

Målnummer:	746-02	Avdelning:	1
Avgörandedatum:	2002-09-11		
Rubrik:	Ersättning som utges vid överlåtelse av ett utgivningsbevis för en tidning från de fysiska personer som äger beviset till det av dem ägda bolaget där tidningsutgivningen bedrivs har ansetts skola beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet. Förhandsbesked angående inkomstskatt.		
Lagrum:	10 kap. 1 §, 13 kap. 1 § och 41 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229)		
Rättsfall:			

REFERAT

I en ansökan hos Skatterättsnämnden om förhandsbesked anförde X och Y i huvudsak följande. X och Y äger personligen utgivningsrätten/varumärket till tidningen V.A. Utgivningsrättigheten registrerades i mitten på 80-talet hos Patent- och registreringsverket. Därefter bildades V.A. AB (bolaget). Fram till dags datum har bolaget fått utnyttja utgivningsrätten till tidningsnamnet V.A. utan kostnad. Marknadsvärdet för ifrågavarande utgivningsrätt har värderats till 5 mkr. - Bolaget ägs till lika delar av X och Y. Omsättningen uppgick år 2000 till 13,5 mkr kr. Antalet anställda/uppdragstagare i bolaget är ca 12 personer. Sökandenas arbetsuppgifter i bolaget är att genom styrelsemöten ge operativa riktlinjer för bolagets ledningsgrupp. Något skriftligt avtal om bolagets nyttjanderätt föreligger inte. X och Y har för avsikt att sälja rättigheten till bolaget för marknadsvärdet. Köpeskillingen erläggs dels kontant, dels mot revers som löper med 6 procents ränta. X och Y har inte haft för avsikt att själva driva näringsverksamhet med rättigheten. De har inte heller förvärvat rättigheten från någon utomstående i eget vinstsyfte. Beskattning i inkomstslaget näringsverksamhet kan därför inte komma ifråga. Fråga uppkommer då om beskattningen skall ske i inkomstslaget tjänst (hobby) eller i inkomstslaget kapital (realisationsvinst). En förutsättning för tjänstebeskattnings är att man självständigt och varaktigt upparbetat rättigheten och löpande får intäkter därav. Bolagets många anställda samt externa medarbetare har starkt bidragit till värdet av utgivningsrätten. Fastighetsmarknaden har de senaste åren haft ett stort uppsving som påverkat värdet av rättigheten. I föreliggande fall har X kommit på ett namn, V.A., och därefter skyddat namnet. Efter ca 15 år tänker han och Y sälja rättigheten. X och Y anser att det är fråga om en kapitalvinst som skall beskattas i inkomstslaget kapital. Det hör till saken att förvärvet av rättigheten gjordes före skattereformen, när hobbybeskattning inte förekom. Även detta talar för att realisationsvinstbeskattning skall ske. En skattepliktig hobbyinkomst kan knappast uppkomma om det vid denna tidpunkt inte fanns någon lag härom.

Skatterättsnämnden (2002-01-22, André, ordförande, Wingren, Brydolf, Tollerz, Virin) yttrade: Förhandsbesked - En avyttring av utgivningsbeviset skall beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet. - Motivering - Tidningsförlaget V.A. AB ger ut tidningen V.A. Bolaget ägs av X och Y (sökandena), som är anställda och styrelseledamöter i bolaget. Utgivningsbeviset till tidningen innehas av sökandena personligen och utnyttjas i bolagets verksamhet. Sökandena planerar att överlåta utgivningsbeviset till bolaget för marknadsvärdet beräknat till ca 5 mkr. Besked önskas i vilket inkomstslag försäljningen av rättigheten skall beskattas. - Av handlingarna framgår att V.A. var ett annonsblad från 1986 fram till mitten av 1990-talet, då Y trädde in som

delägare både till bolaget och utgivningsbeviset. Sedan dess ges V.A. ut som en tidning med redaktionellt innehåll, reportage, debatt m.m. Värdet på utgivningsbeviset har i allt väsentligt upparbetats under denna period genom delägarnas verksamhet i bolaget. - Med hänsyn till det anförda får utgivningsbeviset anses vara att betrakta som en tillgång i näringsverksamhet för bolagsmännen (jfr RÅ 1987 not. 452 och RÅ 1993 not. 34).

Ledamöterna Silfverberg och Ståhl var skiljaktiga och anförde: För att en skattskyldig skall anses bedriva näringsverksamhet krävs att de s.k. näringsrekvisiten i 13:1 inkomstskattelagen (1999:1229) är uppfyllda. Av handlingarna i målet framgår dock att sökandena inte driver någon näringsverksamhet personligen utan att verksamheten bedrivs i ett av dem ägt aktiebolag. För att det skall bli aktuellt att ändå beskatta en avyttring av utgivningsbeviset i inkomstslaget näringsverksamhet krävs därför att bolagets verksamhet på något sätt kan tillskrivas delägarna, d.v.s. att s.k. näringsmitta kan anses föreligga. - Om inte annat är föreskrivet måste utgångspunkten vara att varje skattesubjekt skall bedömas för sig, dvs. att den verksamhet som bedrivs av ett skattesubjekt inte skall påverka hur en transaktion som företas av ett annat skattesubjekt skall behandlas i skattehänseende. Vi anser vidare att det saknas stöd i praxis för att, utan uttryckligt lagstöd, göra avsteg från detta synsätt genom att tillskriva delägarna den näringsverksamhet som bedrivs av ett av dem ägt aktiebolag. I RÅ 1972 Fi 61 ägde en person, A, ett patent som användes i ett av A ägt aktiebolag och som var av stor betydelse för produktionen i bolaget. Regeringsrätten fann att patentet inte kunde anses utgöra tillgång i någon av A bedrivna rörelse. Detta rättsfall föranledde införandet av en särskild regel i 21 § anv. p. 2 kommunalskattelagen (1928:370) om att näringsverksamhet skall anses föreligga om delägare i fåmansföretag avyttrar hyresrätt, patenträtt eller liknande rättighet, under förutsättning att ersättningen för rättigheten skulle ha utgjort intäkt av näringsverksamhet om verksamheten i företaget hade drivits direkt av delägaren. Denna regel är numera avskaffad, varför rättsläget enligt vår mening har återgått till det läge som gällde före införandet av regeln och som återspeglas i det ovan angivna rättsfallet. Även utgången i RÅ 1981 Aa 126 talar mot att s.k. näringsmitta mellan ett aktiebolag och dess delägare kan föreligga utan uttryckligt lagstöd. - Som stöd för att utgivningsbeviset skall anses som en tillgång i bolagsmännens näringsverksamhet hänvisar Skatterättsnämndens majoritet till RÅ 1987 not. 452 och RÅ 1993 not. 34. I RÅ 1987 not. 452 var det fråga om en överlåtelse till ett handelsbolag från dess delägare av vissa tillgångar som ägts av delägarna men som ingått i bolagets verksamhet. Dessa tillgångar ansågs utgöra rörelsetillgångar för bolagsmännen. Vi menar dock att en viktig skillnad mellan detta rättsfall och det nu aktuella fallet är att det i 1987 års fall rörde sig om delägare i handelsbolag. Eftersom ett handelsbolag till skillnad från ett aktiebolag inte är ett eget skattesubjekt, utan bolagets verksamhet beskattas hos delägarna, anser vi att det inte går att dra några egentliga slutsatser från detta fall när det gäller förekomsten av s.k. näringsmitta mellan ett aktiebolag och dess delägare. I RÅ 1993 not. 34 var det fråga om en avyttring företagen av en person som var delägare i ett antal partsrederier. Ett partsrederi är inte en egen juridisk person och därmed inte heller ett skattesubjekt. Av denna anledning, och då omständigheterna i målet även i övrigt var relativt speciella, ger enligt vår mening inte heller detta mål någon egentlig ledning för den här aktuella frågan. - Sammanfattningsvis finner vi därför att det saknas stöd för att betrakta utgivningsbeviset som en tillgång i näringsverksamhet för sökandena. - Inte heller kan den omständigheten att utgivningsrätten ökat i värde på grund av den verksamhet som bedrivits i bolaget anses innebära att sökandena genom avyttringen av utgivningsbeviset tillgodoförts någon skattepliktig löneförmån eller utdelning från bolaget. En avyttring av utgivningsbeviset skall därför beskattas som en kapitalvinst i inkomstslaget kapital.

Riksskatteverket (RSV) överklagade och yrkade att förhandsbeskedet skulle fastställas.

X och Y yrkade att Regeringsrätten, med ändring av förhandsbeskedet, skulle fastställa att en avyttring av utgivningsbeviset skulle beskattas som en kapitalvinst i inkomstslaget kapital.

Regeringsrätten (2002-09-11, Ragnemalm, Nordborg, Wennerström, Almgren, Kindlund) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Av handlingarna i målet framgår bl.a. följande. Under år 1986 beviljades X tillsammans med en kompanjon utgivningsbevis för den periodiska skriften V.A., varefter de bildade Tidningsförlaget V.A. AB. Bolaget gav därefter och fram till 1996 ut ett annonsblad under namnet V.A. Under 1996 ersattes kompanjonen som delägare av utgivningsbeviset och bolaget av Y. I och med dennes inträde i verksamheten ändrades inriktningen på utgivningen mot en tidning med redaktionellt innehåll. X och Y avser att sälja utgivningsbeviset till bolaget för dess marknadsvärde, vilket av en utomstående värderare har uppskattats till minst 5 mkr. Frågan i målet gäller i vilket inkomstslag ersättningen för utgivningsbeviset skall tas upp till beskattning.

Regeringsrätten gör följande bedömning.

Utgivningsbeviset för den periodiska skriften V.A. ägs av X och Y. Rätten till utgivningen av denna skrift synes ha upplåtits till Tidningsförlaget V.A. AB, dock utan att något skriftligt avtal om detta finns och utan att någon ersättning utgått. X och Y äger vardera hälften av aktierna i bolaget och är båda verksamma i detta.

Syftet med anskaffandet av utgivningsbeviset för annonsbladet har uppenbarligen varit att det skulle användas i en näringsverksamhet. Detta syfte har inte förändrats i och med Y:s inträde i verksamheten, då denna i samband därmed breddades och utvecklades.

En nödvändig förutsättning för att bolaget skall kunna bedriva sin verksamhet är att det finns ett utgivningsbevis för den skrift som ges ut av bolaget i enlighet med bestämmelserna i 5 kap. tryckfrihetsförordningen. Samtidigt har X och Y ett starkt intresse av att utgivningsbeviset utnyttjas för sitt ändamål. Utgivningsbeviset innefattar det ekonomiska värdet av den tidningsutgivning som X och Y bedriver genom sitt aktiebolag och beviset får i allt väsentligt ett sådant värde endast om det används i en näringsverksamhet på sätt som skett.

Med hänsyn till de ovan nämnda omständigheterna finner Regeringsrätten att ersättningen vid försäljningen av utgivningsbeviset skall tas upp till beskattning i inkomstslaget näringsverksamhet.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

Föredraget 2002-08-21, föredragande Heinefors, målnummer 746-2002

Sökord: Förhandsbesked; Inkomst av näringsverksamhet; Inkomst av kapital

Litteratur: prop. 1999/2000:15 s. 101-106.
