

Hur skall aktiebolags kostnad för gåvoskatt betraktas?

Av advokaten Hans Dahlin

Magnus Schiller och Ove Sundvik har i Skattenytt (nr 4 1981) lämnat en redogörelse för och närmare diskuterat den gåvobeskattning HD åsatt två aktiebolag, som tillförts övervärden vid rörelseöverlåtelse respektive aktieöverlåtelse. Referaten är numera tillgängliga i det senast utkomna häftet av NJA 6/1980 sid 642 och 646.

Enligt stadigvarande praxis har överlåtelse av rörelse eller rörelsegren med tillgångar till bokförda värden från enkelbeskattat subjekt till dubbelbeskattat subjekt icke utlöst någon inkomstbeskattning.

Tveksamhet har rått ifråga om skattekonsekvensen om närstående tillåtits inträde i det förvärvande subjektets delägarkrets, eftersom transaktionen uppenbarligen även om den betingats av organisatoriska skäl då har ett starkt benefikt inslag.

Genom HD:s båda beslut är det nu fastslaget att det förvärvande företaget har att erlagga gåvoskatt på övervärdet i vart fall om närstående tillåtits inträda i delägarkretsen och dessa därigenom tillförts förmögenhetsvärden.

Räckvidden av prejudikaten är som Schiller och Sundvik konstaterar svårbedömlig. Det förefaller dock som det är förmögenhetsöverföringen till närstående som varit det avgörande för HD. Advokatfiskalens formulering, som ger utrymme för en vidsträckt tillämpning, har ej godtagits av HD. Därmed är dock ej sagt hur bedömningen skulle bli om dylik förmögenhetsöverföring ej föreligger.

Avsikten med detta inlägg är emellertid att diskutera hur de förvärvande bolagen skall behandla gåvoskatten i sin bokföring och deklaration.

Schiller och Sundvik konstaterar utan diskussion, att "gåvoskatten" inte är "avdragsgill vid inkomsttaxeringen". Jag håller med om att gåvoskatten bör tilläggas i deklarationen om den kostnadsförts. Jag kan dock inte finna det felaktigt att aktivera kostnaden och låta den i fall I öka varulagrets anskaffningsvärde och i fall II aktiernas anskaffningsvärde. Företagsekonomiskt framstår gåvoskatten i fall I som en direkt till det förvärvade varulagret hänförlig kostnad — den är ju beräknad på den dolda reserven — och skall som sådan inräknas i anskaffningsvärdet. FAR anger i de överväganden, som före-

går rekommendationen nr 2 angående varulagervärdering och lagerreserv att med anskaffningsvärde avses de utgifter som företaget haft i den normala verksamheten för att bringa varan till dess tillstånd och plats på balansdagen. Definitioner är alltid svåra och denna definition omfattar knappast engångsförvärv av hela varulager, eftersom dylika ej torde ingå i den normala verksamheten. Lika klart framstår gåvoskatten på aktiernas övervärde såsom en del av anskaffningskostnaden för dessa. Om bokföringen av gåvoskatten såsom ingående i anskaffningskostnaden är företagsekonomiskt godtagbart så skall den även gälla vid inkomsttaxeringen. En uppskrivning av ärvt varulager har medfört inkomsttaxering av arvtagaren (RÅ 1959 ref 10). I ingångsbalansen för den genom arvskifte övertagna rörelsen upptogs varulagret till boppteckningsvärdet = skiftesvärdet, som översteg bokförda värdet per dödsdagen. De nu diskuterade fallen skiljer sig högst avsevärt från detta, som är det enda jag vid en hastig genomgång påträffat gällande benefika förvärv av rörelsetillgångar.

Om mina hittillsvarande resonemang kan godtagas så har jag svårt att finna, att något tillägg vid taxeringen skulle kunna göras i samband med försäljningen av varulagret eller aktierna. Konsekvenserna av HD:s beslut skulle då ej vara så ekonomiskt kännbara för bolagen.

**Nästa nummer av tidskriften
kommer i september.**