

Målnummer: 7756-03 **Avdelning:** 1

Avgörandedatum: 2004-07-07

Rubrik: Anskaffningsvärdet på aktier som övergår från att ha varit kapitaltillgångar till att behandlas som lagertillgångar utgörs av det omkostnadsbelopp som skulle ha använts om aktierna avyttrats. Förhandsbesked angående inkomstskatt.

Lagrum:

- 17 kap. 17 § och 18 § inkomstskattelagen (1999:1229)
- 1 kap. 3 § lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag
- 1 kap. 5 § årsredovisningslagen (1995:1554)

Rättsfall:

REFERAT

I ansökan om förhandsbesked anförde bolaget X bl.a. följande. X är moderbolag i en koncern. I koncernen ingår ett av X helägt dotterbolag Z. Z:s verksamhet bedrivs enligt ömsesidiga principer. X har vidare sedan den 2 januari 2002 efter en försäljning kvar 19,36 procent av kapitalet i Y, ett moderbolag i en nordisk koncern. Innehavet motsvarar 12,50 procent av rösterna i Y. Från samma dag har dotterbolaget Z 10,06 procent av kapitalet, motsvarande 12,50 procent av rösterna i Y. X:s omkostnadsbelopp för aktierna i Y uppgår till anskaffningskostnaden ökad med lämnade kapitaltillskott. X har under åren nedskrivit Y-aktierna i redovisningen. Dock har det ej skett skattemässiga avdrag för dessa nedskrivningar. X ställde följande frågor till Skatterättsnämnden. - 1. Är X:s innehav av aktierna i Y att betrakta som innehav av andelar i intresseföretag i den mening som avses i 17 kap. 18 § IL? - 2. Om svaret på fråga 1 är nej, kan 17 kap. 17 § IL numera tillämpas på X:s innehav i Y? - 3. Om svaret på fråga 2 är ja, kan X tillämpa omkostnadsbeloppet som skattemässigt ingångsvärde på aktierna i Y? - 4. Om svaret på fråga 3 är nej, vilket värde ska anses vara X:s skattemässiga ingångsvärde på aktierna i Y? - 5. Om aktuellt ingångsvärde överstiger det verkliga värdet den 31 december 2002, är förlusten skattemässigt avdragsgill för X om X vid beskattningen den 31 december 2002 tar upp aktierna i Y till det verkliga värdet?

Skatterättsnämnden (2003-10-21, André, ordförande, Wingren, Brydolf, Hallberg Eriksson, Silfverberg, Ståhl, Virin) yttrade: Förhandsbesked. - Frågorna 1-2 - X:s aktier i Y skall behandlas som lagertillgångar vid taxeringen år 2003. - Fråga 3 - X:s anskaffningsvärde för aktierna utgörs av ett belopp motsvarande det omkostnadsbelopp som skulle ha använts om aktierna hade avyttrats vid den tidpunkt från vilken de skall behandlas som lagertillgångar. - Fråga 5 - Aktierna i Y får vid taxeringen år 2003 tas upp till ett värde som understiger aktiernas anskaffningsvärde. - Motivering. - X är moderbolag i koncernen. Från att ha varit en traditionell försäkringsbolagsgrupp med både skade- och livförsäkringsverksamhet har koncernens verksamhet ändrats och är numera inriktad på att tillhandahålla produkter inom området för långsiktigt sparande. I koncernen ingår det helägda dotterbolaget Z. Z:s verksamhet bedrivs enligt ömsesidiga principer. Med anledning härav inkluderas inte Z:s verksamhet i X:s koncernredovisning och Z räknas i det sammanhanget inte som ett dotterföretag till X. - Under år 1999 överlät X sin skadeförsäkringsverksamhet till ett helägt dotterbolag till Y. Samtidigt gjorde ett utländskt bolag en motsvarande överlåtelse i utbyte mot aktier i Y. X:s aktieinnehav i Y minskade därigenom till 56 procent av kapitalet och 50 procent

av rösterna. Efter en försäljning den 2 januari 2002 uppgår det till 19,36 procent av kapitalet och 12,5 procent av rösterna. Till det kommer att X genom Z innehar aktier i Y motsvarande 10,06 procent av kapitalet och 12,5 procent av rösterna. Således behärskar X direkt och indirekt 25 procent av rösterna i Y. Med verkan från den 2 januari 2002 behandlas aktierna i Y inte längre som andelar i ett intresseföretag i X:s redovisning. - X önskar besked om hur bolagets aktier i Y skall behandlas vid inkomstbeskattningen (frågorna 1 och 2). Om svaret är att de skall behandlas som lagertillgångar vill bolaget också veta vad som skall anses vara aktiernas anskaffningsvärde (fråga 3). Den avslutande frågan gäller om det godtas vid beskattningen att aktierna tas upp till ett värde som understiger aktiernas anskaffningsvärde (fråga 5). - Nämnden gör följande bedömning. - Frågorna 1 och 2 - Av 17 kap. 17 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, framgår att ett försäkringsföretags placeringstillgångar enligt lagen (1995:1560) om årsredovisning i försäkringsföretag skall behandlas som lagertillgångar. Placeringstillgångarna får vid beskattningen tas upp till det lägsta av anskaffningsvärdet och verkliga värdet även om de tagits upp till ett högre värde i räkenskaperna. I 17 kap. 18 § IL anges att vad som sägs i 17 § inte skall gälla för bl.a. andelar i intresseföretag. Bestämmelserna tillkom som en följd av införandet av nämnda årsredovisningslagstiftning. Syftet med beskattningsreglerna är att sådana placeringstillgångar som före införandet av redovisningsreglerna ansågs som lagertillgångar skall behandlas som lagertillgångar vid taxering till inkomstskatt även i fortsättningen. - Genom årsredovisningslagstiftningen för försäkringsföretag har begreppet placeringstillgångar införts som enhetlig beteckning på huvuddelen av ett försäkringsföretags tillgångar. I fråga om aktier gäller att sådana tillgångar som inte är aktier i koncernföretag eller intresseföretag är att hänföra till placeringstillgångar. I 1 kap. 3 § lagen om årsredovisning i försäkringsföretag hänvisas till den definition av begreppet intresseföretag som finns i 1 kap. 5 § första stycket årsredovisningslagen (1995:1554). Där anges att om ett företag äger andelar i en juridisk person som inte är dotterföretag och utövar ett betydande inflytande över den juridiska personens driftsmässiga och finansiella styrning samt ägandet utgör ett led i en varaktig förbindelse mellan företaget och den juridiska personen, är den juridiska personen intresseföretag till företaget. - I andra stycket samma lagrum anges att om ett företag innehar minst 20 procent av rösterna för samtliga andelar i en juridisk person, skall det anses ha sådant inflytande över och sådan förbindelse med denna som avses i första stycket, om inte annat framgår av omständigheterna. Detsamma gäller om företagets dotterföretag eller företaget tillsammans med ett eller flera dotterföretag eller flera dotterföretag tillsammans innehar minst 20 procent av rösterna för samtliga andelar i den juridiska personen. Det har enligt förarbetena ansetts vara en uppgift för redovisningspraxis att precisera begreppet betydande inflytande (prop. 1995/96:10 del II s. 116). - I Redovisningsrådets rekommendation RR 13 Intresseföretag, som skall tillämpas av ett ägarföretag vid redovisning av andelar i ett intresseföretag, anges att det vanligen visas på ett eller flera sätt om ett företag utövar ett betydande inflytande. Ett sådant inflytande föreligger om ägarföretaget är representerat i investeringsobjektets styrelse eller motsvarande organ, deltar i arbetet med investeringsobjektets strategiska frågor och policyfrågor, betydande transaktioner sker mellan ägarföretaget och investeringsobjektet, ett utbyte sker av personal i ledande ställning mellan ägarföretaget och investeringsobjektet samt ägarföretaget och investeringsobjektet utbyter väsentlig teknisk information (Tillämpningsområde punkt 4). - X behärskar direkt och indirekt 25 procent av rösterna i Y. Enligt årsredovisningsreglerna föreligger därför en presumtion för att X skall anses ha ett betydande inflytande över och sådan förbindelse med Y som medför att sistnämnda bolag är intresseföretag till X. Med hänsyn till de uppgifter som lämnats i ärendet - om bl.a. det begränsade antal transaktioner som förekommer mellan X och Y, skillnaden i verksamhetsinriktning mellan bolagen, X:s förhållanden till Z och det senare företagets särskilda ställning samt omständigheterna i övrigt - är dock enligt nämndens uppfattning förhållandena mellan bolagen sådana att aktierna i Y skall anses utgöra placeringstillgångar hos X. Aktierna skall därför enligt 17 kap. 17 § IL behandlas som

lagertillgångar. - Fråga 3 - Den omständigheten att X:s innehav av aktier i Y övergår från att ha varit kapitaltillgångar till att behandlas som lagertillgångar skall i avsaknad av uttryckliga regler inte ge upphov till någon beskattning för bolaget. Vid sådant förhållande får enligt nämndens bedömning anskaffningsvärdet anses utgöras av ett belopp motsvarande det omkostnadsbelopp som skulle ha använts om aktierna hade avyttrats vid den tidpunkt från vilken de skall behandlas som lageraktier. - Fråga 4 förfaller. - Fråga 5 - Svaret följer av en tillämpning av 17 kap. 17 § IL.

Skatteverket överklagade och yrkade att Regeringsrätten skulle fastställa förhandsbeskedet.

Även X ansåg att förhandsbeskedet skulle fastställas.

Regeringsrätten (2004-07-07, Eliason, Hulgaard, Ersson, Nord) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten gör samma bedömning som Skatterättsnämnden.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

Föredraget 2004-06-23, föredragande Ringvall, målnummer 7756-03

Sökord: Förhandsbesked inkomstskatt; Inkomst av näringsverksamhet

Litteratur: Prop. 1995/96:10, del II s. 116 f., 178 f.; prop. 1999/2000:2 del 2, s. 186
