

Målnummer:	5657-02	Avdelning:	1
Avgörandedatum:	2003-05-22		
Rubrik:	Vid en fusion med ett helägt dotterbolag har den omständigheten att moderbolaget redovisar en goodwillpost som en följd av att koncernmässiga värden tillämpas vid fusionen inte ansetts medföra att inkomstbeskattning skall ske. Förhandsbesked angående inkomstskatt.		
Lagrum:	18 kap. 1 § och 37 kap. 20 § inkomstskattelagen (1999:1229)		
Rättsfall:			

REFERAT

I en ansökan hos Skatterättsnämnden om förhandsbesked anförde bolaget X AB i huvudsak följande. Moderbolaget X AB äger två dotterbolag, dels DB 1 till 100 procent, dels DB 2 till 91 procent. En diskussion förs om att fusionera DB 1 med X AB. - X AB redovisar i sin balansräkning en goodwillpost (inkrånsgoodwill), som har uppkommit i samband med förvärvet av den rörelse som bolaget bedriver. Skattemässigt skriver bolaget av på inkrånsgoodwillen enligt räkenskapsenlig avskrivningsmetod. I koncernbalansräkningen redovisas också goodwill hänförlig till aktierna i dotterbolagen (koncernmässig goodwill). - Vid en fusion där DB 1 går upp i X AB skall enligt Bokföringsnämndens vägledning, Fusion av helägt aktiebolag, tillgångar och skulder som övertas genom fusionen värderas enligt koncernvärdemetoden. Metoden innebär att det övertagande företaget övertar tillgångar och skulder till värden som har sin grund i den förvärvsanalys som upprättades vid förvärvet av dotterbolaget. Värdet på anläggningstillgångar som är föremål för avskrivning justeras till de i koncernredovisningen upptagna planerliga restvärdena. Detta gäller även koncernmässig goodwill som är hänförlig till det överlåtande bolaget. - Skattemässigt gäller enligt 37 kap. 20 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, att, om inventarier tas upp till högre värde i det övertagande företags räkenskaper än vad som följer av 18 §, företaget får tillämpa räkenskapsenlig avskrivning endast om mellanskillnaden tas upp som intäkt. Intäkten skall tas upp det beskattningsår då fusionen genomförs eller fördelas med lika belopp på det beskattningsåret och de två efterföljande beskattningsåren. - Om den planerade fusionen mellan X AB och DB 1 kommer att verkställas skall, i enlighet med Bokföringsnämndens vägledning, den koncernmässiga goodwillen tas upp i X AB:s balansräkning. Detta innebär att X AB efter fusionen kommer att ha en goodwillpost i sin balansräkning som består av två slag av goodwill, dvs. både inkrånsgoodwill och koncernmässig goodwill. X AB vill fortsätta att tillämpa räkenskapsenlig avskrivning på inkrånsgoodwillen. Bolaget kommer dock inte göra skattemässiga avskrivningar på den koncernmässiga goodwillen utan avskrivningar gjorda enligt plan kommer att återläggas i deklarationen. Mot bakgrund av detta önskar X AB svar på nedanstående frågor.

1) Om X AB redovisar inkrånsgoodwillen och den koncernmässiga goodwillen i en post i balansräkningen efter fusionen, kommer bolaget att beskattas enligt 37 kap. 20 § IL för den del av goodwillposten som avser koncernmässig goodwill även om bolaget endast gör skattemässiga avskrivningar enligt räkenskapsenlig metod på den del som avser inkrånsgoodwill?

2) Om X AB redovisar inkrånsgoodwillen och den koncernmässiga goodwillen i två separata poster i balansräkningen, kommer bolaget att beskattas enligt 37

kap. 20 § IL för den del av goodwillposten som avser koncernmässig goodwill även om bolaget endast gör skattemässiga avskrivningar enligt räkenskapsenlig metod på inkråmsgoodwillen?

Skatterättsnämnden (2002-09-17, André, ordförande, Wingren, Björkman, Hallberg Eriksson, Silfverberg, Ståhl, Virin) yttrade: Förhandsbesked (avser båda frågorna) - Den omständigheten att X AB redovisar en goodwillpost som en följd av att koncernmässiga värden tillämpas vid fusionen medför inte att en tillämpning av 37 kap. 20 § IL aktualiseras. - Motivering - X AB äger två dotterbolag, dels DB 1, dels DB 2. X AB planerar att fusionera DB 1 med X AB. X AB redovisar i sin balansräkning en goodwillpost (inkråmsgoodwill), som har uppkommit i samband med förvärvet av den rörelse som bolaget bedriver. Skattemässigt skriver bolaget av på inkråmsgoodwillen enligt räkenskapsenlig avskrivningsmetod. I koncernbalansräkningen redovisas som goodwill förutom inkråmsgoodwillen också goodwill hänförlig till aktierna i dotterbolagen (koncernmässig goodwill). X AB vill nu ha besked om ett upptagande av den koncernmässiga goodwillposten i räkenskaperna efter fusionen, antingen redovisad tillsammans med inkråmsgoodwillen eller separat, medför några skattekonsekvenser för bolaget. - Nämnden gör följande bedömning. - Vid kvalificerade fusioner gäller enligt 37 kap. 18 § IL att det övertagande företaget inträder i det överlåtande företags skattemässiga situation i fråga om sådan näringsverksamhet som avses i 17 §, om det inte framgår något annat av 20-28 §§. - Om i ett sådant fall inventarier tas upp till ett högre värde i det övertagande företags räkenskaper än vad som följer av 37 kap. 18 § IL, får enligt 20 § företaget tillämpa räkenskapsenlig avskrivning bara om mellanskillnaden tas upp som intäkt. - Bestämmelser om vad som omfattas av inventariebegreppet i inkomstskattelagen finns i 18 kap. 1 § IL. Utöver maskiner och andra inventarier som är avsedda för stadigvarande bruk behandlas enligt lagrummets andra stycket 1 bl.a. också goodwill som inventarier. En förutsättning är dock att fråga är om goodwill som förvärvats från annan. - Bokföringsnämnden har utfärdat allmänna råd om fusion av helägt aktiebolag (BFNAR 1999:1) jämte kommentarer och exempel (vägledning). Enligt BFNAR 1999:1 skall en redovisning av fusion mellan moderbolag och helägt dotterbolag redovisas enligt koncernvärdemetoden. Det innebär att moderbolaget skall redovisa övertagna tillgångar och skulder enligt de värden som åsatts i koncernredovisningen, med beaktande bl.a. av avskrivningar som gjorts på koncernnivå (punkterna 5-7). Det leder i sin tur till att tillgångar som inte existerar i dotterbolagets räkenskaper men väl i koncernredovisningen, som exempelvis koncernmässig goodwill hänförlig till dotterbolaget, skall tas upp i moderbolaget efter fusionen. - I den debatt som förekommit med anledning av Bokföringsnämndens vägledning har olika uppfattningar förts fram om huruvida en goodwillpost av ifrågavarande slag skall anses förvärvad eller ej (se t.ex. Knutsson, Margit/Johansson, Gunnar, Något om den nya skatterättsliga regleringen av fusioner, fissioner och verksamhetsöverlåtelser, samt Bokföringsnämndens förslag till redovisning av fusioner, Svensk Skattetidning 1999 s. 18-21, Nihlén, Jan-Hugo/Nilsson, Sven-Arne, Redovisning av fusioner - obeskattade reserver och skatteregler, Balans 8-9/1999 s. 23-25, Alhager, Magnus, Fusion av helägt aktiebolag - särskilt rörande skattemässig hantering av koncernmässig goodwill och negativa fusionsdifferenser, SkatteNytt 2002 s. 152-168). - Enligt nämnden kan vid beskattningen en goodwillpost som ett moderbolag i enlighet med god redovisningssed tar upp i samband med fusion av helägt dotterbolag utan att posten har någon motsvarighet i en i dotterbolagets räkenskaper upptagen tillgång inte anses som förvärvad från dotterbolaget (jfr 18 kap. 1 § IL). En sådan post skall därför inte behandlas som ett inventarium vid beskattningen. - Av handlingarna i ärendet framgår inte annat än att den koncerngoodwill som X AB kommer att redovisa som en tillgång efter fusionen inte har någon motsvarighet i dotterbolagets räkenskaper. Med hänsyn till vad som anförts ovan skall 37 kap. 20 § IL inte tillämpas beträffande nämnda goodwillpost. Svaret påverkas inte av om posterna inkråmsgoodwill respektive koncerngoodwill redovisas i en gemensam post eller i två separata.

Riksskatteverket överklagade Skatterättsnämndens beslut och yrkade att det skulle fastställas.

X AB godtog att Skatterättsnämndens beslut fastställdes.

Regeringsrätten (2003-05-22, Nordborg, Nilsson, Wennerström, Ersson, Nord) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten gör samma bedömning som Skatterättsnämnden.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

Föredraget 2003-04-29, föredragande Malmgren, målnummer 5657-2002

Sökord: Förhandsbesked inkomstskatt; Inkomst av näringsverksamhet

Litteratur: Bokföringsnämndens vägledning Fusion av helägt dotterbolag s. 2 f. och s. 6 f.; Svensk Skattetidning 1/99 s. 18-21; Balans 8 - 9/99 s. 23-25; SkatteNytt 2002 s. 152-168
