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 14 1983 - Årg. 13

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

En bank avsåg att erbjuda aktieägarna att låta utdelningen för hela eller del av deras innehav i bankens aktier innestå hos banken. Utdelningen skulle i stället på begäran av aktieägaren utbetalas i samband med kommande års utdelning under förutsättning att banken då hade härför erforderliga disponibla vinstmedel. Utdelningen har för aktieägaren ansetts tillgänglig för lyftning det beskattningsår under vilket utdelningen skulle ha uppburits om bankens erbjudande inte antagits

RSV/FB Dt 1983:30

1 Ansökningen

I ansökningen anförde A bl a följande.

I syfte att öka det fria egna kapitalet överväger en bank att föreslå 1982 års ordinarie bolagsstämma följande.

Styrelsen föreslår att utdelning per aktie fastställs till t ex 5 kr. Samtidigt erbjuds de aktieägare som så önskar att låta utdelningen — för hela eller en del av sitt aktieinnehav — innestå hos banken att utbetalas i samband med ett kommande års utdelning *under förutsättning* att banken då har härför erforderliga disponibla vinstmedel. Avsikten är att den utdelningsberättigade skall tillkännage sin önskan att utfå ifrågavarande medel senast 3 månader före bolagsstämman det år utbetalning påkallas. Ränta på medlen utgår under tiden men utbetalas först i samband med utbetalningen av utdelningen. Utbetalning sker endast genom insättning på ett konto i banken i den aktieägares namn som avstod från att omedelbart lyfta utdelningen. Enligt villkoren för kontot noterar icke banken överlåtelser eller pantsättningar avseende kontot innan inbetalning på kontot skett. Aktieägaren *måste* bestämma sig *innan* utdelningen blivit tillgänglig för lyftning, om han vill utnyttja erbjudandet. Antar han erbjudandet får han — i stället för utdelning — ett bevis varav de ovan angivna villkoren framgår.

För bankens del innebär det att viss del av den beslutade utdelningen inte utbetalas utan innehålls under en viss tid. Dessa medel ökar bankens nettobehållning utan att öka dess skulder. Medlen påverkar inte heller den del av nettobehållningen som redovisas som bundet kapital utan medlen ökar alltså det fria egna kapitalet. För aktieägarna innebär detta att de tar en

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-02 16:35:50

viss risk genom att låta vinstmedlen innestå genom att utdelning av dessa medel vid senare tidpunkt endast kan ske om banken då har disponibla vinstmedel.

Avgörande för om det nu skisserade systemet skall genomföras är vid vilken tidpunkt aktieägaren skall beskattas för den utdelning han låter innestå hos banken. Denna fråga torde — såvitt banken kunnat utröna — ha behandlats sparsamt i doktrinen. K G A Sandström framhåller i sin bok "Beskattning vid aktieutdelning" (s 300) att det ibland förekommer att den i pengar beslutade utdelningen inte utbetalas till aktieägaren utan att aktieägaren i bolagets räkenskaper gottskrives en fordran med motsvarande belopp. Om utdelningen i sådant fall varit tillgänglig för lyftning, är beroende av om aktieägaren i och med denna bokföringsåtgärd även kunnat utfå beloppet. Är så fallet, är utdelningen tillgänglig för lyftning i och med bokföringen, aktieägarens underlåtenhet att uppbära densamma saknar betydelse. Kan emellertid aktieägaren visa att han ej kunnat lyfta det belopp, som företaget beslutat utdela, kan det — enligt Sandström — aldrig bli tal om att anse honom därför skattskyldig.

Om man applicerar de nu redovisade tankegångarna på den innehållna utdelningen i bankens fall torde man kunna dra följande slutsatser. Aktieägaren, som *måste* bestämma sig innan utdelningen blivit tillgänglig för lyftning om han vill utnyttja erbjudandet, kan alltså därmed ej lyfta det belopp, som banken beslutat utdela. Han har i stället fått ett fordringsbevis som förfaller till betalning vid en senare tidpunkt under förutsättning att banken då har disponibla vinstmedel. Om så är fallet, utbetalas utdelningen jämte den under tiden ackumulerade räntan.

Eftersom det är av synnerlig vikt för A, som är aktieägare i banken, att få fullständig klarhet i hur utdelningen skall beskattas får han ställa följande fråga:

Skall A beskattas för utdelningen vid den tidpunkt då utdelningen utbetalas till honom i pengar?

A hemställer att frågan besvaras jakande.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 7 maj 1982 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Berglöf, Blomqvist, Brissman, Enslöw, Nilsson, Sandström, Hallgren, Wihlborg) följande förhandsbesked.

Om A under de i ansökningen angivna omständigheterna antar ett erbjudande från banken att låta aktieutdelning innestå hos banken disponerar han härigenom över sin rätt till utdelning på ett sådant sätt att efter bolagsstämman utdelningen får anses vara tillgänglig för lyftning. Nämnden förklarar därför att A — även om han på angivet sätt utnyttjar möjligheten att låta aktieutdelningen innestå hos banken — skall beskattas för utdelningen för det beskattningsår, under vilket den skulle ha uppburits om han inte antagit bankens erbjudande.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-02 16:35:50

I besvär hos regeringsrätten yrkade A att han skulle beskattas för utdelningen vid den tidpunkt, då utdelningen utbetalades till honom i pengar.

I en dom den 6 september 1983 ändrade regeringsrätten (Cars, Hultqvist, Voss, Tottie) inte förhandsbeskedet.

Regeringsrättens dom den 29 april 1983 med anledning av ett överklagat förhandsbesked

Reglerna i punkt 13 tredje och fjärde styckena av anvisningarna till 32 § kommunalskattelagen (KL) om uppdelning av inkomst mellan företagsledare i fåmansföretag och dennes minderåriga barn har ansetts inte tillämpliga på inkomster som avsett annat än ersättning för utfört arbete

RSV/FB Dt 1983:31

1 Ansökningen

I ansökningen anfördes bl a följande.

AB X ägs av A till 88,75 % och av hans tre minderåriga barn till vardera 3,75 %. AB X är i sin tur komplementär och ägare av 25 % av andelarna i kommanditbolaget Y. Övriga sju delägare i kommanditbolaget är syskon och syskonbarn till A. Kommanditbolaget äger i sin tur samtliga aktier i Z AB.

Den verksamhet som bedrivs inom företagsgruppen är fördelad på så sätt att AB X tillverkar produkterna medan försäljningen ombesörjs av Z AB. Varumärken, recept och jämförbara immateriella rättigheter utgör tillgångar hos kommanditbolaget.

Som ett led i planeringen för en framtida generationsväxling är det önskvärt att A:s tre barn blir delägare i kommanditbolaget för att de på samma villkor som sina släktingar skall bli delaktiga i kommanditbolagets inkomster. Tanken är att de skall förvärva 7 % var av andelarna i kommanditbolaget från AB X, som därefter skulle inneha 4 % av andelarna i kommanditbolaget.

Förhandsbesked önskas i bl a följande frågor.

Fråga 1

Sedan A:s barn förvärvat andelar i kommanditbolaget, kommer de att få ta del i detta bolags inkomster i förhållande till sina andelar i bolagskapitalet. Kan de därvid påräkna att beskattas för den inkomst, som de enligt bolagsavtalets regler om vinstfördelning erhåller?

Fråga 2

Kan A påföras någon skattepliktig inkomst avseende de löpande inkomster barnen erhåller enligt fråga 1?

Sökandena hade vidare begärt en prövning huruvida skatteflyktslagen var tillämplig på förfarandet.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-02 16:35:50

RSV/FB Dt 1983:31

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 12 mars 1982 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Hermanson, ordf, Blomqvist, Brissman, Enslöw, Gustafson, Nilsson, Heimer, Hallgren) följande förhandsbesked.

Fråga 1

Av handlingarna framgår bl a följande.

Kommanditbolaget Y har enligt bolagsavtalet till ändamål att sälja produkten K. Vinsten i bolaget skall fördelas mellan bolagsmännen efter vars och ens andel i kommanditbolagets kapital. Tillverkningen av de produkter som marknadsförs sker hos AB X efter recept som tillhör kommanditbolaget. Samtliga rättigheter till varu- och firmamärke tillkommer enligt bolagsavtalet kommanditbolaget. Kommanditbolagets försäljningsverksamhet har med giltighet fr o m den 1 maj 1977 upplåtits genom arrendeavtal till det av kommanditbolaget helägda Z AB. Enligt arrendeavtalet får kommanditbolaget royalty av försäljningsbolaget för den upplåtna rörelsen och för rätten att under arrendetiden utnyttja kommanditbolaget tillhöriga recept, firma och varumärken med ett belopp som motsvarar 2,5 % av försäljningsbolagets fakturerade omsättning. Det ingångna arrendeavtalet, som gäller i perioder om ett år i sänder, förlängs på oförändrade villkor för en ny avtalsperiod om inte avtalet sägs upp från någondera sidan senast tre månader före avtalsperiodens utgång.

A, som är verkställande direktör i AB X, äger själv 88,75 % av aktierna i detta bolag. Övriga aktier ägs av hans minderåriga barn. AB X är komplementär och ägare till 25 % av andelarna i kommanditbolaget. Övriga andelar innehas av sju fysiska personer som alla är syskon eller syskonbarn till A. Förvaltningen av kommanditbolaget skall enligt bolagsavtalet skötas av AB X. Styrelsen i kommanditbolaget skall enligt avtalet bestå av högst sex ledamöter av vilka hälften utses av kommanditdelägarna och hälften av AB X. Styrelsens ordförande skall vara ordföranden i AB X:s styrelse. Såsom styrelsens beslut gäller vid lika röstetal den mening ordföranden biträder.

Kommanditbolaget är att betrakta som ett fåmansföretag. A får med hänsyn till de ovan angivna omständigheterna anses ha ett sådant starkt inflytande i kommanditbolaget att han enligt 35 § 1 a mom åttonde stycket KL är att anse som företagsledare i detta bolag. De särskilda bestämmelserna i punkt 13 tredje och fjärde styckena av anvisningarna till 32 § KL angående beskattning av ersättningar som betalas från fåmansföretag till företagsledares barn blir därför tillämpliga vid beskattningen av de inkomster barnen erhåller enligt bolagsavtalets föreskrifter. Enligt dessa bestämmelser skall inkomster som barn har i egenskap av delägare i handelsbolag och som inte utgör skattemässigt tillåten ersättning för utfört arbete beskattas hos företagsledaren eller dennes make. Dock får barnen tillgodoräknas skälig ränta på det i handelsbolaget insatta kapitalet. Bestämmelserna har införts i syfte att hindra att barn får mer än skälig ersättning för sina arbets- och kapitalinsatser i

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-02 16:35:50

verksamheten. Föräldrarna skall inte via företaget kunna tillföra barnen arbets- och kapitalersättningar som i själva verket är deras egna.

Det är sålunda fråga om en skälighetsbedömning. När det gäller att bedöma vad som är skälig kapitalersättning har lagtexten utformats så att mer än skälig ränta inte skall kunna tillgodoföras barnen på deras i "handelsbolaget insatta kapital". Vad som avses med begreppet insatt kapital har inte närmare berörts. Det får därför antas att därmed i första hand avses vad som i lagen om handelsbolag och enskilda bolag betecknas som bolagsmans insats, dvs hans behållna kapital. Hänsyn måste emellertid också tas till andelarnas marknadsvärde vid förvärvet. Det värdet kan för övrigt sägas utgöra *ett* mått på det insatta kapitalet.

Nämnden besvarar därför fråga 1 på det sättet att barnen skall beskattas för sin andel av bolagets vinst endast i den mån den inte överstiger skälig ränta beräknad på deras andel av det i bolaget insatta kapitalet eller på andelarnas marknadsvärde vid förvärvet, om detta värde är högre.

Fråga 2

Den del av barnens inkomster från kommanditbolaget som de till följd av svaret på fråga 1 inte beskattas för skall i stället beskattas hos A.

Ledamöterna Blomqvist, Brissman, Enslöw och Heimer var skiljaktiga beträffande svaret på fråga 1 och anförde:

> Vi är ense med majoriteten att bestämmelserna i punkt 13 tredje och fjärde styckena av anvisningarna till 32 § KL måste anses tillämpliga vid beskattning av inkomster som barnen erhåller enligt kommanditbolagsavtalets föreskrifter om fördelningen av vinster i bolaget.
>
> Vi anser emellertid att det kommer till klart uttryck i fjärde stycket nämnda anvisningspunkt att företagsledares barn, som är delägare i ett handelsbolag eller i ett kommanditbolag, inte kan med skatterättslig verkan — bortsett från vad som kan hänföras till marknadsmässig ersättning för utfört arbete till barn som fyllt 16 år — tillgodoräkna sig högre belopp av vinsten i bolaget än som motsvarar skälig ränta på det i bolaget insatta kapitalet. Nämnden borde enligt vår uppfattning ha besvarat fråga 1 sålunda att barnen skall beskattas för skälig ränta endast på sin andel av det i bolaget insatta kapitalet.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade A och hans tre barn att förhandsbeskedet skulle ändras så att barnen skulle vara berättigade att med verkan vid inkomstbeskattningen ta del i kommanditbolagets inkomster i enlighet med vad som föreskrevs i kommanditbolagsavtalet.

Den 29 april 1983 beslöt regeringsrätten (Lidbeck, Nordlund, Widmark) följande dom.

Riksskatteverket har vid sin bedömning av frågorna 1 och 2 i ansökningen tillämpat tredje och fjärde styckena av anvisningarna till 32 § KL.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-02 16:35:50

RSV/FB Dt 1983:31

Dessa lagrum avser emellertid omfördelning av ersättning för utfört arbete som tillkommit företagsledares eller dennes makes barn (jfr prop 1975/76:79 s 77-78) och äger därför inte tillämpning vid besvarandet av de nämnda frågorna, som inte avser beskattning av sådan ersättning.

Överlåtelsen från AB X till A:s barn av andelar i kommanditbolaget kan, med hänsyn särskilt till ägarförhållandena i kommanditbolaget, inte anses medföra någon beaktansvärd skattemässig fördel för A. Barnen äger därför med verkan vid inkomstbeskattningen tillgodoföra sig avkastning från kommanditbolaget i enlighet med bolagsavtalet. En förutsättning härför är att regleringen av förhållandena i företagsgruppen — sådan den framgår av bolagsavtal samt arrendeavtal mellan kommanditbolaget och Z AB — är oförändrad.

Regeringsrätten ändrar förhandsbeskedet i enlighet med det anförda.

Regeringsråden Hilding och Engblom var skiljaktiga och lämnade besvären utan bifall.

Regeringsrättens dom den 9 maj 1983 med anledning av ett överklagat förhandsbesked

RSV/FB Dt 1983:32

Utfallande belopp p g a utländsk pensionsförsäkring, för vilken hela premien betalts före den 1 januari 1969, har ansetts skattepliktiga med tillämpning av övergångsbestämmelserna till lag (1969:754) om ändring i kommunalskattelagen (KL). Även tillämpning av dubbelbeskattningsavtalet med Västtyskland

1 Ansökningen

I ansökningen anförde A bl a följande.

Jag har arbetat i Tyskland i 24 år (1934 — 1959) och på grund av mina inbetalningar till Bundesversicherungsanstalt für Angestellte får jag nu en åldersränta (Altersruhegeld) på ca 2 660 kr (1 132,10 DM) per månad. Jag anhåller att riksskatteverket måtte förklara att åldersräntan inte utgör skattepliktig inkomst för mig i Sverige. Som skäl för min anhållan får jag anföra följande.

Enligt andra stycket i p 1 av anvisningarna till 31 § KL är en förutsättning för att en försäkring skall betraktas som pensionsförsäkring att den meddelats "i här i landet bedriven försäkringsrörelse". Enligt min uppfattning innebär detta att redan den interna svenska rätten visar att min åldersränta inte skall inkomstbeskattas i Sverige.

Om denna min uppfattning skulle vara felaktig, vilket skulle innebära att riksskatteverket anser räntan utgöra pension för mig, uppkommer frågan hur denna skall beskattas med hänsyn till dubbelbeskattningsavtalet med Förbundsrepubliken Tyskland. Enligt min mening är därvid artikel 15 § 2 och artikel 19 § 4 i avtalet tillämpliga. Bundesversicherungsanstalt fur Angestellte torde vara en sådan utbetalare som avses i artikel 15 § 2, vilket innebär att beskattning kan ske i Tyskland. Artikel 19 § 4 synes visa att inkomsten i ett sådant fall inte får beskattas i Sverige.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-02 16:35:50

Av handlingarna i ärendet framgick vidare att A flyttat till Sverige år 1959 och att han inte hade erlagt några premier för försäkringen därefter. Vidare framgick att Bundesministerium der Finanzen, Bonn, uttalat att A:s pension var en socialförsäkringspension.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

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

Enligt punkt 2 första stycket av övergångsbestämmelserna till lag (1969:754) om ändring i KL skall försäkring som före den 1 januari 1969 meddelats i utomlands bedriven försäkringsrörelse och som enligt äldre bestämmelser varit att anse som pensionsförsäkring, fortfarande anses som sådan försäkring, om hela premien för försäkringen i enlighet med försäkringsavtalet i dess lydelse den 31 december 1968 betalats senast sistnämnda dag.

Den aktuella försäkringen i Bundesversicherungsanstalt fur Angestellte utgör en sådan försäkring som enligt de bestämmelser som gällde före tillkomsten av ovannämnda lag om ändring i KL var att anse som pensionsförsäkring. Av handlingarna framgår att alla premier för försäkringen erlagts före den 31 december 1968. Försäkringen utgör därför i enlighet med ovannämnda övergångsbestämmelser pensionsförsäkring för sökanden. De på grund av försäkringen utfallande beloppen utgör därför för sökanden skattepliktig inkomst av tjänst enligt 31 § KL.

Av handlingarna får anses framgå att den aktuella pensionen inte utgör en sådan pension som utbetalas av stat, kommun etc p g a mottagarens tidigare verksamhet i offentlig tjänst och som enligt artikel 15 § 2 i dubbelbeskattningsavtalet mellan Sverige och Förbundsrepubliken Tyskland skall beskattas av den stat som utger pensionen. I stället blir huvudregeln i avtalet, att pensionen skall beskattas i hemviststaten, tillämplig. De på grund av försäkringen utfallande beloppen skall således enligt avtalets bestämmelser beskattas i Sverige. Nämnden besvarar ansökningen i enlighet med det anförda.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade A att regeringsrätten med ändring av förhandsbeskedet skulle förklara att "åldersräntan" inte skulle utgöra skattepliktig inkomst för honom i Sverige.

I en dom den 9 maj 1983 ändrade regeringsrätten (Wieslander, Hellner, Hultqvist, Voss, Dahlman) inte förhandsbeskedet.

Regeringsrättens dom den 27 maj 1983 med anledning av ett överklagat förhandsbesked

Byggmästares dotter, som ägde 36 % av aktierna i ett av fadern grundat byggnadsbolag och var ledamot i dess styrelse, har ansetts själv driva byggnadsrörelse

1 Ansökningen

I ansökningen anfördes bl a följande.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-02 16:35:50

RSV/FB Dt 1983:33

A:s fader drev sedan år 1916 och fram till pensioneringen i början på 1970-talet byggnadsrörelse. Fram till början på 1930-talet drevs rörelsen såsom enskild firma och därefter genom ett aktiebolag. Fadern var verkställande direktör i bolaget under åren 1932 — 1972. Sedan 1972 är maken till A:s syster verkställande direktör i bolaget.

Vid arvskifte efter modern år 1956 erhöll A och hennes syster vardera 315 aktier i byggnadsbolaget. Båda systrarna hade strax dessförinnan i gåva av fadern erhållit vardera 45 aktier i bolaget. Enligt gåvobreven förbehöll sig fadern under sin återstående livstid rösträtten dels för de genom gåvan bortgivna aktierna och dels för de aktier som sedermera skulle tillfalla döttrarna genom arv. Oavsett giltigheten av gåvobrevens bestämmelser har dessa respekterats av barnen och fadern har själv utövat rösträtten för aktierna.

Av de 280 aktier som fadern själv innehade efter arvskiftet efter hustrun har han av dessa därefter till sina barnbarn bortgivit 4 aktier, varav 2 till A:s barn och 2 till hennes systers barn.

År 1962 blev A:s syster suppleant i styrelsen för bolaget. Hon kvarstod såsom suppleant till dess hon år 1977 valdes till ordinarie styrelseledamot. År 1972 valdes A till styrelseledamot i bolaget, vars styrelse hon alltjämt tillhör.

Vid bolagsstämma år 1976 avgick fadern såsom styrelsens ordförande. I samband härmed sålde han sina 276 aktier i bolaget till två anställda som vardera förvärvade 138 aktier. De anställda är icke släkt med A:s familj. Den ene anställde har numera slutat i företaget men är alltjämt aktieägare.

I dödsboet efter fadern, som avled 1981, ingår bl a dels två hyresfastigheter som fadern förvärvat från bolaget år 1976 och som hade bebyggts av bolaget, dels samtliga aktier i ett bolag vars enda tillgångar utgjordes av två hyresfastigheter vilka hade renoverats av byggnadsbolaget. Såväl hyresfastigheterna som aktierna i det fastighetsförvaltande bolaget, vilket ej är rörelsedrivande utan endast äger och förvaltar ifrågavarande två fastigheter, är att anse såsom omsättningstillgångar hos fadern och numera hans dödsbo. Varken fastigheterna eller aktierna har varit föremål för nedskrivning hos fadern eller dödsboet.

Bouppteckning efter fadern har ännu icke skett. A överväger att före bouppteckningen avstå från del av sitt arv som då kommer att tillfalla hennes barn.

Innan skifte sker i dödsboet efter fadern är det av synnerlig vikt att få klarhet om huruvida de båda hyresfastigheterna och aktierna i det fastighetsförvaltande bolaget kommer att utgöra omsättningstillgångar hos A därest de tillskiftas henne. Hon anser att så icke bör vara fallet.

Varken A eller hennes make har sysslat med byggnadsverksamhet.

Varken A eller hennes syster har på grund av sina aktieinnehav kunnat utöva något bestämmande inflytande över bolaget.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-02 16:35:50

Under hela den tid fadern var med i styrelsen utövade han ensam inflytandet över bolaget. Därefter har ingen på grund av sitt aktieinnehav kunnat utöva något bestämmande inflytande. Ingen av systrarna har för avsikt att fortsätta faderns byggnadsverksamhet.

A hemställer att det genom förhandsbesked förklaras att ifrågavarande hyresfastigheter och aktier i det fastighetsförvaltande bolaget icke kommer att vara omsättningstillgångar därest de tillskiftas henne och att detta gäller oavsett om arvskifte och/eller försäljning av fastigheterna eller aktierna sker före eller efter den 31 december 1982, (SFS 1981:295).

Av handlingarna i ärendet framgick vidare att det fastighetsförvaltande bolagets styrelse enligt ett företett utdrag ur aktiebolagsregistret från 1981 bestod av fadern och A:s syster med A såsom suppleant. De båda systrarna ägde i förening teckna bolagets firma. De ägde vidare båda i förening eller var och en tillsammans med annan ledamot teckna firma för byggnadsbolaget.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 4 juni 1982 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Berglöf, Blomqvist, Brissman, Enslöw, Gustafson, Nilsson, Sandström, Hallgren), såvitt nu är i fråga, följande förhandsbesked.

Av handlingarna framgår att fastigheterna liksom aktierna utgjort omsättningstillgångar i A:s faders hand. Vad gäller frågan huruvida dessa fastigheter och aktier även i A:s hand skall anses utgöra omsättningstillgångar gör nämnden följande bedömning.

A äger 36 % av aktierna i byggnadsbolaget och har därigenom ett väsentligt ägarintresse i bolaget. Hon har vidare varit styrelseledamot i detta bolag och styrelsesuppleant i det fastighetsförvaltande bolaget. Hon har visserligen aldrig varit anställd i byggnadsbolaget eller sysslat med byggnadsverksamhet utöver vad ovan angetts. Enligt nämndens mening får hon dock främst p g a sitt stora aktieinnehav i byggnadsbolaget och styrelseuppdraget i detta antas ha haft ett sådant väsentligt inflytande i detta, att hon bör anses ha bedrivit byggnadsrörelse. Nämnden förklarar därför att ifrågavarande hyresfastigheter och aktier även i hennes hand kommer att utgöra omsättningstillgångar, om hon vid arvskifte efter fadern tillskiftas dessa.

Vad nämnden ovan förklarat skall lända till efterrättelse vid A:s taxeringar åren 1983 och 1984 under de förutsättningar, som anges i 8 § lagen (1951:442) om förhandsbesked i taxeringsfrågor, oavsett om arvskifte och/eller försäljning av fastigheterna eller aktierna sker före eller efter den 31 december 1982.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten fullföljde A sin talan.

I en dom den 27 maj 1983 ändrade regeringsrätten (Wieslander, Ericsson, Hellner, Voss, Dahlman) ej förhandsbeskedet.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-02 16:35:50

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

RSV/FB Dt 1983:34

Avdragsrätt för utbetalning av s k egendomslivränta som skulle utgå under 15 år har ansetts föreligga vid förvärv av fritidsfastighet från 36-årig säljare

1 Ansökningen

I ansökningen anförde A bl a följande.

> Med anledning av mitt fastighetsköp anhåller jag om förhandsbesked om likviden i form av livränta enligt nedan, överensstämmer med vad skattemyndighet avser med egendomslivränta, där köparen har avdragsrätt för erlagt belopp och säljaren erlägger inkomstskatt för motsvarande belopp. Säljaren är född 1945.

Köpeskilling	220 000 kr (inkl lösöre 35 000 kr)
Därav kontant	12 000 kr
Lån i bank	38 000 kr
Revers till säljaren	80 000 kr
Livränta enl nedan	90 000 kr

> Livräntan skall utgå under en tid av 15 år med ett årsbelopp om 6 000 kr att erläggas årsvis i efterskott. Livräntan skall följa konsumentprisindex och justeras en gång per år efter det index som gäller för juni månad. Därvid skall som indexbas gälla konsumentprisindex för juni månad 1981.

Av handlingarna framgick vidare att den aktuella fastigheten var taxerad som fritidsfastighet, att som tillträdesdag i köpekontraktet angetts den 1 mars 1981 och att enligt 8 § i kontraktet köparen — utöver köpeskillingen — skulle erlägga den i ansökningen angivna livräntan till säljaren med början den 1 augusti 1981.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

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

Till den del vederlaget för fastigheten i enlighet med ingivet köpekontrakt utbetalas med 6 000 kr per år jämte index under 15 år får vederlaget anses utgöra s k egendomslivränta som avses i punkt 5 andra stycket anvisningarna till 46 § kommunalskattelagen (KL). Nämnden förklarar därför att A — under förutsättning att de i anvisningspunktens första stycke uppställda villkoren för avdrag är uppfyllda — äger rätt till avdrag för de periodiska utbetalningarna allteftersom utbetalning sker.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade taxeringsintendenten att regeringsrätten skulle ändra förhandsbeskedet och förklara att den del av veder-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-02 16:35:50

laget för fastigheten, som angetts vara livränta, inte skulle utgöra sådan egendomslivränta för vilken avdrag medges enligt punkt 5 andra stycket av anvisningarna till 46 § KL.

I en dom den 12 augusti 1983 ändrade regeringsrätten (Reuterswärd, Hellner, Mueller, Engblom, Dahlman) inte förhandsbeskedet.

Regeringsrättens dom den 21 juni 1983 med anledning av ett överklagat förhandsbesked

Ett aktiebolags verksamhet avseende bl a försäljning av sport- och fritidsartiklar har ansetts ha sådant samband med moder- och systerbolags verksamheter avseende bl a försäljning av datamaskiner (minicomputers), bilstereo-, snabbtelefon- och högtalaranläggningar att verksamheterna skulle ha behandlats såsom ingående i samma förvärvskälla, om de drivits av ett enda företag

1 Ansökningen

I ansökningen anfördes bl a följande.

Datatronic AB[1] är ett fåmansbolag. Det ägs av sex fysiska personer vilka samtliga arbetar i bolaget.

Verksamheten består däri att bolaget från det amerikanska Commodore International Ltd köper datamaskiner (s k minicomputers). Dessa maskiner säljs till återförsäljare i framför allt Sverige. Vi utvecklar och säljer även dataprogram och kompletterande utrustning till maskinerna.

Datatronic AB äger aktier bl a i tre rörelsedrivande dotterbolag, nämligen Handic Electronic AB[1] (elektronik), Handic Sport AB[1] (sport) och Handic Agenturer AB[1] (agenturer). Dessa bolag förvärvades i december 1980. Vid det tillfället fanns ingen verksamhet i bolagen. Per den 1 januari 1981 förvärvade bolagen olika delar av den rörelse som förut bedrivits av Handic AB, ett bolag som ägs av det helt utomstående AB Navigator.

Electronic säljer sådana varor som mikrodatorer, kommunikationsradio, bilstereo, larmradio, walkie-talkies etc. Utvecklingen sker på Datatronic varefter tillverkningen läggs ut. Electronic delar på agenturskapet för Commodore tillsammans med Datatronic.

Sport säljer — som namnet anger — olika sport- och fritidsartiklar. Från tillverkare i England köps marinelektronik, i Frankrike köper man skidor och simkläder, från USA köps tennisutrustning och fritidsskor, från Holland windsurfers och från Sverige livräddningsutrustning. Försäljning sker främst till sporthandlare men även till båttillverkare och kommuner (livräddningsutrustning).

Agenturer utvecklar och säljer snabbtelefonanläggningar, högtalaranläggningar och porttelefoner. Försäljningen sker till återförsäljare och grossister som i många fall är återförsäljare

[1] Publicerat med bolagens medgivande

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-02 16:35:50

för Datatronics utrustningar. En stor del av utvecklingen sker på Datatronic. Leverantörer är olika tillverkare i Japan.

I anvisning 3 till 43 § kommunalskattelagen (KL) finns angivet vilka förutsättningar som skall föreligga för koncernbidrag. Vi vill konstatera att dessa föreligger i vårt fall:

a) Den huvudsakliga verksamheten för de i ansökningen nämnda bolagen är rörelse.
b) Såväl givare som mottagare av ett koncernbidrag kommer att redovisa detta till samma års taxering öppet i deklarationen.
c) Dotterbolagen har varit helägda under hela beskattningsåret.
d) Moderföretaget är frikallat från skattskyldigheten för utdelning från de i ansökningen angivna dotterbolagen.

Som redan tidigare framgått har inte något av bolagen annan fastighet som huvudsaklig verksamhet.

Denna summering ger vid handen att koncernbidrag kan ges både från moderbolaget till dotterbolagen och från ett dotterbolag till ett annat.

Den fråga som därefter uppkommer gäller redovisningen av det emottagna koncernbidraget. Om nämligen s k förvärvskällegemenskap föreligger skall det emottagna koncernbidraget utgöra inkomst i den av mottagaren bedrivna rörelsen. Det innebär sålunda att koncernbidraget kan utnyttjas även vid den kommunala taxeringen för att täcka förluster.

Med förvärvskällegemenskap avses att en enda förvärvskälla skulle anses föreligga om de ifrågavarande rörelserna drivits av ett och samma bolag.

Enligt vår mening föreligger ett sammanhang mellan de bedrivna rörelserna (jfr anv 3 till 18 § KL). Detta består däri att bolagen från olika tillverkare köper varor som sedan säljs till återförsäljare. Dessa finns huvudsakligen i Sverige. Den omständigheten att bolagen säljer olika varor (mikrodatorer, kommunikationsradio, fritidsartiklar etc) bör inte föranleda någon annan bedömning. Varuhus som NK, Åhléns osv tillhandahåller det mesta från livsmedel till sport- och radioartiklar. I det fallet torde det vara en självklarhet att en enda förvärvskälla föreligger.

Vidare föreligger ett djupt samband ifråga om leverantörskontakter och utveckling. Electronics och Datatronics utveckling går hand i hand så långt att man t o m delar på generalagenturer.

Vi får således hemställa om förhandsbesked av innebörd att fullständig resultatutjämning kan ske mellan bolagen vid såväl den statliga som kommunala taxeringen.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 23 april 1982 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Rosén, Blomqvist, Brissman, Enslöw, Gustafson, Nilsson, Sandström, Hallgren) följande förhandsbesked.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-02 16:35:50

I punkt 3 sjätte stycket av anvisningarna till 43 § KL stadgas bl a följande. Föreligger sådant samband mellan verksamheten i den förvärvskälla hos givaren i vilken bidraget utgör avdragsgill omkostnad och verksamheten i förvärvskälla hos mottagaren att en förvärvskälla skulle anses föreligga om verksamheterna hade bedrivits av ett enda företag, skall bidraget redovisas som intäkt i mottagarens nyssnämnda förvärvskälla. Föreligger inte samband av nu angivet slag, skall mottagaren redovisa bidraget som inkomst av särskild förvärvskälla. Denna förvärvskälla skall anses hänförlig till samma inkomstslag och samma kommun eller kommuner som den förvärvskälla i vilken givaren har fått avdrag för bidraget.

RSV/FB Dt 1983:35

Enligt nämndens bedömning får ett sådant samband anses föreligga mellan samtliga de olika sökandebolagens verksamheter, att KL:s bestämmelser om särskild förvärvskälla inte skulle ha lagt hinder i vägen för att verksamheterna behandlats såsom ingående i samma förvärvskälla, om de drivits av ett enda företag. Nämnden besvarar ansökningen i enlighet härmed.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade Stockholms kommun att regeringsrätten med ändring av förhandsbeskedet skulle förklara att mellan Handic Sport AB och övriga koncernbolag inte skulle anses föreligga gemensam förvärvskälla.

I en dom den 21 juni 1983 ändrade regeringsrätten (Nordlund, Reuterswärd, Hellner, Voss) inte förhandsbeskedet.

Regeringsrättens dom den 23 november 1983 med anledning av ett överklagat förhandsbesked

Beskattningsfrågor rörande optionsrätter att köpa aktier, m m. Optionsrätterna upplåtna särskilt

RSV/FB Dt 1983:36

1 Ansökningen

I ansökningen anförde X och Y bl a följande.

X utfäster sig i en optionsrätt att till Y eller order sälja 100 aktier av serie B i AB Electrolux för kontant 130 kr per aktie. Optionsrätten kan utnyttjas när som helst under perioden 2 maj 1984 — 31 december 1984. Kostnaden för optionsrätten är 5 kr/aktie, dvs Y betalar omedelbart till X (100 x 5 =) 500 kr. Aktiernas anskaffningskostnad för X är 90 kr/aktie.

Med hänsyn härtill hemställes om svar på följande frågor.

A. Y utnyttjar optionsrätten. Föranleder upplåtelsen av optionsrätten någon beskattningseffekt för X och i så fall av vad slag:

1. omedelbart på grund av mottagen likvid för optionsrätten (100 x 5 =) 500 kr? Skall särskilt anskaffningsvärde beräknas för upplåten optionsrätt? Hur skall i föreliggande fall optionsrättens anskaffningskostnad fastställas? Vid vilken tidpunkt skall den upplåtna optionsrätten anses förvärvad? Genom vilket sorts fång skall förvärvet anses

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-02 16:35:50

ha skett?

2. först då hela aktietransaktionen har genomförts? Skall vinsten i sin helhet beräknas enligt bestämmelserna i 35 § 3 mom kommunalskattelagen (KL), dvs skall vederlaget för optionsrätten 500 kr öka realisationsvinsten på de sålda aktierna? Skattepliktig realisationsvinst exkl courtage kan då beräknas till 1 800 kr; 40 % av (100 x (130 – 90) + 500) = 1 800.

B. Y utnyttjar inte optionsrätten.

1. skall X beskattas för optionspriset 500 kr enligt bestämmelserna i
   35 § 1 mom KL punkt 1) eller
   35 § 4 mom KL?
2. skall beskattning ske för det beskattningsår, under vilket optionstiden har utgått? Om svaret är nej, vilken princip skall gälla för bestämning av rätt beskattningsår?

C. Y överlåter förvärvad optionsrätt. Skall försäljningen beskattas enligt bestämmelserna i 35 § 4 mom KL?

I ett förhandsbeskedsärende, RÅ 1980 Aa 151, uttalade regeringsrätten att överlåtelsen av ifrågavarande optionsrätt "kan enligt gällande skatteregler icke beskattas annat än enligt 35 § 4 mom KL".

D. Y utnyttjar optionsrätten och säljer omedelbart samtliga förvärvade aktier i AB Electrolux. Vilka skattekonsekvenser uppkommer för Y:

1. skall optionspriset 5 kr/aktie läggas till aktiernas anskaffningskostnad 130 kr/aktie och beräkningen av realisationsvinsten på aktieförsäljningen ske efter total anskaffningskostnad (100 x 130 + 500 =) 13 500 kr? Dvs skall aktierna anses förvärvade till ett pris, som motsvarar det belopp som erlagts och utan hänsyn till det värde optionsrätten hade vid förvärvet av aktierna?
2. vid vilken tidpunkt skall aktierna anses förvärvade?
3. genom vilket sorts fång skall aktieförvärvet anses ha skett? Kan en avyttring av optionsrätten genom utnyttjandet av denna anses ske genom byte? Hur skall priset för avyttrad optionsrätt därvid bestämmas och hur påverkas beräkningen av anskaffningskostnaden för aktierna enligt ovanstående punkt D:1?

E. Utgör optionsrätten skattepliktig tillgång för Y? Om svaret är ja, hur skall förmögenhetsvärdet bestämmas?

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 10 september 1982 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Berglöf, Blomqvist, Brissman, Gustafson, Nilsson, Sandström, Rune, Hallgren) följande förhandsbesked.

Beträffande frågorna under (A) och (B) i ansökningen förklarar nämnden att, om X upplåter optionsrätt till Y att på angivna villkor

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-02 16:35:50

förvärva aktier i Aktiebolaget Electrolux, likviden för optionsrätten skall — oavsett om Y utnyttjar optionsrätten eller inte — hänföras till intäkt av tillfällig förvärvsverksamhet enligt 35 § 1 mom 1) KL för X. Nämnden förklarar vidare att X skall anses ha åtnjutit intäkten under det beskattningsår under vilket likviden blivit för honom tillgänglig för lyftning.

Vad angår frågan under (C) i ansökningen förklarar nämnden att, om Y överlåter den från X förvärvade optionsrätten, överlåtelsen skall behandlas enligt reglerna för beskattning av realisationsvinst i 35 § 4 mom KL.

Nämnden förklarar härefter såvitt avser de under (D) i ansökningen framställda frågorna att, om Y utnyttjar optionsrätten, utnyttjandet utgör en avyttring genom byte som skall behandlas enligt reglerna för beskattning av realisationsvinst i 35 § 4 mom KL. Härvid skall byteslikviden för den avyttrade optionsrätten tas upp till skillnaden mellan marknadsvärdet på de erhållna aktierna och det enligt optionsbeviset avtalade priset för aktierna. Marknadsvärdet skall härvid bestämmas efter den på utbytesdagen noterade börskursen på aktier av serie B i Aktiebolaget Electrolux. Nämnden förklarar vidare att Y skall anses ha förvärvat aktierna genom oneröst fång vid tidpunkten för optionsrättens utnyttjande. Nämnden förklarar härutöver att Y:s anskaffningskostnad för aktierna utgörs av summan av den enligt optionsbeviset erlagda likviden för aktierna och den på ovan angivet sätt bestämda ersättningen för den avyttrade optionsrätten, dvs aktiernas marknadsvärde vid förvärvstidpunkten.

Vad slutligen angår frågan under (E) förklarar nämnden att optionsrätten utgör sådan lös egendom som vid beräkning av skattepliktig förmögenhet skall tas upp som tillgång. Nämnden förklarar att värdet av optionsrätten därvid skall tas upp till allmänna saluvärdet vid beskattningsårets utgång.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade X och Y den ändringen i förhandsbeskedet att regeringsrätten skulle förklara beträffande frågan under

A att om Y utnyttjar optionsrätten föranleder upplåtelsen av optionsrätten beskattningseffekt för X först då hela aktietransaktionen har genomförts samt att vinsten i sin helhet skall beräknas enligt bestämmelserna i 35 § 3 mom KL, dvs vederlaget för optionsrätten 500 kr skall öka realisationsvinsten på de sålda aktierna

B 2 att om Y inte utnyttjar optionsrätten skall X beskattas för optionspriset 500 kr för det beskattningsår, under vilket optionstiden har utgått

D 1 att om Y utnyttjar optionsrätten och därefter säljer förvärvade aktier skall optionspriset 5 kr/aktie läggas till aktiernas anskaffningskostnad 130 kr/aktie och beräkning av realisationsvinst eller -förlust på aktieförsäljningen ske efter total anskaffningskostnad (100 x 130 + 500 =) 13 500 kr, dvs aktierna skall anses förvärvade

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-02 16:35:50

till ett pris, som motsvarar det belopp som erlagts och utan hänsyn till det värde optionsrätten hade vid förvärvet av aktierna

E att optionsrätten inte utgör skattepliktig tillgång för Y.

Den 23 november 1983 beslöt regeringsrätten (Nordlund, Petrén, Hellner, Hultqvist) följande dom.

Envar som äger en sak, en immateriell rättighet, ett värdepapper eller annan sådan tillgång har möjlighet att utställa en förbindelse om att under viss tid tillhandahålla bestämd person eller innehavaren av förbindelsen en rätt att — eventuellt till visst pris — förvärva den tillgång varom är fråga. I och med att den till vilken förbindelsen är riktad accepterar denna, uppkommer ett tvåsidigt rättsförhållande, som sägs avse en optionsrätt. Den handling som är bärare av denna rätt är en värdehandling av särskilt slag och kan, beroende på sitt innehåll, bli föremål för överlåtelse. I och med att förbindelsen infrias utslocknar optionsrätten. De av X och Y framställda frågorna skall besvaras utifrån det betraktelsesätt som nu angivits.

Vad klagandena anfört leder inte till ändring av svaren på frågorna under A och B.

Beträffande frågorna under D och E gör regeringsrätten följande bedömning.

Y har genom optionsavtalet tillförsäkrats en rätt att under viss tidsperiod från X inköpa aktier i Electrolux för ett pris av 130 kr per aktie. Denna optionsrätt har inget samband med någon emission av aktier, konvertibla skuldebrev eller andra skuldebrev förenade med optionsrätt inom Electroluxkoncernen. Optionsrätten utgör vid sådant förhållande en helt fristående optionsrätt av det slag som angivits inledningsvis. Anledning föreligger följaktligen inte att vid Y:s utnyttjande av optionsrätten tillämpa de beskattningsregler som enligt praxis gäller vid konvertering av skuldebrev. Genom att utnyttja förevarande optionsrätt gör Y ett förvärv av aktier genom köp och inte genom byte. Förvärvsdagen är dagen för optionsrättens utnyttjande. För Y medför utnyttjandet inte realisationsvinstbeskattning. Om Y efter aktieförvärvet säljer aktierna äger han vid beräkning av realisationsvinst, som uppkommit vid försäljningen, såsom anskaffningsvärde för aktierna upptaga 130 kr per aktie med tillägg för det i samband med optionsavtalets ingående erlagda beloppet 5 kr per aktie.

Av reglerna i 3 § lagen om statlig förmögenhetsskatt följer att optionsrätten inte skall, oavsett vilket värde den kan äga på marknaden, upptas som tillgång vid förmögenhetsberäkning enligt nämnda lag.

Regeringsrätten ändrar förhandsbeskedet i enlighet med det anförda.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-02 16:35:50