

Meddelanden från Riksskatteverket

Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-10430 • 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 1 1978 – Årg. 8

Regeringsrättens dom den 22 november 1977 i anledning av överklagat förhandsbesked

Tillämpning av 43 § 2 mom kommunalskattelagen. Ett aktiebolag skulle i eget namn men för systerbolags räkning bedriva rörelse. Fråga huruvida uppkommen vinst kunde redovisas hos systerbolaget och inräknas i underlag för kvittning mot outnyttjade förlustavdrag

**RSV/FB Dt
1978:1**

1 Ansökningen

Av handlingarna i ärendet framgick i huvudsak följande. Aktiebolagen X och Y drev verksamhet av samma slag i A resp B kommun. Aktiebolaget Y hade outnyttjade förlustavdrag hänförliga till taxeringsåren 1971–1976 på sammanlagt ca 3 335 000 kr och 2 901 000 kr vid taxering till statlig resp kommunal inkomstskatt. Aktierna i bolagen ägdes till mer än 9/10 av ett utländskt bolag. Bolagen, vars räkenskapsår omfattade tiden 1.10–30.9, avsåg att per 1.10.1976 ingå kommissionärsavtal enligt följande:

Mellan X AB och AB Y har denna dag följande avtal träffats.

§ 1. X AB skall fr o m den 1 oktober 1976 driva sin rörelse i eget namn uteslutande för AB Y:s räkning.

§ 2. Resultatet i X AB skall därvidlag, enligt de villkor som stipuleras i 43 § 2 mom kommunalskattelagen, redovisas i AB Y.

§ 3. Innan inkomsten av rörelsen redovisas till AB Y skall X AB ha rätt att tillgodoräkna sig skälig ersättning för samtliga i rörelsen havda kostnader (löner, affärsomkostnader, kapitalkostnader, avskrivning etc).

Aktiebolagen X och Y hemställde om förhandsbesked med innebörd att Aktiebolaget Y för beskattningsåret 1.10.1976–30.9.1977 och följande beskattningsår så länge kommissionärsavtalet bestod ansågs ha drivit aktiebolaget X:s rörelse, att den vinst som uppkom i Aktiebolaget X kunde med skatterättslig verkan överföras till Aktiebolaget Y samt att Aktiebolaget Y fick inräkna den från Aktiebolaget X överförda inkomsten i underlag att användas för kvittning mot outnyttjade förlustavdrag.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 15 april 1977 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Sagnert, Gottliebsson, Lindholm, Blomqvist, Ulfhielm, Folke Nilsson, Fred Nilsson) följande förhandsbesked:

Nämnden finner att det mellan sökandebolagen ingångna avtalet får anses innebära, att Aktiebolaget X driver rörelse i eget namn uteslutande för

RSV/FB Dt 1978:1 Aktiebolaget Y och att det sistnämnda bolaget skall anses ha drivit det förstnämnda bolagets rörelse. På grund härav och under förutsättning att övriga i 43 § 2 mom kommunalskattelagen angivna förutsättningar är uppfyllda förklarar nämnden, att Aktiebolaget Y äger redovisa inkomsten av den rörelse Aktiebolaget X drivit, och att Aktiebolaget Y vid bolagets taxeringar i B kommun får åtnjuta avdrag för förlust hänförlig till tidigare beskattningsår i enlighet med bestämmelserna i förordningen (1960:63) om rätt till förlustutjämning vid taxering för inkomst.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade taxeringsintendenten att förhandsbeskedet skulle ändras på så sätt att Aktiebolaget Y förklarades inte äga rätt till avdrag för förlust hänförlig till tid före den tidpunkt då kommissionärsförhållande med Aktiebolaget X inträtt.

I dom den 22 november 1977 beslöt regeringsrätten (Hjern, Paulsson, Hellner, Sjöberg) att ej göra ändring i förhandsbeskedet.

Ett regeringsråd (Wahlgren) var skiljaktigt och anförde:

Bestämmelserna i 43 § 2 mom kommunalskattelagen ang s k kommissionärsbolag – som såvitt avser taxeringen till statlig inkomstskatt tillämpas på sätt som framgår av 2 § första stycket lagen om statlig inkomstskatt – tillkom genom lagstiftning år 1965 på grundval av betänkandet SOU 1964:29 Koncernbidrag m m, avgivet av skatteutredningen ang ackumulerad inkomst m m. Det huvudsakliga syftet med lagstiftningen var att reglera inkomstberäkningen i koncerner och liknande intresseförbindelser mellan i juridiskt avseende fristående subjekt, där emellertid från ekonomiska synpunkter en organisk enhet kunde anses föreligga. Reglerna om koncernbidrag och transfereringar av liknande natur – som t ex vinstöverföringar från kommissionärsföretag – skulle möjliggöra en beskattning av den ekonomiskt- organiska enheten som inte rubbades av det förhållandet att verksamheten inom denna enhet var uppdelad på olika juridiska personer, dvs skilda skattesubjekt.

Av uttalanden under förarbetena framgår emellertid att lagstiftningen inte borde få utnyttjas för uppnående av obehöriga skattelättnader (se prop 1965:126 s 65).

I förevarande fall är fråga om ett förhandsbesked avseende två bolag som till mycket stor del ägs av ett utländskt bolag. De ingår som systerbolag i en koncern om vars verksamhet i sin helhet från ekonomiska och organisatoriska synpunkter klarhet ej föreligger i målet eller möjligen ens står att vinna med tillämpning av svensk lagstiftning, dvs utom på rent frivillig väg. Så mycket är emellertid klart att genom det tänkta arrangemanget med det i målet företedda avtalet Y-bolagets förluster från åren 1972–1976 skulle åtminstone i vad avser den statliga inkomsttaxeringen kunna få användas i avräkning mot vinster från X-bolaget. Huruvida ett sådant utnyttjande skall – mot bakgrund av andra omständigheter som kan tänkas motivera ett arrangemang av det här aktuella slaget – bedömas som obehörig skattelättnad låter sig inte avgöras på

föreliggande utredning. Härjämte bör framhållas att det genom RSV/FB Dt 1978:1 avtalet uppkomna förhållandet mellan bolagen inte synes åter- speglat i andra, för kommissionärsbolag typiska förhållanden, som t ex att de ej-brukar äga egna rörelsetillgångar o d.

Med hänsyn till det anförda finner jag omständigheterna vara sådana att med hänsyn till 4 § första stycket förordningen (1951:442) om förhandsbesked i taxeringsfrågor sådant besked icke bort meddelas. Jag finner således skäl att på så sätt bifalla taxeringsintendentens talan att jag – med upphävande av det meddelade förhandsbeskedet – avvisar bolagens i målet förda talan.

Regeringsrättens dom den 22 september 1977 i anledning av överklagat förhandsbesked

Makar, av vilka den ene bedrev byggnadsrörelse, ägde tillsammans fastighetsförvaltande kommanditbolag. Fråga huruvida vinst vid försäljning av kommanditbolagets fastighet utgjorde inkomst av rörelse eller av tillfällig förvärvsverksamhet

RSV/FB Dt 1978:2

1 Ansökningen

Av handlingarna i ärendet framgick – såvitt nu är i fråga – i huvudsak följande. Makarna X ägde tillsammans ett kommanditbolag som ägde fastigheten tomten A i Z kommun. Mannen drev sedan åren 1948–49 byggnadsrörelse. Hustrun hade inte varit verksam i byggnadsrörelsen utan ägde endast nämnda andel i kommanditbolaget. Kommanditbolaget var förvaltande och hade inte vid något tillfälle bedrivit byggnadsrörelse. Byggnaden på tomten A var uppförd genom mannens byggnadsrörelse. Makarna X hemställde om förhandsbesked i följande hänseende.

Om kommanditbolaget säljer tomten A i Z kommun, skall vi därvid redovisa uppkommande vinst som inkomst av rörelse eller inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet?

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 21 maj 1976 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Sagnert, Gottliebsson, Lindholm, Lindquist, Hornhammar, Rosing, Folke Nilsson och Sandström) följande förhandsbesked såvitt nu är i fråga:

I ärendet är upplyst, att byggnadsbeståndet på kommanditbolagets fastighet tomten A i Z kommun uppförts genom den av mannen bedrivna byggnadsrörelsen. Den tilltänkta försäljningen av fastigheten får därför anses utgöra led i nämnda rörelse. På grund härav förklarar nämnden att köpeskillingen vid försäljning av fastigheten utgör skattepliktig intäkt av rörelse.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade makarna X – såvitt nu är i fråga – i första hand att köpeskillingen vid kommanditbolagets försäljning av tomten A skulle förklaras i sin helhet utgöra intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet. I andra hand yrkades att den del av köpeskillingen som belöpte på hustrun tillhörig andel i kommanditbolaget skulle behandlas enligt reglerna för beskattning av inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet.

RSV/FB Dt 1978:2 Den 22 september 1977 beslöt regeringsrätten (Körlof, Paulsson, Hilding, Sjöberg och Brodén) följande dom såvitt nu är i fråga.

På de av riksskatteverket anförda skälen finner regeringsrätten att den kommanditbolaget tillhöriga fastigheten ingår i varulagret i den av mannen bedrivna byggnadsrörelsen till så stor del som svarar mot hans andel i bolaget och att vinst vid försäljning av fastigheten följaktligen för honom utgör intäkt av rörelse.

Vad avser hustrun är upplyst att hon ej bedrivit någon byggnadsrörelse eller yrkesmässig försäljning av fastigheter. Ej heller har kommanditbolaget bedrivit sådan verksamhet. Vid beskattning hos henne av inkomst som hänför sig till vinst vid försäljning av berörda fastighet, skall därför inkomsten anses härröra av tillfällig förvärvsverksamhet.

Regeringsrätten ändrar förhandsbeskedet i enlighet med det anförda.