillämpligt på egendomslivräntor. Man har också i praxis, som ovan sagts, varit betydligt liberalare när det gäller förmånstagare till egendomslivräntor än enligt lagreglerna för försäkringar. Det kan emellertid ifrågasättas om man mot bakgrund av bl a lagstiftningen om pensionsförsäkringar skall utsträcka denna liberala inställning ytterligare genom att godta ett avtal av det slag som nu är under prövning och som skulle innebära att man, utan gräns, fjärmar sig från den förmånstagarkrets som innefattar säljarens efterlevande make och arvingar.

En avgörande skillnad melian detta ärende och tidigare godtagna fall är att i de senare har avtalen varit så utformade, att utbetalningarna efter säljarens död kunnat förväntas i första hand gå till hans make och/eller barn. Först efter deras död har ev kvarstående livräntebelopp kunnat gå till andra arvingar eller rättsinnehavare och då statistiskt sett, endast under relativt kort tid. I detta ärende däremot, är avtalet så konstruerat, att livräntan omedelbart efter säljarens död kan utgå till mera avlägsna släktingar eller till helt oskylda personer och detta under relativt lång tid om säljaren avlider tidigt. Med hänsyn härtill och vad i övrigt ovan anförts får vi anmäla följande avvikande mening.

Vi är ense med majoriteten såvitt avser de livränteutbetalningar som sker till säljaren under hans livstid. I frågan om ev utbetalningar därefter är bestämmelserna i köpekontraktet inte tillräckligt preciserade för att förhandsbesked skall kunna meddelas varför ansökan i denna del bort avvisas.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade taxeringsintendenten att regeringsrätten skulle ändra förhandsbeskedet och förklara att endast sådana utbetalningar som görs till säljaren under dennes livstid utgör sådan egendomslivränta för vilken avdrag medges enligt punkt 5 andra stycket av anvisningarna till 46 § KL.

I en dom den 16 december 1983 ändrade regeringsrätten (Cars, Reuterswärd, Hilding, Hultqvist, Tottie) inte förhandsbeskedet.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:20:42

RSV/FB Dt 1983:45

Utkom från trycket den 21 mars 1984

Regeringsrättens dom den 28 oktober 1983 med anledning av ett överklagat förhandsbesked

Cement har ansetts som stapelvara vid lagervärderingen

1 Ansökningen

I ansökningen anfördes bl a följande.

Nordic Industrial Cement NIC AB[1] importerar samt försäljer huvudsakligen cement till ett antal större förbrukare i Sverige. Cementen levereras i bulk på järnvägsvagn. Försäljningen av cement i ton räknat har uppgått till

för 1978	40 000
för 1979	95 000
för 1980	115 000
för 1981 ca	115 000

Viss försäljning av cement till Danmark har påbörjats.

Den svenska cementmarknaden har fram till dess NIC påbörjade import av cement varit en helt sluten marknad. Från 1974 fanns därjämte endast ett företag, Cementa AB, som sålde cement på den svenska marknaden. Det förelåg således en monopolsituation. Genom ett avtal med svenska staten hade emellertid Statens Pris- och Kartellnämnd ett visst inflytande över prissättningen på cement. Cementpriserna har ökat från 96:50 per ton 1971 till 341:- per ton idag. Priserna avser fritt Lövholmen, dvs Cementas anläggning i Stockholmsområdet. Efter vad som inhämtats, lär prisutvecklingen på den internationella marknaden stämma väl överens med den på den svenska även om prisfluktuationerna i några fall har varit snabbare både uppåt och nedåt.

Statistiska Centralbyrån utfärdar från tid till annan prisnoteringar på vissa rå- och stapelvaror. Av förteckningen framgår att även varor, som till viss del bearbetats, inräknas bland rå- och stapelvarorna. Exempel härpå är pappersmassa, superfosfat, tunnplåt och ammoniak. Bolaget, som önskar tillämpa den särskilda supplementärregeln, som har antagits för rå- och stapelvaror, önskar nu svar på följande frågor:

1. Faller cement under begreppet rå- och stapelvara?
2. Om ja på fråga 1, kan den av bolaget företedda listan över prisnoteringar användas i bolagets lagervärdering?

Till ansökningen hade fogats en av bolaget upprättad förteckning över prisnoteringar på cement under åren 1971 — 1981.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 24 september 1982 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Hermanson, Blomqvist, Brissman, Enslöw, Gustafson, Hallgren) följande förhandsbesked.

Nämnden finner att sökandebolagets lager av cement får anses hänförligt till sådana råvaror eller stapelvaror som avses i punkt 2 åttonde stycket av anvisningarna till 41 § kommunalskattelagen. Nämnden svarar därför ja på fråga 1.

[1] Publicerat med bolagets medgivande

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:20:42

Vad härefter angår fråga 2, finner nämnden att den av sökandebolaget företedda förteckningen över Cementa Aktiebolags utförsäljningspriser, inte ensam kan anses utgöra tillräcklig utredning angående marknadspriset för cement. Nämnden svarar därför nej på fråga 2.

RSV/FB Dt 1983:45

Suppleanten Toftered var skiljaktig och anförde:

> I likhet med majoriteten finner jag cement utgöra stapelvara. Sökandebolaget äger därför rätt att i sitt bokslut ta upp sitt lager av cement till lägst 70 % av varans värde, beräknat efter lägsta marknadspris under beskattningsåret eller under något av de närmast föregående nio beskattningsåren. Det säger sig självt, att beskattningsmyndigheterna inte kan åtnöjas med enbart ett påstående rörande lägsta marknadspris under jämförelseperioden. Det finns å andra sidan inte anledning att kräva en absolut bevisning rörande detta pris. Lägstapriset enligt de av bolaget företedda prisnoteringarna, vilka insamlats av statens pris- och kartellnämnd, kan inte understiga men väl överstiga det lägsta pris, som skulle framkomma av en fördjupad utredning — om en sådan över huvud låter sig utföras! En värdering, grundad på de av bolaget företedda prisnoteringarna, måste alltså falla inom den i punkt 2 åttonde stycket av anvisningarna till 41 § kommunalskattelagen uppdragna ramen. Jag anser därför att nämnden hade bort besvara även fråga 2 jakande.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade bolaget att fråga 2 skulle besvaras jakande.

I en dom den 28 oktober 1983 ändrade regeringsrätten (Nordlund, Ericsson, Widmark, Dahlman) inte riksskatteverkets förhandsbesked.

Regeringsrättens dom den 6 december 1983 med anledning av ett överklagat förhandsbesked

Bestämmelserna om s k vinstbolag har inte ansetts tillämpliga vid försäljning av aktier i aktiebolag, då obeskattade vinstmedel som funnits i bolaget utgjorts av investeringsfonder som avsatts under flera tidigare beskattningsår

RSV/FB Dt 1983:46

Utkom från trycket den 10 april 1984

1 Ansökningen

I ansökningen anfördes bl a följande.

> A äger mer än 90 % av aktierna i AB X. Resterande aktier ägs av andra medlemmar i A:s familj.
>
> För A har uppstått diverse problem framför allt med avseende på den förmögenhetsskatt som påföres honom varje år. A överväger att lösa problemen sålunda att aktierna i AB X försäljes till ett annat utomstående aktiebolag vari A icke är delägare. Den tilltänkte köparen har för avsikt att driva rörelse i AB X. Sålunda skall köparen driva handel (köp och försäljning av varor) i annan bransch. Rörelsen kommer att bedrivas i andra lokaler och med annan personal. Den tidigare i AB X bedrivna

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:20:42

rörelsen skall övertas av ett av A och hans familj nybildat bolag.

I AB X kommer att finnas bl a två investeringsfonder, en bildad enligt 1955 års lag och en enligt 1979 års lag om allmän investeringsfond. Därest den rörelse som kommer att bedrivas i AB X i fortsättningen är att anse såsom en särskild förvärvskälla skall enligt 20 § 1 mom andra stycket 1955 års lag återföring ske till beskattning av investeringsfonden. Enligt 1979 års lag § 11 första stycket e synes återföring till beskattning icke skola ske enligt nämnda lag, eftersom rörelse kommer att bedrivas.

Avsikten är att till bokfört värde överföra vissa rörelsetillgångar till ett nybildat aktiebolag. Eftersom överföringen sker till bokförda värden kommer därigenom i och för sig inte några obeskattade vinstmedel att uppkomma. Emellertid kan försäljningen komma att medföra att återföring skall ske av medel som avsatts till investeringsfond. Fråga uppkommer då huruvida den eller de återföringar som sålunda kan bli aktuella skall anses innebära att obeskattade vinstmedel i bolaget finns vid avyttringen till det nybildade bolaget och att fråga såiedes är om överlåtelse av aktier i vinstbolag enligt 35 § 3 mom åttonde stycket KL.

Enligt A:s uppfattning är den rörelse som AB X i den nye innehavarens namn kommer att fortsätta att anse såsom samma förvärvskälla som den tidigare rörelsen, varför någon återföring av avsättningar till investeringsfond icke bör ske. Även om så skulle vara fallet anser A att de vinstmedel som därvid uppkommer ej kan anses föreligga vid avyttringen av aktierna och att fråga därför icke är om försäljning av aktier i vinstbolag.

A hemställer om förhandsbesked av innebörd att vid en tilltänkt försäljning i enlighet med ovanstående fråga icke är om försäljning av aktier i vinstbolag.

Av handlingarna i ärendet framgick vidare att 2,5 milj kr hade avsatts enligt lagen (1955:256) om investeringsfonder och ca 500 000 kr enligt lagen (1979:609) om allmän investeringsfond.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 10 juni 1983 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Berglöf, Brissman, Gustafson, Linderberg, Hallgren, Toftered) följande förhandsbesked.

Nämnden finner att det vid den i ansökningen angivna försäljningen av aktierna i AB X inte kommer att finnas obeskattade vinstmedel i bolaget till följd av att större delen av dess tillgångar överlåtits före avyttringen av aktierna. På grund härav förklarar nämnden, att bestämmelserna i 35 § 3 mom åttonde stycket KL inte är tillämpliga vid realisationsvinstbeskattning med anledning av aktieförsäljningen.

Suppleanterna Colvér och Petersson var skiljaktiga och anförde:

Det typiska för en vinstbolagstransaktion är att inkråmet i ett aktiebolag (vinstbolaget) förs över till ett av samma ägare nybildat aktiebolag, att det därvid uppkommer obeskattade vinstme-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:20:42

del i vinstbolaget, att aktierna i vinstbolaget säljs till någon utomstående samt att säljaren fortsätter rörelsen som tidigare, nu i det nybildade aktiebolaget. Genom transaktionen omvandlas löpande inkomst till kapitalvinst. Det tillvägagångssätt, som beskrivs i ansökan avviker inte från detta mönster. Den omständigheten att de obeskattade vinstmedel som framkommer hänför sig till förtida avskrivningar i form av investeringsfondsavsättningar bör inte leda till annan bedömning. Avgörande bör vara det resultat som säljaren skatte- och likviditetsmässigt uppnår i anslutning till försäljningen av aktierna. Vi anser på grund härav att nämnden bort meddela att det av sökanden tilltänkta förfarandet innebär att fråga är om försäljning av aktier i vinstbolag.

RSV/FB Dt 1983:46

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade taxeringsintendenten att regeringsrätten med ändring av förhandsbeskedet skulle förklara att bestämmelserna i 35 § 3 mom åttonde stycket KL var tillämpliga vid realisationsvinstbeskattningen under de förutsättningar som angetts i ansökan.

I en dom den 6 december 1983 ändrade regeringsrätten (Cars, Hultqvist, Delin, Wadell) inte riksskatteverkets förhandsbesked.

Regeringsrättens dom den 10 oktober 1983 med anledning av ett överklagat förhandsbesked

Vid avyttring av andelarna i ett kommanditbolag har anskaffningskostnaderna ansetts motsvara de tillskjutna insatserna utan reducering för tidigare års förluster, vilka dragits av hos bolagsmännen

RSV/FB Dt 1983:47

Utkom från trycket den 6 april 1984

1 Ansökningen

I ansökningen anförde tre personer bl a följande.

> Vi är kommanditdelägare i X KB. Vår kapitalinsats uppgår till vardera 50 000 kr.
>
> I kommanditbolagets rörelse har uppkommit skattemässigt avdragsgilla underskott på väsentliga belopp. Dessa underskott har kommanditdelägarna årligen dragit av mot inkomster utanför kommanditbolaget.
>
> Utöver kommanditdelägarnas insats på vardera 50 000 kr har inga ytterligare kapitaltillskott skett och inte heller några kapitaluttag. Avsikten är att andelarna skall överlåtas av respektive delägare till Y AB för 1 kr. Det verkliga värdet är avsevärt högre.

Sökandena hemställde om förhandsbesked i följande frågor.

1. Kommer överlåtelserna att medföra beskattning enligt 35 § 1 a mom KL?
2. Skall kommanditbolagets underskott avräknas vid beräkning av anskaffningskostnad på kommanditandelarna?

Sökandena och deras familjer ägde samtliga aktier i Y AB.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:20:42

RSV/FB Dt
1983:47

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 19 november 1982 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Berglöf, Blomqvist, Enslöw, Gustafson, Hallgren, Toftered) följande förhandsbesked.

Vid den skattemässiga behandlingen av en försäljning av sökandenas andelar i kommanditbolaget får anskaffningskostnaden för var och en av andelarna anses utgöra 50 000 kr, motsvarande den tillskjutna insatsen. Om sökandena överlåter sina andelar i bolaget på det sätt som angivits i ansökningen kan de inte anses åtnjuta någon sådan förmån som avses i 35 § 1 a mom kommunalskattelagen. Nämnden besvarar båda frågorna nekande.

Ledamoten Brissman och suppleanten Sandström var, med instämmande av sekreteraren hos nämnden Herrlin, skiljaktiga och anförde:

> Handelsbolagsbeskattningen utmärks av två grundläggande principer. Den ena framgår av bestämmelserna i 53 § 2 mom kommunalskattelagen och består i att beskattningen av vinster i ett handelsbolag och avdrag för förluster sker hos bolagsmännen och inte hos bolaget. En följd av detta är att ett uttag från ett kapitalkonto inte utgör en skattepliktig intäkt för uttagaren. Den andra grundprincipen utgörs av det förhållandet att en avyttring av en andel i ett handelsbolag — bortsett från vissa speciella situationer som saknar intresse i sammanhanget — skattemässigt skall bedömas enligt reglerna för realisationsvinst. Denna princip grundar sig på en fast praxis som inleddes genom rättsfallet RÅ 1950 ref 16 och framgår numera av bestämmelserna i 35 § 3 mom kommunalskattelagen.
>
> För att inte en dubbel beskattning av en vinst i ett handelsbolag respektive ett dubbelt avdrag för en förlust skall uppkomma genom en avyttring av en andel krävs en samordning av de nämnda grundprinciperna. De situationer som behöver beaktas är dels den när en vinst som beskattats hos bolagsmännen fått stå kvar i bolaget, dels den när en förlust som dragits av hos bolagsmännen inte täckts genom kapitaltillskott.
>
> När det gäller vinster är det klarlagt i rättstillämpningen att en samordning skall ske. Den kommer till stånd genom att en vinst som lämnats kvar i ett handelsbolag och som krediterats kapitalkontot för en bolagsman läggs till hans anskaffningskostnad för andelen i bolaget. På så sätt undgår man att en vinst som redan beskattats en gång vid taxeringen för vinståret vid en avyttring av en andel beskattas en gång till i form av en realisationsvinst.
>
> Det rättsliga läget beträffande förluster kommer vi strax till. Det är enligt vår uppfattning tydligt att en samordning i förlustfallen kan komma till stånd om och endast om en förlust behandlas på ett i förhållande till behandlingen av vinster symmetriskt sätt. Enligt detta synsätt skall en bolagsmans andel av en förlust som inte täckts genom ett kapitaltillskott räknas av vid en beräkning av hans anskaffningskostnad för bolagsandelen.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:20:42

Såvitt vi vet finns det endast ett rättsfall från regeringsrätten som behandlar förlustsituationen, nämligen RN 1959 nr 5:5. I rättsfallet intog regeringsrätten en ståndpunkt som var motsatt den som vi nyss hävdade var nödvändig för en samordning. Regeringsrätten ändrade nämligen inte ett överklagat förhandsbesked i vilket riksskattenämnden hade ansett att en förlust inte skulle räknas av vid beräkningen av anskaffningskostnaden för en andel i ett handelsbolag.

Den i rättsfallet intagna ståndpunkten medför att en bolagsman kan få avdrag för sin andel av en förlust i ett handelsbolag två gånger, nämligen dels vid taxeringen för förluståret (ev i stället senare som förlustavdrag), dels vid en realisationsvinstberäkning med anledning av en avyttring av bolagsandelen. Ståndpunkten har alltså absurda konsekvenser. Vi är därför inte beredda att uppfatta detta — enstaka — avgörande som ett uttryck för gällande rätt.

En materiellt och systematiskt sett riktig lösning erhålls om man i stället antar att en samordning skall ske. Av det föregående följer att en sådan kommer till stånd om man tillägger gällande rätt den innebörden att förluster i ett handelsbolag som inte täckts av kapitaltillskott skall minska bolagsmännens anskaffningskostnad för andelarna i bolaget. Vi finner oss böra göra detta. I konsekvens härmed anser vi att svaret på fråga 2 borde ha varit det följande. För var och en av sökandena skall vid en beräkning av anskaffningskostnaden för hans eller hennes andel i kommanditbolaget beloppet 50 000 kr minskas med hans eller hennes andel i underskotten, dock högst 50 000 kr.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade taxeringsintendenten, såvitt gällde beräknandet av anskaffningskostnad för andel i kommanditbolaget, att för varje kommanditdelägare kapitalinsatsen skulle minskas med, i första hand, delägares andel i de redovisade underskotten samt, i andra hand, belopp uppgående till högst kapitalinsatsen.

I en dom den 10 oktober 1983 ändrade regeringsrätten (Cars, Widmark, Palm) inte förhandsbeskedet.

Regeringsrådet Voss var skiljaktig och anförde:

> Handlingarna utvisar att kommanditbolaget under samtliga verksamhetsår redovisat underskott till följd av nedskrivningar av dels lagervärdet dels värdet av pågående arbeten. Genom rättsfallet RN 1959 5:5 har regeringsrätten slagit fast att sådant underskott inte skall beaktas vid beräkningen av anskaffningskostnaden vid försäljning av en andel i ett handelsbolag. Fog finns att anse att denna ståndpunkt kan leda till icke önskvärda skattekonsekvenser. Detta uppmärksammades av realisationsvinstkommitten som, efter att ha konstaterat att förluster i praxis inte ansetts minska anskaffningskostnaderna, förordade att en förlust bör anses som minskning av tillskjutet belopp därför att den i princip är avdragsgill vid andelsägarens beskatt-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:20:42

ning (SOU 1975:53 s 177-178). I prop 1975/76:180 s 169-170 noterade departementschefen kommitténs synpunkter men förklarade sig inte beredd att i det då aktuella lagstiftningsärendet gå in på de av kommittén behandlade problemen. Frågan har sedan inte tagits upp i lagstiftningssammanhang.

Den praxis som utbildats genom ovan nämnda rättsfall har således uppmärksammats av lagstiftaren som emellertid inte tagit upp de problem som denna praxis ger upphov till. Vid sådant förhållande saknas anledning att nu ompröva regeringsrättens tidigare intagna ståndpunkt beträffande behandlingen av förlust vid beräkningen av anskaffningskostnaderna för en andel i ett handelsbolag.

Jag lämnar besvären utan bifall.

Regeringsrättens dom den 14 november 1983 med anledning av ett överklagat förhandsbesked

RSV/FB Dt
1983:48

En till visst aktieinnehav kopplad inköpsrabatt medförde inte beskattning för rabattgivaren

Utkom från trycket den 29 mars 1984

1 Ansökningen

I ansökningen anförde AB Nordiska Kompaniet (NK)[1] bl a följande.

I en tid av oro för detaljhandelns framtid, främst med hänsyn till sjunkande reallöner, har från företagets marknadsavdelning lämnats följande förslag till marknadsföringsåtgärder.

Företaget är med sitt sortiments- och kvalitetstänkande i starkt behov av en såväl kvalitetsmedveten som köptrogen kundkrets. Avsikten är nu att söka knyta denna kundkrets närmare till företaget. NK ämnar därför nyemittera preferensaktier till fysiska personer. Med varje aktieinnehav följer ett "NK-Guldkort", som identifierar personen som en regelbunden kund. Företagets avsikt är att varje guldkortsinnehavare skall erhålla 5 % rabatt på inköp i NK-varuhusen.

På preferensaktierna kommer utdelning att lämnas med minimum 5 % och maximum 8 %.

När en person upphör att vara aktieägare måste samtidigt guldkortet överlämnas till köparen av aktieposten.

Sökandena önskar nu erhålla förhandsbesked beträffande följande frågor:

1. Medför den av NK lämnade rabatten till "NK-Guldkorts"-innehavare att NK skall anses ha åtnjutit skattepliktig inkomst av något slag?
2. A avser att förvärva en eller flera aktier i NK, för att erhålla "NK-Guldkort". Medför inköpsrabatten som följer med "NK-Guldkortet" att hon skall anses ha åtnjutit skattepliktig inkomst av något slag?

— — — — —

[1] Publicerat med bolagets medgivande

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:20:42

Preferensaktierna kommer att noteras antingen på börsen eller handlas "over the counter". Man räknar därför med att ett mycket stort antal fysiska personer kommer att teckna preferensaktier i bolaget.

RSV/FB Dt 1983:48

Av handlingarna framgick vidare att preferensaktierna skulle ha ett nominellt värde av 5 kr per aktie, att det skulle krävas ett innehav om minst 2 000 aktier för att erhålla ett "NK-Guldkort", att rabattens storlek skulle fastställas av NK:s styrelse innan aktierna gavs ut, att den troligen skulle bestämmas till 5 %, att rabatten skulle dras av direkt i kassan samt att A inte var anställd hos NK.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 25 mars 1983 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Berglöf, Blomqvist, Brissman, Enslöw, Gustafson, Nilsson, Linderberg, Hallgren) följande förhandsbesked.

Den rabatt som A enligt ansökningen är tillförsäkrad genom innehav av ett "NK-Guldkort" är avsedd att utgå i förhållande till A:s inköp i bolagets varuhus efter en i förväg bestämd procentsats och inte i förhållande till hennes innehav av preferensaktier. Rabatten kommer vidare att vara oberoende av bolagets resultat och, såvitt framgår av ansökningen, inte överstiga vad som kan anses vara en sedvanlig kundrabatt. Med hänsyn härtill finner nämnden att den rabatt om 5 % som A kan komma att erhålla i egenskap av innehavare av ett "NK-Guldkort" inte utgör en för henne skattepliktig intäkt. Nämnden finner vidare att en av AB Nordiska Kompaniet sålunda lämnad rabatt inte skall medföra någon beskattning för bolaget. Nämnden besvarar därför de ställda frågorna nekande.

3 Regeringsrätten

Besvär anfördes hos regeringsrätten beträffande NK. Taxeringsintendenten yrkade att regeringsrätten skulle förklara att rabatten utgjorde icke avdragsgill kostnad för utdelning till NK:s aktieägare.

I en dom den 14 november 1983 ändrade regeringsrätten (Cars, Ericsson, Engblom, Voss, Dahlman) inte riksskatteverkets förhandsbesked, såvitt var i fråga.

Regeringsrättens dom den 12 september 1983 med anledning av ett överklagat förhandsbesked

AB Electrolux hade förvärvat aktierna i Gränges AB mot konvertibla förlagsbevis. Det nominella värdet på förlagsbevisen har — trots att detta vid bytet översteg aktiernas värde på börsen — ansetts i sin helhet utgöra anskaffningskostnad för aktierna. Någon för AB Electrolux avdragsgill rörelsekostnad till följd av bytet av förlagsbevisen mot aktierna har därför inte ansetts uppkomma

RSV/FB Dt 1983:49

Utkom från trycket den 24 maj 1984

1 Ansökningen

I ansökningen anfördes bl a följande.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:20:42

RSV/FB Dt 1983:49

AB Electrolux[1] — i fortsättningen bolaget — beslöt i början av 1980 att erbjuda aktieägarna i Gränges AB att under tiden 8 april – 16 maj 1980 överlåta sina Gränges-aktier till bolaget mot erhållande per aktie av ett av bolaget utfärdat förlagsbevis på nominellt 100 kr löpande med 10 % årlig ränta fr o m 15 maj 1980.

De närmare detaljerna kring erbjudandet framgår av bifogade prospekt "Erbjudande till aktieägarna i GRÄNGES AB".

Teckningstiden förlängdes senare t o m 17 oktober 1980. Erbjudandet till aktieägarna i Gränges AB hade vid sistnämnda tidpunkt accepterats i sådan omfattning, att affären genomfördes.

Under teckningstiden hade 6 627 250 aktier inlämnats för utbyte till av bolaget utfärdade förlagsbevis. Förlagslånet fastställdes därvid till nominellt 662 725 000 kr.

Bolagets konvertibla förlagsbevis noterades fr o m 27 juni på Stockholms Fondbörs. T o m 17 oktober 1980, dvs inom teckningstiden, varierade kursen mellan 82 och 85 kr på ett undantag, nämligen den 16 juli, då betalkursen 86 kr noterades. Den först noterade kursen, dvs den 27 juni, var 84 kr.

Riksskatteverket har utfärdat anvisningar om beskattningsfrågor i samband med överlåtelse av aktier i Gränges AB till AB Electrolux.

I anvisningen har riksskatteverket förklarat, att aktieägarna i Gränges AB bör anses ha avyttrat varje aktie till ett pris motsvarande acceptdagens börskurs på ett förlagsbevis från bolaget och beträffande tid före den 27 juni till ett pris av 84 kr.

Beträffande förlagsbevisen har riksskatteverket förklarat att anskaffningskostnaden per bevis bör anses motsvaras av börsvärdet acceptdagen av en aktie i Gränges AB. Kursen på Gränges-aktierna varierade under teckningstiden mellan 85 kr och 86:50.

Av sid 55 i prospektet framgår, att styrelsen i bolaget den 21 januari 1980 i "rapport för den apportegendom som kan komma att tillföras bolaget" angivit, att apportegendomen, dvs aktierna i Gränges AB, beräknas komma att tagas upp i bolagets balansräkning till ett värde av högst 725 000 000 kr, vilket motsvarar nominellt belopp på förlagsbevisen.

Riksskatteverket har sagt, att de som avyttrat aktierna till bolaget bör anses ha gjort detta för i runt tal 85 kr per aktie. Vad som utgör mottaget vederlag för säljaren måste rimligtvis också utgöra utgivet vederlag för förvärvaren, dvs bolaget.

Vi utgår således ifrån, att vi skattemässigt förvärvat våra Grängesaktier för i genomsnitt 85 kr per aktie. (Våra bankförbindelser har förklarat det omöjligt att utreda den exakta byteskursen för varje individuellt byte.) Detta innebär, att vi ur beskattningssynpunkt endast fått 85 kr i motvärde för varje 100 kr i åsamkad skuld. Skillnaden, 15 kr, är att betrakta som en kapitalrabatt.

[1] Publicerat med bolagets medgivande

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:20:42

Att fråga är om kapitalrabatt framgår av följande exempel. Om bolaget, istället för att direkt förvärva aktierna mot betalning i form av förlagsbevis, hade valt att emittera förlagsbevisen på öppna marknaden, kan varje förlagsbevis på nominellt 100 kr antagas ha inbringat 85 kr i kontanter. För dessa 85 kr hade bolaget, bedömt efter börskursen, kunnat förvärva en Gränges-aktie. Skillnaden mellan nominellt värde på emitterat förlagsbevis 100 kr och erhållen valuta 85 kr är en kapitalrabatt. Kapitalrabatten kan, om den ej omedelbart redovisas som kostnad, enligt bokföringslagen § 17 aktiveras och avskrivas enligt lämplig avskrivningsplan.

Av RÅ 1922 ref 16 framgår, att regeringsrätten funnit, att avdrag icke borde förvägras för "kapitalrabatt å obligationslån".

Om "vinst" uppkommer på obligationslån för låntagaren, har denna av regeringsrätten ansetts utgöra skattepliktig intäkt av rörelse, RÅ 1958 ref 18.

Beroende på att RSVs besked icke torde kunna erhållas före det bolaget måste framlägga sin årsredovisning för 1980 och beskedets innehåll vid denna tidpunkt sålunda är okänt och vidare med hänsyn till att bolaget icke kan riskera att bokföra en kostnad för kapitalrabatt på ca 100 mkr utan skatteavdrag (innebärande en likviditetsmässig utbetalning på ca 70 mkr) har bolaget för avsikt att i det bokslut för 1980,som föreläggs bolagsstämman, upptaga aktierna i Gränges till 100 kr per styck. Om RSV delar bolagets uppfattning att fråga är om kapitalrabatt, kommer bolaget i 1981 års bokslut att omfördela bokfört värde till aktier 85 kr och kapitalrabatt 15 kr. Förlagslånet kommer i 1980 års bokslut att som skuld redovisas till sitt nominella belopp.

Det understrykes, att denna redovisning *icke* är att betrakta som att 100 kr per aktie skulle vara ett uttryck för något anskaffningsvärde utan som det enda praktiskt möjliga redovisningssättet i avvaktan på RSVs besked.

Sammanfattning av ansökan

Bolaget anhåller, att riksskatteverket förklarar bolaget berättigat att vid 1982 års taxering medges avdrag för kapitalrabatt, 99 408 750 kr, hänförligt till utgivandet av förlagsbevis i samband med förvärv år 1980 av aktier i Gränges AB.

Av det bifogade prospektet framgick dessutom följande villkor för det konvertibla förlagslånet. Lånet skall återbetalas den 15 december 1990 dock med rätt för bolaget att återbetala i förtid, tidigast den 15 december 1985. Förlagsbevisen kan konverteras till aktier i bolaget från och med den 2 januari 1982.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:20:42

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 26 mars 1982 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Berglöf, Blomqvist, Brissman, Enslöw, Sandström) följande förhandsbesked.

Av handlingarna framgår bl a följande. Sökandebolaget har för att kunna förvärva aktier i Gränges Aktiebolag (Gränges) lämnat ett erbjudande riktat enbart till aktieägarna i sistnämnda bolag. Erbjudandet innebar att dessa som vederlag för varje avyttrad aktie i Gränges skulle erhålla ett konvertibelt förlagsbevis på nominellt 100 kr löpande med 10 % årlig ränta. Förlagsbevisen förfaller till betalning den 15 december 1990 men kan konverteras till aktier i sökandebolaget redan från och med den 2 januari 1982. Erbjudandet gällde endast om aktieägare sammanlagt representerande minst 90 % av antalet aktier i Gränges accepterade det.

Nämnden gör följande bedömning. Av handlingarna får anses klart framgå att sökandebolaget gett ut förlagsbevisen inte för att anskaffa kapital för bolagets rörelse utan för att förvärva aktier i Gränges. På grund härav och med hänsyn till även vad i övrigt förekommit får det belopp som åsatts förlagsbevisen i sin helhet anses utgöra sökandebolagets anskaffningskostnad för aktier i Gränges. Den omständigheten, att dessa aktier vid tidpunkten för sökandebolagets förvärv hade ett börsvärde som understeg det nominella beloppet på de förlagsbevis som lämnades som vederlag för aktierna, kan inte medföra annat ställningstagande.

På grund av det ovan anförda finner nämnden att sökandebolaget genom utbytet av förlagsbevisen mot aktierna i Gränges inte fått vidkännas någon kostnad som är avdragsgill i bolagets rörelse. Nämnden förklarar därför att sökandebolaget inte är berättigat till avdrag för det i ansökningen angivna beloppet vid 1982 års taxering.

Ledamöterna Gustafson, Nilsson och Wihlborg var skiljaktiga och anförde:

> Marknadsvärdet på aktierna i Gränges AB under teckningstiden utvisar det värde förlagsbeviset har under givna villkor. Skillnaden mellan förlagsbevisets nominella värde och detta marknadsvärde utgör en kapitalrabatt, som i beskattningshänseende är att anse som räntekostnad. Storleken av kapitalrabatten kan visserligen inte exakt fastställas med hänsyn till den till förlagsbeviset knutna konverteringsrätten. Eftersom värdet av konverteringsrätten inte kan vara negativt uppgår emellertid kapitalrabatten i vart fall till det av sökandebolaget angivna beloppet. Vi anser därför att nämnden bort förklara att sökandebolaget är berättigat till avdrag för det i ansökningen angivna beloppet, 99 408 750 kr. Då beloppet ej omedelbart redovisats som omkostnad, får det fördelas till avdrag under den tid som löper fram till dess skulden förfaller till betalning.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade AB Electrolux i första hand att det vid 1982 års taxering skulle medges avdrag för hela kostnaden om 99 408 750 kr samt i andra hand att kostnaden skulle fördelas till avdrag

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:20:42

under lånets löptid.

I en dom den 12 september 1983 ändrade regeringsrätten (Ericsson, Wahlgren, Brinck) inte förhandsbeskedet.

Regeringsrådet Petrén var skiljaktig ifråga om motiveringen och anförde:

> Bolagsstämman i Aktiebolaget Electrolux (Electrolux) beslöt den 15 februari 1980 godkänna ett beslut av bolagets styrelse att uppta ett konvertibelt förlagslån på nominellt högst 725 miljoner kr. Lånet skulle emitteras på bl a följande villkor. Förlagslånet skulle representeras av förlagsbevis i vissa valörer. Emissionskurs skulle vara förlagsbevisens nominella belopp. Förlagsbevis fick tecknas endast av aktieägare i Gränges Aktiebolag (Gränges) med rätt och skyldighet för tecknarna att betala förlagsbevisen genom överlåtelse av sina aktier i Gränges. Aktieägarna i Gränges fick för varje aktie i Gränges teckna nominellt 100 kr av lånet. Styrelsen i Electrolux har sedermera bestämt lånets storlek till 662 725 000 kr.
>
> Styrelsen i Electrolux gjorde den 21 januari 1980 ett uttalande vari den förklarade sig anse att värdet av de aktier vilka som apportegendom tillfördes Electrolux skulle motsvara värdet av det vederlag som kommer att utges till tecknarna av konverteringslånet.
>
> Av vad som sålunda upptagits framgår att Electrolux ansett en aktie i Gränges utgöra full betalning för ett förlagsbevis om 100 kr i konverteringslånet. Den omständigheten att vid denna tid börskursen på en Gränges-aktie uppgått till ett lägre belopp än 100 kr, vilket värde Electrolux tillerkände aktien när den brukades som likvid för ett förlagsbevis å detta belopp, saknar betydelse. Någon "kapitalrabatt" av det slag Electrolux gör gällande i målet föreligger således icke.
>
> Jag lämnar bolagets besvär utan bifall.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:20:42

RSV/FB Dt 1983:50

Utkom från trycket den 16 maj 1984

Regeringsrättens dom den 10 oktober 1983 med anledning av ett överklagat förhandsbesked

Av bank utgiven förhöjd ränta på inlåning från aktieägare i banken har ansetts utgöra avdragsgill omkostnad i bankens rörelse

1 Ansökningen

I ansökningen anfördes bl a följande.

> Skandinaviska Enskilda Banken[1] överväger att inom kort introducera en ny sparform, s k A-konto. Bakgrunden till dessa överväganden är att banken, i likhet med andra banker, är beroende av en ökad inlåning från allmänheten för att kunna expandera sin verksamhet.
>
> I den konkurrenssituation som råder har bankens marknadsföring främst inriktats på avgränsade grupper som vi bedömt speciellt intressanta ur inlåningssynpunkt och som samtidigt har en naturlig anknytning till banken. Bankens aktieägare är en sådan grupp.
>
> Avsikten är givetvis att banken genom sitt erbjudande om förhöjd ränta skall kunna dra till sig ytterligare inlåning. Det kan för övrigt nämnas att vissa kundkategorier, t ex pensionärer, redan i dag åtnjuter gynnsammare inlåningsvillkor än de som i allmänhet gäller.
>
> Banken förutsätter att den ränta som kommer att utgå på ifrågavarande A-konton, liksom all annan kostnadsränta, är avdragsgill i rörelsen. Innan den nya sparformen lanseras önskar vi dock förvissa oss om att så verkligen är fallet. Banken får därför hemställa om förhandsbesked av innebörd att ränta på A-konto under i ansökningen angivna villkor utgör en vid inkomsttaxeringen avdragsgill kostnad i bankens rörelse.

Till ansökan hade fogats följande "Villkor för A-konto".

1. A-kontot är öppet för aktieägare i Skandinaviska Enskilda Banken (SEB) med aktier registrerade enligt något av alternativen
   - ägarregistrerade direkt i VPC
   - förvaltarregistrerade hos någon av SEB:s notariatavdelningar
   - förvaltarregistrerade hos SEB:s Aktieservice.

[1] Publicerat med bolagets medgivande

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:20:42

(Innehav av förvaltarregistrerade aktier hos annan bank eller fondhandlare kan av tekniska skäl ej kontrolleras och berättigar därför ej till A-konto.)

2. Inlåning får till specialvillkor hållas på A-konto om kontoinnehavaren äger minst 20 SEB-aktier (nom värde 1 000 kr) och saldot uppgår till minst 3 000 kr. Specialvillkor gäller för saldo upp till 50 000 kr.
3. Aktieinnehavet intygas av kunden vid anmälan till A-konto. En kontroll med VPC och bankens Notariat- och Aktieserviceregister sker i december varje år. Villkoret för tillämpning av specialvillkor är att A-konto-innehavaren då har erforderligt antal aktier. En försäljning under årets resterande dagar inverkar inte på specialvillkoren.
4. A-kontot är ett Kapitalkonto med 24 mån uppsägning. Dock medges provisionsfria uttag med upp till 50 000 kr under ett kalenderår.
5. Räntevillkor för A-konto är den ränta som utgår på medel innestående på 24 mån Kapitalkonto samt ett extra påslag med 10 % av denna ränta inom saldot 50 000 kr.
6. Eventuellt tidsbegränsas möjligheten att anmäla sig till A-konto.
7. Endast ett A-konto per aktieägare tillåts.
8. Banken förbehåller sig rätten att ompröva villkoren för A-konto.

I ärendet hade vidare upplysts bl a att A-kontot var förmånligare än kapitalkonto med 24 månaders uppsägning, dels genom att provisionsfria uttag kunde ske utan uppsägning, dels genom att ränta utgick med ett extra påslag på 10 % av kapitalkontots räntesats.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 29 oktober 1981 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Rosén, Blomqvist, Brissman, Enslöw, Gustafson, Nilsson, Sandström, Hallgren) följande förhandsbesked.

Eftersom A-kontot skall vara förbehållet bankens aktieägare, får den del av räntan på A-konto som överstiger den ränta som utgår på konton av närmast jämförligt slag, vilka tillhandahålles personer som inte är aktieägare, anses utgöra utdelning för banken och således en inte avdragsgill kostnad. Nämnden besvarar ansökningen i enlighet härmed.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade banken den ändringen i förhandsbeskedet att räntan på det s k A-kontot skulle förklaras vara i sin helhet avdragsgill för banken.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:20:42

RSV/FB Dt 1983:50

Den 10 oktober 1983 beslöt regeringsrätten (Nordlund, Ericsson, Petrén, Tottie) följande dom.

Den nya sparform som banken genom det s k A-kontot erbjuder sina aktieägare och som huvudsakligen genom en något högre ränta skiljer sig från jämförliga konton förutsätter att innehavaren av ett A-konto äger en viss minsta post aktier i banken. Denna post är emellertid av begränsad storlek och den ränta som utgår står inte i något samband med antalet innehavda aktier utan beräknas helt med ledning av gjorda insättningar och uttag på kontot. Erbjudandet framstår därför till övervägande del som ett led i bankens allmänna verksamhet i syfte att förvärva fasta kunder. De för A-kontot gällande specialvillkoren, vilka begränsats till att avse ett belopp om 50 000 kr och ej påtagligt avviker från vad som erbjuds andra särskilt utvalda grupper av sparare (pensionärer och lönsparare), kan ej anses innebära ett sådant gynnande av aktieägarna att den för kontot utgående räntan till någon del skall betraktas som utdelning. Räntan är därför för banken avdragsgill i sin helhet.

Regeringsrätten ändrar förhandsbeskedet i enlighet med det sagda.

Regeringsrådet Wahlgren var skiljaktig och ändrade inte riksskatteverkets förhandsbesked.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-02-06 23:20:42