

Målnummer:	7333-98	Avdelning:	2
Avgörandedatum:	1999-03-01		
Rubrik:	Avdrag för nyemissionskostnader enligt 2 § 16 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt får göras även om kostnaderna bokförs direkt mot eget kapital utan att påverka resultaträkningen. Förhandsbesked angående inkomstskatt.		
Lagrum:	<ul style="list-style-type: none">• 2 § 16 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt• 24 § anvisningarna punkt 1 kommunalskattelagen (1928:370)		
Rättsfall:	RÅ 1998 ref. 6		

REFERAT

I ansökan hos Skatterättsnämnden om förhandsbesked anförde Vitec i Umeå AB, Vitec, följande: Vitec har under 1998 genomfört en nyemission, varefter bolagets aktier noterats på Innovationsmarknaden. Nyemissionen har tillfört Vitec ett ytterligare eget kapital på 12 mkr. Efter genomförd nyemission uppgår bolagets bundna egna kapital till 13 265 tkr. Bolagets balansräkning efter den genomförda nyemissionen biläggs. Utgifterna för nyemissionen uppgår till 1 414 tkr. - Enligt lagstiftning (SFS 1997:851) är fr.o.m. 1999 års taxering kostnad för förändring av ett bolags aktiekapital avdragsgill. Nämnden äger förutsätta att Vitecs kostnader för den genomförda nyemissionen är sådana kostnader som omfattas av den nya lagstiftningen. - Vitec ser för sin del två alternativa möjligheter att bokföra nyemissionskostnaderna. Det ena alternativet (alternativ 1) är att bokföra kostnaden över resultaträkningen. Det andra alternativet (alternativ 2) är att kostnaden bokförs direkt mot (bundet) eget kapital och således utan påverkan i resultaträkningen. Bolagets revisor finner att båda alternativen kan accepteras ur redovisningssynpunkt. Nämnden äger således förutsätta att även alternativ 2 är förenligt med god redovisningssed. - Vitec har för avsikt att bokföra nyemissionskostnaderna enligt alternativ 2. För bolaget är det av synnerlig vikt att få klarlagt att detta bokföringsalternativ inte föranleder att bolaget inte får avdrag för de havda kostnaderna. Vitec ansöker därför om Nämndens svar på följande fråga.

Får Vitec göra avdrag vid taxeringen för havda nyemissionskostnader även i det fall att kostnaderna bokförs direkt mot eget kapital utan att påverka resultaträkningen?

Bolagets uppfattning - 24 § kommunalskattelagen (1928:370), KL, gäller enligt 2 § 1 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, SIL, även vid taxering till statlig inkomstskatt. I 24 § KL anges att inkomst av näringsverksamhet beräknas enligt bokföringsmässiga grunder i den mån dessa inte strider mot bestämmelserna i den lagen. Vidare anges i anvisningspunkten 1 att för skattskyldig som har haft ordnad bokföring beräkningen av inkomst skall ske på grundval av hans bokföring med iakttagande av bestämmelserna i anvisningspunkten. Har därvid det bokförda resultatet påverkats av att bland intäkterna tagits upp belopp, som inte skall beskattas som inkomst, eller utslutits belopp, som borde ha medräknats, eller bland kostnaderna tagits upp belopp, som inte är avdragsgilla vid inkomstberäkningen, skall resultatet justeras så att det kan läggas till grund för inkomstberäkningen enligt KL. - Utgångspunkten vid beskattningen är således att redovisningen skall ligga till grund för beskattningen. Detta sägs vara det materiella sambandet mellan redovisning och beskattning (jfr SOU 1995:43, Sambandet Redovisning - Beskattning, s. 70 ff.). Emellertid lämnas utrymme att vid taxeringen justera

det bokföringsmässiga resultatet med intäkter och kostnader som med hänsyn till skattemässiga regler skall behandlas på annat sätt än vad som skett i bokföringen. Utöver det materiella sambandet finns ett formellt samband som innebär att skattemässiga regler i vissa fall förutsätter för avdrag att motsvarande avdrag eller avsättning gjorts i räkenskaperna eller att värdering av tillgångspost skall vara densamma vid redovisningen och vid taxeringen. Som exempel kan nämnas avdrag för avsättning till periodiseringsfond och avdrag för värdeminskning av maskiner och inventarier enligt reglerna om räknenskapsenlig avskrivning. I de särskilda fall som här åsyftas anger de skattemässiga reglerna implicit att detta formella samband skall upprätthållas för att avdrag skall medges. - Regeringsrätten har avgjort ett förhandsbesked den 9 februari 1998 (mål nr 3930-1997, RÅ 1998 ref. 6) där fråga var om koncernbidragsreglerna i SIL var beroende av hur bidragen bokfördes hos det givande och mottagande bolaget. Enligt frågorna 1 och 2 i det avgjorda förhandsbeskedet var förutsättningen att bidragen inte bokfördes över resultaträkningen utan i stället direkt mot eget kapital. Regeringsrätten fann att stöd saknas i skattelagstiftningen för att göra avdragsrätt respektive skatteplikt för koncernbidrag beroende på viss bokföringsmässig redovisning av dessa överföringar. Förhandsbeskedets innebörd blev således att avdragsrätt förelåg även i de fall bidragen bokfördes direkt mot eget kapital. - Vitec hänvisar även till Regeringsrättens avgörande den 18 december 1997 (mål nr 7217-1996, RÅ 1997 ref. 70) angående överföring av periodiseringsfond. Målet gällde bl.a. det i lagen om periodiseringsfonder uppställda kravet om bokföring av avsättning. Målet kan sägas belysa det formella sambandet mellan redovisning och beskattning och bekräftar det förhållandet att om lagtexten inte föreskriver särskilt bokföringskrav är avdragsrätt inte heller beroende av detta. - I den nu aktuella frågan konstaterar Vitec att den nyinförda lagstiftningen angående avdragsrätt för nyemissionskostnader inte föreskriver särskild bokföringsåtgärd. Bolagets uppfattning är att en bokföring enligt alternativ 2 inte föranleder att avdragsrätten för nyemissionskostnader av detta skäl kan sättas i fråga.

Skatterättsnämnden (1998-10-30, Ersson, ordförande, Wingren, Johansson, Silfverberg, Svensson, Tollerz, Virin) yttrade: Förhandsbesked. - Vitec får göra avdrag vid taxeringen för nyemissionskostnader även i det fall att kostnaderna bokförs direkt mot eget kapital utan att påverka resultaträkningen. - Motivering. - I 2 § 16 mom. andra stycket SIL regleras rätten till avdrag för ifrågasatt kostnader. Av bestämmelsen framgår inte att avdragsrätten skulle vara beroende av hur beloppet redovisas i räkenskaperna.

Riksskatteverket överklagade och yrkade att Regeringsrätten skulle förklara att den i förhandsbeskedet ställda frågan skulle besvaras nekande. Till stöd för sin talan anförde verket i huvudsak följande. Det är i och för sig korrekt att det inte framgår av lagtexten att avdragsrätten är beroende av hur posten redovisas i räkenskaperna. Samma förhållande gäller emellertid för andra driftkostnader (jfr punkt 1 av anvisningarna till 23 § KL där det hittills inte ifrågasatts redovisning annat än på traditionellt sätt över resultatkonto. De allmänna stadgandena om avdragsrätt för vissa kostnader säger inget om periodisering eller samband med redovisningen. Detta framgår i stället av de allmänna principerna i punkt 1 av anvisningarna till 24 § KL, varav bl.a. följer att inkomstberäkningen skall ske på grundval av bokföringen. Grunden för det i Sverige starka sambandet mellan redovisning och beskattning är att beskattningen skall ske på grundval av bokföringen och att antalet korrigeringsposter i deklarationen skall begränsas till poster där specialreglering föreligger.

Vitec bestred bifall till ändringsyrkandet.

Regeringsrätten (1999-03-01, Werner, Lindstam, Rundqvist, Hulgaard, Nilsson) gjorde samma bedömning som Skatterättsnämnden och fastställde nämndens förhandsbesked.

Föredraget 1999-02-11, föredragande Ocklind, målnummer 7333-1998

Sökord: Förhandsbesked; Inkomst av näringsverksamhet

Litteratur: prop.1996/97:154, s. 41-43, 58; SOU 1995:43 s. 70-73; SOU 1997:2 del II, s. 131-132.
