Meddelanden från Riksskatteverket

Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-104 30 • Ansvarig utg. : Regeringsrådet Sigvard Berglöf

Serie I ang. direkt skatt

Motsvarar Riksskatteverkets meddelanden RSV Dt och Riksskatteverkets förhandsbesked mm RSV/FB Dt (Direkt skatt — Taxering)

Nr 7 1986 - Årg. 16

Förhandsbesked den 6 augusti 1986[1]

Avsättning till resultatutjämningsfond som en enskild rörelseidkare har gjort i sin rörelse har inte ansetts kunna med skatterättslig verkan överföras till ett av rörelseidkaren helägt aktiebolag

RSV/FB Dt 1986: 4

Utkom från trycket den 24 februari 1987

1 Ansökningen

Av handlingarna i ärendet framgick bl a följande.

A, som bedrev hotellrörelse under enskild firma, avsåg att överföra denna verksamhet till ett av honom helägt aktiebolag. Vid bildandet av aktiebolaget skulle han tillskjuta i princip samtliga tillgångar och skulder i rörelsen, inklusive en avsättning till resultatutjämningsfond på 354.000 kr. A begärde att genom förhandsbesked få svar på bl a frågan huruvida de till resultatutjämningsfonden avsatta medlen kunde överföras till det nybildade aktiebolaget utan skattekonsekvenser för honom.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 6 augusti 1986 beslöt RSVs nämnd för rättsärenden (Swartling, Hermanson, Herrlin, Vester, Weidling, Gustafson, Nilsson), såvitt nu är i fråga, följande.

Förhandsbesked

Resultatutjämningsfonden kan inte överföras till aktiebolaget med skatterättslig verkan. Även om A och bolaget avtalar om en sådan överföring, skall således avdrag för avsättning till fonden återföras till beskattning hos A enligt 41 d § fjärde stycket kommunalskattelagen (KL).

Motivering

Enligt 41 d § första stycket KL får vid beräkning av inkomst av jordbruksfastighet och rörelse — med vissa här inte aktuella undantag — avdrag göras för belopp som i räkenskaperna har avsatts till resultatutjämningsfond. En sådan avsättning skall baseras på lönekostnaden och får uppgå till högst 20 % av denna. När det gäller skattskyldig som är fysisk person får avsättningen grundas inte bara på lönekostnaden utan också på rörelseinkomsten beräknad på visst sätt. Enligt fjärde stycket i samma lagrum skall avdrag för avsättning till resultatutjämningsfond återföras till beskattning nästföljande beskattningsår.

[1] Ej överklagat

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:15:40

RSV/FB Dt 1986:4

A har i räkenskaperna för den enskilda firman per den 31 december 1984 gjort en avsättning till resultatutjämningsfond med 354.000 kr. Hans fråga är om de avsatta medlen "utan skattekonsekvenser" kan överföras till bolaget.

Nämnden gör följande bedömning. En avsättning till resultatutjämningsfond är en ren bokslutsdisposition. En "överföring" av en sådan fond kan inte jämställas med ett övertagande av betalningsansvaret för en skuld. Vad A vill få klarlagt är emellertid, såsom nämnden uppfattar hans fråga, om ett avtal om "överföring" av fonden till bolaget kan få till effekt att den återföring som föreskrivs i fjärde stycket av det aktuella lagrummet inte behöver ske hos honom utan kan göras av bolaget. Nämnden anser att frågan måste besvaras nekande. Bestämmelsen förutsätter uppenbarligen att återföringen sker hos den som har gjort avsättningen. Utan stöd av uttrycklig föreskrift är det enligt nämndens mening inte möjligt att låta återföringen i stället ske hos ett annat skattesubjekt.

Ledamoten Virin var skiljaktig och anförde:

> Genom 1979 års reformering av företagsbeskattningen infördes med resultatutjämningsfonden en metod att vid sidan av lagernedskrivningen möjliggöra en fri konsolidering för företagen. Till sin ekonomiska karaktär är metoderna identiska: fråga är om rena bokslutsdispositioner avsedda att ge företagen skattekrediter. Tekniskt sett skiljer sig metoderna genom att underlaget för beräkning av största möjliga avsättning i det ena fallet är en kostnadspost och i det andra en tillgångspost.
>
> Sedan länge accepteras i praxis utan direkt lagstöd att "obeskattade" lagerreserver får överföras utan beskattningskonsekvenser mellan företag, t ex i samband med bolagsbildning genom apport, trots att övertagandet av reserven inte kan jämställas med övertagande av betalningsansvar för skuld. Jag anser inte att ordalydelsen av 41 d § fjärde stycket KL utesluter motsvarande tillämpning beträffande resultatutjämningsfond.
>
> Enligt min mening bör därför frågan besvaras jakande.

Förhandsbesked den 12 februari 1986[1]

RSV/FB Dt 1986:5

Utkom från trycket den 17 februari 1987

Ett ianspråktagande av en allmän investeringsreserv för avskrivning av en rörelsebyggnad som sker i bokslut för senare år än det då byggnaden färdigställts har ansetts medföra att anskaffningsvärdet för byggnaden skall reduceras med det ianspråktagna beloppet. Det därefter återstående avskrivningsunderlaget skall ligga till grund för beräkning av värdeminsknings- och primäravdrag

1 Ansökningen

I ansökningen anförde A bl a följande.

> X HB driver rörelse avseende maskinuthyrning i Z kommun

[1] Ej överklagat

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:15:40

med kalenderåret som räkenskapsår. Andelarna i bolaget ägs av mig och min hustru.

Bolaget har gjort avsättning till allmän investeringsreserv i 1980, 1982-1984 års bokslut (1981, 1983-1985 års taxeringar) med 101 000 kr, 57 000 kr, 55 000 kr respektive 94 000 kr eller med tillhopa 307 000 kr.

Under år 1985 har bolaget förvärvat en industritomt av Z kommun. På tomten skall en rörelsebyggnad uppföras till en beräknad kostnad av 500 000 kr. Färdigställandet beräknas ske under första halvåret 1986.

Avsikten är att byggnationen skall finansieras med medel från det allmänna investeringskontot. Härvid uppkommer emellertid problem som inte synes vara lösta i lagstiftningen eller praxis.

Av de fyra gjorda avsättningarna till allmän investeringsreserv är de två äldsta redan tillgängliga för ianspråktagande under år 1986 medan de två senaste är tillgängliga först under åren 1987 respektive 1988.

Såvitt vi förstår av rättsfallet RÅ85 1:7 kan man ta allmän investeringsreserv i anspråk för avskrivning av byggnad vid ett senare år än det då byggnaden färdigställts. Vi önskar emellertid ta investeringsreserven i anspråk så snart som möjligt. För planeringen av de kommande åren är det därför av synnerlig vikt att erhålla förhandsbesked i följande frågor.

Fråga 1

Om 1980 och 1982 års avsättningar till allmän investeringsreserv tas i anspråk för avskrivning av den angivna byggnaden i 1986 års bokslut, äger då bolaget likväl rätt att i boksluten för 1987 och 1988 ta i anspråk ytterligare 55 000 kr respektive 94 000 kr av investeringsreserven för avskrivning av samma byggnad?

Fråga 2

Om investeringsreserv tas i anspråk för avskrivning av byggnaden senare år än det då byggnaden färdigställts, skall då underlaget för värdeminskningsavdrag respektive primäravdrag ändras?

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 12 februari 1986 beslöt RSVs nämnd för rättsärenden (Swartling, Hermanson, Herrlin, Enslöw, Vester, Gustafson, Melchior, Toftered) följande.

Förhandsbesked

Fråga 1

De belopp som har avsatts till allmän investeringsreserv i boksluten för åren 1983 och 1984 får tas i anspråk i boksluten för åren 1987 respektive 1988 för avskrivning av ifrågavarande byggnad utan hinder av det tidigare ianspråktagandet för samma ändamål.

Fråga 2

Ett ianspråktagande av den allmänna investeringsreserven som sker i

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:15:40

bokslutet för ett senare år än det då byggnaden färdigställdes skall genomföras på så sätt att anskaffningsvärdet för byggnaden reduceras med det ianspråktagna beloppet. Endast det därefter återstående avskrivningsunderlaget får ligga till grund för beräkning av värdeminsknings- och primäravdrag.

Motivering

Fråga 1

Enligt 8 § första stycket lagen om allmän investeringsreserv får en sådan reserv tas i anspråk för bl a avskrivning av ny-, till- eller ombyggnad av vissa byggnader. Avsatta belopp får enligt andra stycket i samma paragraf tas i anspråk, såvitt nu är i fråga, endast för arbete som utförts och kostnader som hänför sig till tid efter bokslutsdagen. Utan tillstånd av regeringen eller statens industriverk får enligt 7 § andra stycket b) nämnda lag ett ianspråktagande inte göras förrän två år har förflutit efter utgången av det år då den inbetalning som svarar mot ianspråktaget belopp senast skall ha gjorts (spärrtiden).

Regeringsrätten har ansett att bestämmelserna i lagen om allmän investeringsreserv inte hindrar att en sådan reserv efter spärrtidens utgång tas i anspråk för avskrivning av en byggnad som har uppförts och färdigställts tidigare, förutsatt att ianspråktagandet avser kostnader som hänför sig till tiden efter dagen för det bokslut i vilket avsättning till reserven har verkställts (RÅ 1985 1:7).

Fråga 1 avser ianspråktagande av avsättningar som har gjorts i boksluten för åren 1983 och 1984. Av ansökningen framgår att de aktuella byggnadsarbetena kommer att påbörjas under år 1985 eller senare. Av regeringsrättens avgörande följer att de nämnda avsättningarna får tas i anspråk för avskrivning av byggnaden i boksluten för åren 1987 respektive 1988 utan hinder av att byggnaden färdigställs redan under år 1986. Ett sådant ianspråktagande hindras inte heller av att de avsättningar som har gjorts i boksluten för åren 1980 och 1982 har tagits i anspråk för samma ändamål i bokslutet för år 1986.

Fråga 2

Enligt 10 § lagen om allmän investeringsreserv skall, om en allmän investeringsreserv har tagits i anspråk för anskaffning av en anläggningstillgång, vid beräkning av värdeminskningsavdrag såsom anskaffningsvärde för tillgången räknas endast den del av kostnaden som inte har täckts av ianspråktaget belopp. I punkt 7 sjätte stycket av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen finns en bestämmelse med motsvarande innehåll.

I lagstiftningen har således förutsatts att ett ianspråktagande skall medföra att avskrivningsunderlaget reduceras. Enligt nämndens mening måste denna princip tillämpas även i de fall då ett ianspråktagande — i enlighet med regeringsrättens avgörande — sker efter utgången av det år då byggnaden har färdigställts. I förevarande fall innebär det sagda att det i bokslutet för år 1987 ianspråktagna beloppet skall avräknas från anskaffningsvärdet för byggnaden och att endast det därefter återstående beloppet får ligga till grund för de värdeminsknings- och primäravdrag som görs i samma bokslut. Vid ett ianspråktagande i bokslutet för år 1988 skall på motsvarande sätt det då resterande avskrivningsunderlaget

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:15:40

ånyo reduceras med ianspråktaget belopp innan värdeminsknings- och primäravdrag beräknas.

Förhandsbesked den 21 februari 1986[1]

Fråga bl a om tillämpning av 3 § lagen (1983:1086) om vinstdelningsskatt när lagertillgångar m m har överlåtits till nedskrivna värden från ett moderbolag till ett dotterbolag i samband med omstrukturering av verksamheten inom koncernen

Utkom från trycket den 30 januari 1987

1 Ansökningen

I ansökningen anförde sökandebolagen — efter att ha lämnat en översiktlig redogörelse för en omstrukturering av koncernens verksamhet — följande.

> Per 1985-01-01 överfördes tillgångar och skulder inklusive obeskattade reserver hänförliga till bygg- och anläggningsverksamheten från moderbolaget AB X till det helägda dotterbolaget AB Y till bokförda värden enligt ingående balans per samma datum. Obeskattade reserver som överfördes är varulagerreserven samt reserver i pågående och avslutade arbeten.
>
> Tillsammans med övriga byggande dotterbolag bildas en underkoncern med AB Y som moderbolag.
>
> Entreprenadmaskiner och fastigheter stannar kvar i AB X.
>
> En konsekvens av omstruktureringen blir att anställda i bygg- och anläggningsverksamheten byter formell arbetsgivare per 1985-01-01 till AB Y.
>
> Mot bakgrund av ovanstående redogörelse hemställer bolagen om att riksskatteverket i förhandsbesked förklarar
>
> att omstruktureringen och överföringen av tillgångar och skulder från AB X till AB Y till bokförda värden inte föranleder någon inkomstbeskattning för AB X och
>
> att upplösningen av övertagna obeskattade reserver i varulagerreserv och reserv för pågående arbeten inte för AB Y blir föremål för vinstdelningsbeskattning.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 21 februari 1986 beslöt RSVs nämnd för rättsärenden (Swartling, Hermanson, Herrlin, Enslöw, Vester, Gustafson, Nilsson, Virin) följande.

Förhandsbesked

AB X

Överföringen av tillgångar och skulder till bokförda värden från AB X till AB Y skall för det förstnämnda bolaget inte föranleda annan in-

[1] Ej överklagat

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:15:40

komstbeskattning än att köpeskillingen tas upp som intäkt av rörelse.

AB Y

Vid beräkningen av nominellt resultat enligt 3 § lagen (1983:1086) om vinstdelningsskatt (VDL) får AB Y inte tillgodoräkna sig den minskning av lagerreserv och reserv för pågående arbeten som skett hos AB X på grund av överföringen.

Motivering

AB X

När en skattskyldig för ett pris understigande marknadsvärdet överför omsättningstillgångar samt inventarier o d i rörelse till en annan person med vilken han har intressegemenskap, är huvudregeln att inkomstbeskattning skall ske som om tillgångarna hade avyttrats till marknadspris (s k uttagsbeskattning). Enligt fast praxis underlåts dock uttagsbeskattning i ett fall som det förevarande, där förvärvaren är ett närstående aktiebolag i vars hand tillgångarna behåller sin skattemässiga karaktär. Den aktuella överföringen medför i enlighet med denna praxis inte någon inkomstbeskattning för AB X i vidare mån än att vederlaget tas upp som intäkt av rörelse.

AB Y

Av handlingarna framgår att AB X före överföringen har redovisat en lagerreserv och en reserv för pågående arbeten samt att överföringen har skett till ett nettobelopp som motsvarar skillnaden mellan tillgångarnas bokförda värde och nämnda reserver. Detta innebär bl a att AB Y inte öppet redovisar reserverna i sin balansräkning.

När AB Y sedermera avyttrar lagret och avvecklar arbetena kommer det redovisade resultatet av transaktionerna i princip att motsvara skillnaden mellan erhållet vederlag och nämnda nettobelopp. Bolaget hävdar att det i samband därmed sker en upplösning av reserver som bör beaktas vid dess taxering till vinstdelningsskatt. Under de i ärendet angivna förutsättningarna kommer emellertid de öppet redovisade reserverna att upplösas hos AB X i samband med överföringen till AB Y. Enligt ordalydelsen av 3 § VDL skall denna minskning av reserverna beaktas vid AB X:s taxering till vinstdelningsskatt. Bestämmelserna i nämnda paragraf ger inte utrymme för att i stället låta minskningen komma AB Y till godo vid dess taxering.

Ledamoten Virin var skiljaktig och anförde:

> Vid inkomstberäkningen för taxeringen till statlig inkomstskatt accepteras av uppenbara praktiska skäl men utan direkt lagstöd att obeskattade reserver överförs mellan koncernföretag i samband med omstruktureringar och liknande.
>
> Bestämmelsen i 3 § lagen om vinstdelningsskatt syftar enligt uttalanden i förarbetena (prop 1983/84:50 s 87) till att ge en skattebas som bättre än inkomstskattebasen överensstämmer med den inkomst som tillfaller företagets ägare. Denna inkomst påverkas inte av att en reserv överförs från ett företag till ett annat i en helägd koncern. Det strider därför inte mot bestäm-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:15:40

melsens syfte, som tar sikte på beräkningen av den löpande verksamhetens verkliga resultat, att på samma sätt som vid inkomstskattetaxeringen acceptera reservöverföringar i samband med omstrukturering i en helägd koncern. Majoritetens ställningstagande innebär att nödvändiga omstruktureringar omöjliggörs av skatteskäl. En sådan konsekvens synes lagstiftaren inte ha avsett.

Den vinst köparbolaget gör vid en framtida avyttring av de övertagna tillgångarna utgör i realiteten — om än möjligen inte formellt — delvis en upplösning av en reserv som bildats hos säljarföretaget och som detta i princip inte haft rätt till avdrag för vid beräkningen av underlag för vinstdelningsskatt.

Jag anser därför att upplösningen hos AB Y även av de övertagna obeskattade reserverna inte skall bli föremål för vinstdelningsskatt.

Förhandsbesked den 11 mars 1986[1]

En ideell förening som bildats av vissa idrottsföreningar för att stå som arrangör av en större internationell idrottstävling har ansetts frikallad från skattskyldighet för inkomster som den uppbär i samband med arrangemanget av tävlingen

RSV/FB Dt
1986:7

Utkom från trycket
den 5 december 1986

1 Ansökningen

I ansökningen anfördes bl a följande.

A-föreningen är en arrangörssammanslutning mellan idrottsföreningarna B, C och D. Dessa tre föreningar har tillsammans erhållit ett svenskt idrottsförbunds uppdrag att arrangera ett internationellt idrottsmästerskap.

A-föreningen har bildats av rent praktiska skäl för att klara av planering, förberedelser och genomförandet av det internationella mästerskapet. Huvuddelen av förberedelsearbetet utförs av föreningsfunktionärer mot kostnadstäckning. I slutskedet planeras heltidsanställning av generalsekreterare. Intäkterna kommer att bestå av kommunala bidrag, landstingsbidrag, deltagaravgifter och sponsorbidrag. Eventuellt överskott fördelas lika mellan arrangörsföreningarna.

A-föreningen begärde att genom förhandsbesked få svar på frågan om den var frikallad från skattskyldighet för de aktuella inkomsterna.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 11 mars 1986 beslöt RSVs nämnd för rättsärenden (Swartling, Herrlin, Enslöw, Rosén, Vester, Melchior, Nilsson, Virin) följande.

Förhandsbesked

Föreningen är frikallad från skattskyldighet för de inkomster som för-

[1] Ej överklagat

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:15:40

RSV/FB Dt 1986:7

eningen enligt ansökningen uppbär i samband med arrangemanget av det internationella idrottsmästerskapet.

Motivering

Föreningen måste anses uppfylla de krav som enligt 7 § 5 mom fjärde stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt gäller för begränsning i skattskyldigheten.

Med hänsyn till omfattningen av föreningens verksamhet i samband med arrangemanget av det internationella idrottsmästerskapet måste denna verksamhet anses utgöra rörelse i skatterättslig mening. Rörelsen utgör dock ett direkt led i fullföljandet av föreningens ändamål. Föreningen är därför enligt första och andra styckena i nämnda lagrum befriad från skattskyldighet för de i ansökningen avsedda inkomsterna.

Regeringsrättens dom den 10 februari 1986 med anledning av ett överklagat förhandsbesked

RSV/FB Dt 1986:8

Utkom från trycket den 6 februari 1987

Överlåtelse av ett aktiebolags fastigheter till aktieägaren mot vederlag som understiger bokförda värden och en därefter gjord nedsättning av aktiekapitalet har inte ansetts medföra skattskyldighet till utskiftningsskatt

1 Ansökningen

Av handlingarna i ärendet framgick bl a följande.

X äger sedan 1982 samtliga aktier i de skogsägande bolagen A, B och C. Bolagens huvudsakliga realtillgångar utgörs av skogsfastigheter som samtliga utarrenderas till X. Fastigheterna har ett sammanlagt bokföringsmässigt värde av 44,8 milj kr. Det sammanlagda anskaffningsvärdet är betydligt lägre, ca 14,5 milj kr. Omkostnadsbeloppet uppgår till ca 205 milj kr och marknadsvärdet beräknas till 220 milj kr. Bolagen avser att till X överlåta skogsfastigheterna till värden motsvarande respektive bolags anskaffningsvärden. De bokföringsmässiga förluster som kommer att uppstå avses att täckas genom nedsättning av respektive bolags aktiekapital.

Bolagen önskade förhandsbesked i följande frågor.

Kommer bolagen vid angivna förutsättningar att beskattas för realisationsvinst eller annan inkomst till följd av avyttringarna?

Ändras svaret på frågan om överlåtelserna istället sker till bokförda värden?

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 27 juni 1985 beslöt RSVs nämnd för rättsärenden (Swartling, Hermanson, Herrlin, Enslöw, Vester, Gustafson, Nilsson) följande.

Förhandsbesked

Överlåtelserna av bolagens skogsfastigheter till X mot vederlag som

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:15:40

motsvarar anskaffningsvärden eller bokförda värden för fastigheterna medför inte någon skattepliktig inkomst för bolagen under förutsättning att de vid realisationsvinstberäkningen avdragsgilla omkostnadsbeloppen uppgår till eller överstiger vederlagen.

Överlåtelser av fastigheterna mot vederlag som understiger de bokförda värdena och en därefter verkställd nedsättning av bolagens aktiekapital för att täcka de bokföringsmässiga förluster som uppkommer på grund av överlåtelserna medför inte att skattskyldighet till utskiftningsskatt uppkommer för bolagen.

Motivering

Av ansökningen framgår bl a följande. Bolagen, vars samtliga aktier ägs av X, innehar skogsfastigheter med ett sammanlagt anskaffningsvärde om 14,5 milj kr. Fastigheterna är bokförda till 44,8 milj kr och deras marknadsvärden beräknas till ca 220 milj kr. Fastigheterna utgör anläggningstillgångar hos bolagen.

Bolagens frågor synes enligt sin lydelse avse endast konsekvenserna vid inkomsttaxeringen av en överlåtelse av fastigheterna till anskaffningsvärden eller bokförda värden. Med hänsyn till ansökningens innehåll i övrigt finner nämnden emellertid att ansökningen bör uppfattas så att bolagen önskar besked även om eventuell skattskyldighet till utskiftningsskatt.

En överlåtelse av fastigheterna kan föranleda inkomstbeskattning hos bolagen endast inom ramen för realisationsvinstreglerna. Enligt dessa regler beräknas resultatet av en avyttring med utgångspunkt i det faktiska vederlaget vid avyttringen även om detta understiger marknadsvärdet. Under förutsättning att de vid realisationsvinstberäkningen avdragsgilla omkostnadsbeloppen — beräknade med hänsyn tagen till vissa på innehavstiden belöpande avdrag enligt punkt 2 a fjärde stycket av anvisningarna till 36 § kommunalskattelagen — inte understiger vederlagen vid överlåtelserna uppkommer inte någon realisationsvinst för bolagen.

Enligt 1 § 1 mom förordningen (1927:321) om skatt vid utskiftning av aktiebolags tillgångar jämfört med 2 § första stycket samma förordning skall ett svenskt aktiebolag som utskiftar tillgångar i samband med bl a nedsättning av aktiekapitalet erlägga utskiftningsskatt till staten i den mån det som utgivits inte är att anse som återbäring av tillskjutet belopp och inte heller enligt lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt är att hänföra till utdelning från bolaget.

Bolagens åtgärd att överlåta fastigheterna mot vederlag som understiger deras marknadsvärden innebär att en betydande värdeöverföring sker till aktieägaren — X. Även om denna värdeöverföring följs av en nedsättning av aktiekapitalen som företas i syfte att täcka bokföringsmässiga förluster på grund av avyttringarna, måste överföringen enligt lagen om statlig inkomstskatt anses utgöra utdelning. Vid sådant förhållande skall förfarandet enligt de nyss anförda bestämmelserna inte utlösa någon utskiftningsbeskattning.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:15:40

RSV/FB Dt 1986:8

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade allmänna ombudet att nedsättningarna av aktiekapitalen skulle föranleda skattskyldighet till utskiftningsskatt.

I dom den 10 februari 1986 ändrade regeringsrätten (Hilding, Voss, Dahlman, Berglöf, Werner) inte förhandsbeskedet.

Förhandsbesked den 29 maj 1986[1]

RSV/FB Dt 1986:9

Utkom från trycket den 17 februari 1987

Ersättning för produktutveckling, marknadsföring m m som utgår till ett av en idrottsman helägt aktiebolag har under vissa förutsättningar ansetts utgöra inkomst för bolaget och inte för idrottsmannen personligen

1 Ansökningen

I ansökningen anfördes bl a följande.

> A har idag sin huvudsakliga sysselsättning som idrottsman. Hans situation är idag den att antalet förslag från intresserade företag att engagera honom som produktutvecklare, marknadsförare, informatör, föredragshållare m m är mycket stort. Samtidigt kan konstateras att det naturligtvis finns problem med att göra alltför många och alltför omfattande åtaganden, eftersom detta inverkar på möjligheterna till rationell träning och tävling.
>
> Med hänsyn till den koppling som idag finns mellan elitidrottsmän inom A:s idrottsgren, det nationella idrottsförbundet och sponsorer är förutsättningarna olika beträffande långsiktiga och kortsiktiga engagemang. Vidare finns en part inblandad, det nationella idrottsförbundet, som i och för sig är en naturlig avtalspart, men där möjligheterna att teckna avtal med uppdragsgivare ibland begränsas.
>
> För A:s del kan konstateras att han har ett mycket stort intresse av att under sin fortsatta yrkesverksamhet vara verksam med frågor inom ovan angivna verksamhetsområden. Han är utåtriktad och tekniskt intresserad varför det faller sig naturligt att ta engagemang inom sådana områden som angivits. Så har som exempel A konstruerat vissa detaljer på den utrustning som används inom hans idrottsgren. För att ge möjlighet till en bra utveckling i framtiden krävs emellertid en annan omfattning på organisationen av verksamheten — i annat fall torde försörjningsmöjligheterna vara väsentligt beskurna redan när karriären upphör. Det finns således behov av att organisera verksamheten utifrån ett fast kontor, att anställa personal eller att köpa tjänster för egen marknadsföring, juridiskt och ekonomiskt biträde m m — allt i syfte att ge verksamheten en sådan omfattning att den kan bli en tillgång också på längre sikt.

Ej överklagat

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:15:40

A har nu för avsikt att bilda ett för den aktuella verksamheten avsett aktiebolag med namnet X AB med verksamhet inom ovanstående områden. Dessutom planeras en utbildningsverksamhet inom A:s idrottsgren. Uppläggningen och den centrala styrningen av denna verksamhet skall omhänderhas av A och bolagets övriga personal.

Avsikten är dock att de inkomster och utgifter som direkt hänför sig till A:s tävlingsverksamhet liksom tidigare skall redovisas privat under inkomst av tjänst. Dessa inkomster skall således inte redovisas i bolaget.

Tanken med X AB är således att i detta bolag teckna avtal utöver vad som gäller för den direkta tävlingsverksamheten med avseende på produktutveckling, information m m. En bolagsetablering ger möjlighet till en mera planerad och framåtriktad verksamhet än vad direkta anställningsavtal mellan A och uppdragsgivaren skulle ge. Bolagsetableringen ger A en möjlighet till ett sedvanligt anställningsförhållande i bolaget med till var tid anpassade löne- och pensionsförmåner. Bolaget har möjlighet att anställa personal eller köpa konsulttjänster för att ha kapacitet att under den tid när idrottsmannens namn har ett värde, också kunna investera i en verksamhet som ger framtida avkastning. Förhållandet är i denna del således helt jämförbart med vad som gäller på artistområdet.

Nämnden äger förutsätta att det internationella idrottsförbundets amatörbestämmelser är uppfyllda även om X AB är part i avtal med uppdragsgivaren. Det förtjänar att noteras att bolaget således ej är tillkommet för att på något sätt kringgå de bestämmelser som det internationella idrottsförbundet uppställt. Detta påpekande leder också till det konstaterandet att A naturligtvis är klar över den koppling som finns mellan hans idrottsliga verksamhet och möjligheterna för X AB att teckna förmånliga avtal med eventuella uppdragsgivare. Detta leder i sin tur till följande frågor.

Fråga 1

Förutsatt att A:s inkomster och utgifter i den direkta tävlingsverksamheten redovisas under inkomst av tjänst hos honom själv, utgör då ett av A bildat bolag under ovan angivna förhållanden en i inkomstskattesammanhang godtagbar avtalspart, dvs kan avtalade ersättningar för produktutveckling, marknadsföring m m redovisas i bolaget utan beskattningskonsekvenser för A personligen?

Fråga 2

Skulle A också fortsättningsvis prestera mycket goda tävlingsresultat påverkas givetvis värdet av tecknade avtal på ett för uppdragsgivaren positivt sätt. Det finns säkert möjlighet att i avtalet ta in en till idrottsliga prestationer knuten höjning av enligt avtalet eljest utgående ersättningar. Påverkas svaret på fråga 1 av om bolagets avtal till någon del görs beroende av de resultat som A som idrottsman presterar? Om svaret är ja — hur ändras bedömningen?

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:15:40

RSV/FB Dt 1986:9

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 29 maj 1986 beslöt RSVs nämnd för rättsärenden (Swartling, Hermanson, Herrlin, Enslöw, Vester, Gustafson, Melchior, Nilsson) följande.

Förhandsbesked

Fråga 1

De ersättningar för produktutveckling, marknadsföring m m som avses med frågan skall tas upp som inkomst hos X AB (bolaget) och inte hos A personligen. Det sagda gäller under förutsättning att bolaget genom skriftligt avtal med A har tillagts de för ändamålet erforderliga rättigheterna att ställa hans namn och tjänster till förfogande samt att bolaget uppträder som part gentemot de uppdragsgivare som ger ut ersättningarna i fråga.

Fråga 2

Svaret på fråga 1 påverkas inte av att ersättningarnas storlek görs beroende av A:s tävlingsresultat.

Motivering

Fråga 1

Den verksamhet som bolaget enligt ansökningen skall bedriva går främst ut på att på olika sätt ta tillvara den goodwill som A har skapat genom sin idrottsutövning. I rättspraxis (jfr bl a RÅ 1969 ref 19 och RÅ 83 1:40) har hinder inte ansetts föreligga att — med verkan även i beskattningshänseende — driva sådan verksamhet som i allt väsentligt bygger på personliga arbetsinsatser i aktiebolagsform. En förutsättning för att inkomsten av verksamheten skall beskattas hos bolaget och således inte direkt hos aktieägaren har dock varit att det av omständigheterna klart framgått att det är bolaget — och inte aktieägaren personligen — som har bedrivit verksamheten.

I förevarande fall måste enligt nämndens mening krävas att rättsförhållandet mellan A och bolaget har reglerats skriftligt i det hänseende som anges i förhandsbeskedet. Vidare fordras att bolaget har uppträtt som part gentemot uppdragsgivarna. I det senare kravet ligger — förutom att bolaget skall ha ingått avtalen med uppdragsgivarna — även att fakturering sker i bolagets namn och att bolaget uppbär ersättningarna.

Fråga 2

Den omständigheten att avtalen mellan uppdragsgivarna och bolaget innehåller villkor om en till A:s idrottsliga prestationer knuten höjning av ersättningarna ändrar inte nämndens ovan redovisade bedömning.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-13 01:15:40