*Sune E Jansson*

# Några kommentarer kring vinstbolag

## Inledning

Avsikten med denna artikel är att något kommentera RSVs tolkning av vinstbolagsregeln i KL § 35 mom 3 sjunde stycket. RSV har i en skrivelse (1) återgett sin tolkning av stoppregeln för vinstbolag. Denna skrivelse har gett upphov till en livlig debatt inom och utom skatteförvaltningen. Inom förvaltningen menar man i många fall att tolkningen sätter alltför snäva gränser, t ex vid brutna räkenskapsår, för möjligheterna att tillämpa stoppregeln. Från skattekonsulter och revisorer menar man att tolkningen är alltför långtgående, saknar stöd i lagtext och praxis samt i praktiken stoppar den under de senaste åren normala uppläggningen av en vinstbolagsaffär.

I avsikt att begränsa omfånget av artikeln kommer jag inte att närmare behandla de delar av tolkningen av stoppregelns innebörd där jag och en majoritet av debattdeltagarna tycks vara överens (2).

## 1. Grundläggande förutsättningar för vinstbolag

Lagtexten i nu relevanta avseenden lyder; ”Avyttrar skattskyldig aktie i aktiebolag och finns vid avyttringen obeskattade vinstmedel i bolaget till följd av att större delen av dess tillgångar före avyttringen av aktien överlåtits på den skattskyldige eller annan, skall som skattepliktig realisationsvinst räknas vad den skattskyldige erhåller för aktien . . .”

Enligt lagtexten måste alltså, för att stoppregeln skall kunna tillämpas, vissa pri-



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:54

mära förutsättningar vara uppfyllda. Dessa är

(a) att större delen av tillgångarna har avyttrats före aktieavyttringen,

(b) att det finns obeskattade vinstmedel i bolaget vid tidpunkten för aktieavyttringen och

(c) att det finns ett orsakssamband mellan avyttring av tillgångar och uppkomst av obeskattad vinst.

Vid tolkning av villkor (a) föreligger i regel inga problem (3).

## 2. Obeskattad vinst

Stora problem uppstår däremot vid tolkning av om villkor (b) är uppfyllt. Problemet är bl a att avgöra när vinstmedel övergår från att vara obeskattade till att bli beskattade.

Man måste här enligt mitt förmenande vara formalistisk och falla tillbaka på principen om beskattningsårets slutenhet. Det blir alltså av stor betydelse vid vilken tidpunkt aktieavyttringen genomförs. Stoppregeln kan tillämpas om man vid tidpunkten för aktieavyttringen gör en fiktiv taxering av bolaget och då konstaterar att obeskattad vinst förekommer. Kvittning mellan inkomstlag och förvärvskällor bör tillåtas vid denna bedömning (4).

Vid brutna räkenskapsår kan förekomst av realisationsvinst efter räkenskapsåret utgång men under kalenderåret leda till att stoppregeln tillämpas. Man måste också göra en helhetsbedömning. Om bolaget genom konstlade dispositioner efter utgången av rörelsens räkenskapsår eliminerar den vinst som överlåtelse av tillgångarna medfört kan stoppregeln eventuellt tillämpas. Här pågår för närvarande en process med anledning av en överklagad dom från MKSR som kan komma att klargöra var gränsen går för helhetsbedömningen (5).

Det är min bestämda uppfattning att stoppregeln i normalfallet inte kan tillämpas då aktieavyttring skett efter utgången av det räkenskapsår under vilket de obeskattade vinstmedlen uppkommit. En rörelsevinst har ju i dessa fall tagits fram till beskattning innan aktierna sålts. Om sedan skatten erläggs eller ej kan inte få påverka frågan om stoppregelns tillämpbarhet.

## 3. Kausaliteten

Förutsättning (c) innebär att det måste finnas ett orsakssamband mellan vid aktieavyttringstidpunkten obeskattad vinst och avyttring av tillgångar. Om t ex vinsten hänför sig till ränteinkomster från kapital som fanns vid ingången av räkenskapsåret, kan sådana vinstmedel inte medföra att bolaget blir ett vinstbolag. Vinsten måste kopplas till avyttring av tillgångar. Om ränta på kapital som frigjorts genom en inkråmsavyttring är otillåten vinst eller ej är oklart.



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:54

## 4. Löpande årsvinst

Tidigare har rättsläget i form av rättsnämndens förhandsbesked ofta uppfattats som att löpande årsvinst inte omfattas av stoppregeln.

Att årsvinst från tid före det räkenskapsår under vilket inkråmsöverlåtelse sker, även om det undgått beskattning genom avsättning till t ex investeringsfond, inte omfattas av stoppregeln är rimligt (6). Något orsakssamband finns här inte. Om en avsättning till investeringsfond som sker samma år som större delen av tillgångarna avyttras med vinst också går fri är mer osäkert.

I de senaste RR-domarna (7) har dock klarlagts att i princip även löpande årsvinst omfattas av stoppregeln. I domarna sägs ”Avfattningen av vinstbolagsbestämmelserna utesluter inte det fallet att de obeskattade vinstmedlen härrör från den löpande varulagerförsäljningen. Det krävs dock att dessa vinstmedel kan sägas ha uppkommit till följd av att större delen av bolagets tillgångar överlåtits. För att ett sådant samband skall anses föreligga måste, med avvikelse från vad som är brukligt inom företaget eller inom branschen, återanskaffning av varor ha underlåtits i sådan omfattning att försäljningen framstår som ett led i den avveckling av verksamheten i bolaget som inkråmsöverlåtelsen innebär.”

Skrivningen är inte helt tydlig. Enligt RSVs mening framgår det av omständigheterna att själva inkråmsöverlåtelsen inte skulle medföra någon vinst. Det finns heller inget som tyder på att verksamheten i bolagen från ingången av räkenskapsåret och fram till inkråmsavyttringen skulle krympas. Däremot finns, självklart, inga reella tillgångar kvar i bolagen vid tidpunkten för aktieöverlåtelsen.

En tolkning av domarna med innebörd att frågan om huruvida lageråteranskaffning skett eller inte skall bedömas utifrån läget vid aktieavyttringen är, utifrån skrivningen, fullt möjlig.

## 5. Förarbetenas utformning

Vinstbolagslagstiftningen är oklar. Förarbetena (8) innehåller exempel på svårtolkade uttalanden och har inte specifikt behandlat löpande årsvinst.

Att det övergripande syftet med stoppregeln är att förhindra omvandling av rörelsevinst till skattebillig realisationsvinst är dock klart (9). Att lagstiftaren avsett att förhindra merparten av vinstbolagstransaktionerna framgår bl a av vad statsrådet anför” . . en skärpt realisationsvinstbeskattning bör gälla när en skattskyldig överlåter aktier i aktiebolag, som vid överlåtelsetillfället framstår som väsentligen ett tomt skal.” Detta är det normala förhållandet vid dagens vinstbolagstransaktioner där det överlåtna bolaget endast innehåller likvida medel.

Efter mönster av de s k Lundinreglerna föreslogs att ”. . den skärpta beskattningsregeln skall vara tillämplig om det överlåtna bolaget inte innehåller någon tillgång av verkligt och särskilt värde för köparen med hänsyn till dennes rörelse eller kapitalförvaltning.” För att undvika kringgående anknöts dock i stället bes-



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:54

tämmelserna till uttag av inkråm i det sålda bolaget.

Att man i rättspraxis i viss omfattning ändock accepterat sådan omvandling kan bl a hänföras till departementschefens uttalanden på sidan 31 f i propositionen. Där sägs bl a att den typiska vinstbolagstransaktionen bygger på att säljaren överför bolagets obeskattade vinstmedel som härrör från upplösta reserver i samband med uttag av inkråm. Stoppregeln borde därför knytas till uttaget av inkråmet. Det påpekas att anledning saknas till ingripande om rörelsetillgångar i samband med aktieöverlåtelse förs över till bokfört värde och således utan att dold reserv upplöses.

Formuleringarna i samband med dispensinstitutet talar likaså för att man avsåg att eliminera skattemässiga vinstbolagstransaktioner men tillåta konstruktioner som liknar vinstbolag där syftet varit annat än obehöriga skatteförmåner (prop s 35); ”Den av mig föreslagna stoppregeln mot missbruk kan likaså undantagsvis komma att omfatta ffärstransaktioner som inte kan ses som arrangemang för att nå omotiverade fördelar vid beskattningen. En dispensregel fyller i sådana fall ett givet behov.” (10).

## Avslutning

Lagtextens utformning, lagens syfte och de nu aktuella RRdomarna visar att även löpande årsvinst omfattas av stoppregeln. Lagtexten anger att det är situationen vid aktieavyttringen som är avgörande. Enligt RSVs synsätt innebär detta att om det vid aktieavyttringen finns obeskattad vinst till följd av försäljning av tillgångar är det fråga om en skattemässigt angripbar vinstbolagstransaktion. För att stoppregeln inte skall tillämpas fordras alltså att det vid aktieavyttringen har skett reinvestering av t ex varulager i normal omfattning.

Det bör också framhållas att det är första gången som RR prövat en vinstbolagstransaktion i det berörda avseendet. Någon praxis har alltså inte tidigare funnits utan det är rättsnämndens ställningstaganden som lett fram till den liberala tolkningen av stoppregeln.

Det bör slutligen påpekas att det självklart är angeläget med nya klarläggande RR-avgöranden. I avvaktan på detta måste dock skatteförvaltningen tillvarata allmänintresset. Med hänsyn till det oklara rättsläget bör emellertid samtidigt påbörjade processer inte hastas fram i avvaktan på klarläggande pilotfall. De skattskyldiga bör också kunna påräkna anstånd med erläggande av skatt i de fall beslut tas i taxeringsnämnderna vid årets taxering. SN

**Noter**

(1) Riksskatteverket skrivelse 1989-03-23, dnr D39-314-89.

(2) Jfr t ex Grosskopf, Skalbolagsaffärer och andra finansiella transaktioner i företagssektorn, SkN 1988, s 176—180.



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:54

(3) Jfr t ex Atterwall, Lagstiftningen mot s k vinstbolag, SkN 1972, s 357f och Bergkvist, Vinstbolag — en oklar skattestrafflagstiftning, Skatterättsliga Studier, 1988, s 13f samt Grosskopf, aa, SkN 1988, s 178—179.
(4) Bergkvist, aa, s 19, Grosskopf, aa, s 180.
(5) MKS dom 1988-06-21, mål nr 824—86.
(6) RÅ 1983 Aa 175.
(7) RR dom 1980-02-10, målnr 3492-1988. RÅ 1988 ref 149.
(8) Prop 1972:93. SkU 1972:31.
(9) T ex prop s 32.
(10) Prop s 35.



**SUNE E JANSSON**

*Sune E Jansson är bitr. skattedirektör och chef för riksskatteverkets enhet för företagsbeskattning.*



Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:54

# SRF
# Står för trygghet

**Att anlita en Redovisningskonsult SRF ger trygghet.**
**Beteckningen SRF är en garanti för kvalificerad *ekonomisk utbildning*, minst 5 års praktisk *yrkeserfarenhet* och en kontinuerlig *aktualitetsutbildning*.**

## Över hela landet

Redovisningskonsulter SRF finns på de flesta orter. Mer än 100 000 företag i vårt land anlitar någon av Sveriges över 700 Redovisningskonsulter SRF.

## Mest mindre och medelstora företag

De flesta som anlitar en Redovisningskonsult SRF är mindre företag. Småföretagare som har verklig nytta av en aktiv rådgivare vid sin sida. Som vill ha en kunnig samtalspartner — inte en siffergranskare eller kontrollant.

## SRF är inte vem som helst

Sveriges Redovisningskonsulters Förbund SRF ger en omfattande information och utbildning åt sina ledamöter. SRF har egen Servicebyrå för distribution av facklitteratur, blanketter m m, en Dataenhet för hjälp med utvärdering av datautrustning, Expertpanel med specialistkompetens. SRF är också representerat i offentliga nämnder och utgör remissinstans i bl a redovisnings- och skattefrågor.



## Vill du veta mer om SRF?

Beställ vårt informationsmaterial från förbundskansliet i Falun.
Du hittar oss också i Gula Sidorna under ”Redovisningskonsulter” markerade med SRF eller △.

SVERIGES REDOVISNINGSKONSULTERS FÖRBUND
— småföretagarens rådgivare och samtalspartner.

Förbundsadress: Stigaregatan 7, Box 143, 791 23 Falun. Tfn 023-181 30.

☐ Sänd mig informationsmaterial om SRF.
☐ Sänd mig ansökningshandlingar för ledamotskap i SRF.

Namn _____

Företag _____

Adress _____

Postadress _____

Brevporto

SRF:s SERVICEBYRÅ AB
Box 143
791 23 FALUN




Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-24 08:22:54