

**DOMMARRÄTTEN
GÖTEBORG**

DOM

1997-02-27
Meddelad i
Göteborg

Avdelning 6A
Mål nr 3511-1994

KLAGANDE

Skattemyndigheten i Göteborgs och Bohus län

MOTPART

Ombud:

[Redacted text]

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Länsrättens i Göteborgs och Bohus län dom den 25 mars 1994
i mål S 2739-91 och S 58-93 (bilaga A)

SAKEN

Rörelse, beskattning för beräknad ränta på räntefritt lån till utländskt dotterbolag
Taxering och eftertaxering för inkomst för 1990 i Göteborg

Skattemyndigheten yrkar att bolaget AB (bolaget) beskattas för beräknad ränta om ... för avseende ett räntefritt lån till dotterbolag i Holland, vilket innebär att den av taxeringsnämnden åsatta inkomsttaxeringen lämnas utan ändring och att bolaget eftertaxeras för ... kr som inkomst av rörelse. Myndigheten anför följande. Länsrätten har i sina domskäl, vad gäller det räntefria lånet till dotterbolag i Holland, bl a anført att ett generellt godtagande av värdestegring hos utländskt dotterbolag som kompensation för förmånlig prissättning inte är invändningsfritt samt vidare att gynnande av ett företag som regel medför att dess värde ökar varför ett sådant godtagande skulle innebära att korrigeringsregeln inskränks på ett sätt som knappast kan

Postadress
Box 1531
401 50 Göteborg

Gatuadress
Lilla Kungsgatan 3
(Stora Nygatan 19)

Telefon
031-10 50 00

Telefax
031-13 12 68

ha varit lagstiftarens avsikt. En given förutsättning för underlåtenheten att ta ut marknadsmässig ränta är, att underlåtenheten har ett tydligt samband med affärsaktivitet som är gemensam för bolaget och det utländska dotterbolaget. Om det inte förekommit några affärstransaktioner mellan bolagen kan underlåtenheten att ta ut ränta inte medges. Som skäl för att underlåta att beskatta bolaget för beräknad ränta har länsrätten angett att en beskattning skulle vara oskälig eftersom aktierna i dotterbolaget sålts - under senare beskattningsår- och försäljningslikviditet ~~skulle inte bli högre~~ om ränta skulle ha uttagits. Enligt skattemyndighetens ~~uppfattning skall~~ sådan eftersyn inte leda till att bolaget inte taxeras för beräknad ränta. Priset på aktier påverkas av flera faktorer, bl a avkastningskrav, konkurrenter, finansieringsmöjligheter etc. Underlåtenheten att ta ut ränta är endast en faktor som kan påverka priset på aktierna vid en senare försäljning men att räntefriheten fullt ut skulle innebära exakt motsvarande högre pris för aktierna vid försäljningen av desamma är varken rimligt eller sannolikt.

Bolaget motsätter sig yrkandet och anför följande . Bolaget bedriver handel med fastigheter. Det innebär att bolagets direkta och indirekta fastighetsinnehav utgör omsättningstillgångar. Under den i målet aktuella perioden var verksamhetens inriktning på köp och försäljning särskilt uttalad. Verksamheten var jämförbar med omsättning av varulager i största allmänhet. Innehaven av lagertillgångar var således inte avsedda som långsiktiga. När bolaget gav sitt holländska dotterbolag ett ränteförmånligt lån för förvärv av en spansk fastighet medförde detta att värdet på lagertillgången i form av aktierna i det holländska bolaget och på varulagret som kollektiv ökade motsvarande ränteförmånen. Räntefriheten medförde således en ökning av försäljningsvärdet på en omsättningstillgång, som per definition var avsedd att säljas och vars försäljning också genomfördes inom relativt kort tid. Enligt bolaget är det aktiernas karaktär av omsättningstillgång som den genom räntefriheten kompenserade värdestegringen på tillgången sätter korrigeringsregeln i 43 § kommunalskattelagen ur spel. Eftersynen som sådan är inte avgörande för diskvalificeringen av korrigeringsregeln. I bolagets fall bekräftar dock eftersynen att det faktiska skeendet (realisation på kort sikt) överensstämmer med den teori som ligger till grund för klassificeringen av tillgången och för diskvalificeringen av korrigeringsregeln genom kompensation för räntefriheten.

DOMSKÄL

Den s.k. korrigeringsregeln i 43 § 1 mom kommunalskattelagen har följande lydelse. Har näringsidkares inkomst blivit lägre till följd av att villkor avtalats som avviker från vad som skulle ha avtalats mellan sinsemellan oberoende näringsidkare, skall inkomsten beräknas till det belopp som den skulle ha uppgått till om sådana villkor inte förekommit, under förutsättning att

- a) den som på grund av avtalsvillkoren tillförts inkomst inte skall beskattas för denna här i riket,
- b) det finns sannolika skäl att anta att ekonomisk intressegemenskap föreligger mellan näringsidkaren och den med vilken avtalet träffats och
- c) det inte av omständigheterna framgår att villkoren tillkommit av andra skäl än ekonomisk intressegemenskap.

Bolaget förvärvade i december 1988 aktierna i det holländska bolaget

... BV för ... kr. Detta bolags enda verksamhet var att äga aktier och andelar i fastighetsförvaltande bolag. Bolaget har lämnat ett räntefritt lån till dotterbolaget om ... kr. Dotterbolaget har använt lånet för förvärv av andelar i ett spanskt fastighetsförvaltande företag. Bolaget har i sin tur lånat pengarna från PK-banken med en räntesats på 8,25 procent. I maj 1991 sålde bolaget aktierna i dotterbolaget till bokfört värde. Någon vinst eller förlust uppkom inte vid försäljningen.

I målet är ostridigt att det föreligger ekonomisk intressegemenskap mellan bolaget och dotterbolaget och att dotterbolaget inte är skattskyldigt i Sverige. Att bolaget räntefritt lånat ut medel till det holländska dotterbolaget är en omständighet som sedd för sig medför att bolagets inkomst blivit lägre än den annars skulle ha blivit. I praxis har dock bedömningen om ett räntefritt lån kan förekomma även i förbindelsen mellan två av varandra oberoende näringsidkare inte begränsats till ett enstaka led i förbindelserna mellan kontrahenterna. En helhetssyn på deras relationer har anlagts. Sålunda har beaktats om långgivaren har kompenserats för räntebortfallet genom prissättningen på varor eller liknande affärstransaktioner mellan kontrahenterna. I förhållandet mellan

bolaget och det holländska dotterbolaget har sådana kompensatoriska transaktioner inte förekommit. I stället har bolaget gjort gällande att det blivit kompenserat för räntebortfallet genom att ett högre försäljningspris på aktierna i dotterbolaget erhållits som en följd av att dotterbolaget sluppit betala ränta. En eventuell kompensation av detta indirekta slag som uppnås genom affärsupp-
görelser med tredje man bör dock enligt kammarrättens mening inte leda till att underlåtenhet att ta ut ränta på lån skall antagas ha tillkommit av andra skäl än den ekonomiska intressegemenskapen. Bolaget skall således beskattas för beräknad ränta om 1 000 000 kr vilket innebär att den av taxeringsnämnden åsatta inkomsttaxeringen om 1 000 000 kr kvarstår oförändrad.

Bolaget har inte i deklarationen eller underlaget för denna lämnat någon information om den räntefria utlåningen. Bolaget har därigenom lämnat sådant oriktigt meddelande som avses i 114 § taxeringslagen. Grund föreligger därför att eftertaxeringsvis påföra bolaget intäkt av rörelse med ytterligare 1 000 000 kr (1 000 000 - 0 kr) = 1 000 000 kr.

DOMSLUT

Kammarrätten fastställer med ändring av länsrättens dom bolagets taxering till statlig inkomstskatt till 1 000 000 kr, taxerad och beskattningsbar inkomst.

Kammarrätten eftertaxerar bolaget till statlig inkomstskatt för 1 000 000 kr, taxerad och beskattningsbar inkomst.

HUR MAN ÖVERKLAGAR

Formulär 1A (bilaga B)