

Målnummer:	6111-02	Avdelning:	2
Avgörandedatum:	2004-04-14		
Rubrik:	En innehavare av s.k. personaloptioner har ansetts förvärva värdepapper när inskränkningarna i rätten att förfoga över optionerna upphör enligt optionsvillkoren (I) eller till följd av ändringar i dessa (II). Förhandsbesked angående inkomstskatt.		
Lagrum:	<ul style="list-style-type: none">• 10 kap. 11 § inkomstskattelagen (1999:1229)• 41 § anvisningarna punkt 4 fjärde stycket kommunalskattelagen (1928:370)		
Rättsfall:	RÅ 1994 not. 41		

REFERAT

I.

I en ansökan hos Skatterättsnämnden om förhandsbesked anförde K.E. bl.a. följande. Hon är anställd i ett svenskt dotterföretag till det finska företaget Sonera Abp. Hon har år 2000 accepterat ett erbjudande från det finska företaget att till nominellt belopp teckna ett räntelöst skuldebrev med vidhängande optionsrätter som berättigar till teckning av aktier i det finska företaget. Aktieteckningen, som är beroende av att det finska företags aktiekurs överstiger en viss nivå, sker till bestämt pris och under tre perioder som inleds vid olika tillfällen år 2002-2004 och som slutar år 2008. Någon aktieteckning får inte ske om anställningen av annan orsak än pensionering eller dödsfall upphör före teckningstidens början (optionsrätterna skall då återlämnas). Optionsrätterna får inte överlåtas före teckningstidens början. Det av K.E. utlånade beloppet återbetalas fem månader före påbörjandet av den första aktieteckningsperioden eller vid den tidigare tidpunkt då hennes anställning upphör på grund av uppsägning e.d. - Fråga 1 - Utgör teckningsoptionerna värdepapper för vilka eventuell förmånsbeskattning i inkomstlagen tjänst skall ske vid förvärvstidpunkten? - Fråga 2 - Om fråga 1 besvaras jakande, anses värdepappren förvärvade, dvs. skall förmånsbeskattning ske a) vid tidpunkten för teckning av optionslånet, b) vid början av utnyttjandetiden (aktieteckningstiden) enligt optionsvillkoren ("kan-tidpunkten") eller c) vid annan tidpunkt? - Fråga 3 - Om fråga 1 besvaras nekande utgör teckningsoptionerna personaloptioner enligt punkt 4 fjärde stycket av anvisningarna till 41 § kommunalskattelagen (1928:370), KL, vid teckningen av optionslånet? - Om fråga 3 besvaras jakande önskas svar på frågorna 4 och 5. - Fråga 4 - Anses utnyttjande ha skett, dvs. skall eventuell förmånsbeskattning ske a) vid början av utnyttjandetiden (aktieteckningstiden) enligt optionsvillkoren ("kan-tidpunkten") eller b) vid det faktiska utnyttjandet av optionsrätterna för köp av aktier eller överlåtelsetidpunkten, om överlåtelse i stället sker, eller c) vid annan tidpunkt? - Fråga 5 - a) Skall en premie anses ha erlagts för optionsrätterna? b) Skall premien beräknas enligt den s.k. restvärdeometoden (27 § 3 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, SIL) med tillägg för eventuellt förmånsbeskattat belopp eller på annat sätt?

Skatterättsnämnden (2002-10-16, Wingren, Björkman, Hallberg Eriksson, Silfverberg) yttrade: Förhandsbesked. - Frågorna 1, 3 och 4 - K.E:s rätt att i framtiden förvärva aktier i Sonera Abp grundar sig inte på några värdepapper, som förvärvats vid tecknandet av optionslånet, utan på fortsatt anställning inom Sonerakoncernen. Förmånen skall beskattas när hon utövar rätten att förvärva aktier i Sonera Abp eller överlåter den. - Fråga 5 - Någon premie skall inte anses erlagd för rätten att förvärva aktier i Sonera Abp. - Motivering. -

Frågorna 1, 3 och 4 - K.E. är anställd vid Sonera Sverige AB som är ett helägt dotterbolag till det finländska bolaget Sonera Abp. I samband med tecknande av ett s.k. optionslån, som är räntefritt, har hon förvärvat vissa s.k. optionsbevis som ger henne rätt att under vissa förutsättningar till en förutbestämd kurs teckna aktier i det finländska bolaget. Tiden då rätten att förvärva aktier eller, om hon väljer det alternativet, att överlåta denna rätt till annan, avser tre olika perioder. Den första perioden påbörjas den 1 november 2002, den andra den 2 maj 2003 och den tredje den 2 maj 2004. Slutdatum för samtliga perioder är den 31 maj 2008. Teckning av Soneraaktien under de angivna perioderna får endast ske om kursen på aktien överstiger ett visst jämförelseindex vid ingången av det år då respektive teckningsperiod inleds. - En ytterligare förutsättning för rätten att teckna aktie under respektive tidsperiod är att K.E. kvarstår i anställning tills teckningstiden för respektive period har inletts. Upphör anställningen således dessförinnan av annan orsak än dödsfall eller pensionering, äger bolaget utan att behöva lämna någon ersättning återfå optionsbevisen avseende kommande tidsperioder. Om anställningen upphör innan optionslånet förfallit till betalning återbetalas det nominella beloppet. Lånet har förfallit till betalning och återbetalats den 1 juni 2002. - Enligt 10 kap. 11 § första stycket inkomstskattelagen (1999:1229), IL, skall, om den skattskyldige på grund av sin tjänst förvärvar värdepapper på förmånliga villkor, förmånen tas upp som intäkt det beskattningsår då förvärvet sker. Om det som förvärvas inte är ett värdepapper, utan innebär en rätt att i framtiden förvärva värdepapper till ett i förväg bestämt pris eller i övrigt på förmånliga villkor, tas enligt andra stycket förmånen upp som intäkt det beskattningsår då rätten utnyttjas eller överlåts. Den första frågan som uppkommer i ärendet är således om K.E:s förvärv av optionsbevis vid tecknandet av optionslånet utgjort förvärv av värdepapper eller om optionsbevisen sammantaget med andra villkor för optionslånet endast ingår som osjälvständiga moment i en utfästelse om att i framtiden kunna förvärva värdepapper. - Någon särskild definition eller vägledande uttalanden i förarbetena om vad som är att anse som värdepapper i 10 kap. 11 § IL finns inte. I praxis som alltjämt torde ha giltighet i nämnda hänseende har arbetstagers förvärv från arbetsgivaren av optioner som innebär rätt att vid en senare tidpunkt få förvärva aktier till ett förutbestämt pris men som inte är överlåtbara och som förverkas om anställningen upphör, inte ansetts utgöra förvärv av värdepapper (jfr RÅ 1994 not. 41). Däremot har förvärv av en s.k. syntetisk option från arbetsgivaren ansetts utgöra förvärv av värdepapper även om hembudsskyldighet förelegat när denna hembudsskyldighet innebär att inlösen skall ske till marknadspris och rätten att utnyttja optionen inte är villkorad av fortsatt anställning (jfr RÅ 1997 ref. 71). - Optionsbevisen i det nu aktuella ärendet har vid optionslånets tecknande varit varken överlåtbara eller realiserbara och rätten att tillgodogöra sig värdet av dessa genom utnyttjande eller överlåtelse är villkorad av fortsatt anställning. Optionsbevisen är således inte bärare av självständiga rättigheter för K.E. utan liknar sådana utfästelser om förmåner beroende av fortsatt anställning som enligt ovannämnda praxis inte ansetts utgöra värdepapper. - När den ovan redovisade bestämmelsen i 10 kap. 11 § andra stycket IL om rätt att i framtiden få förvärva värdepapper tillkom, motiverades den av att beskattningstidpunkten borde vara det tillfälle då den skattskyldige genom ett agerande rent faktiskt tillgodogör sig optionens värde, dvs. vid utnyttjande eller överlåtelse, (jfr prop. 1997/98:133 s. 30). Tidigare skedde beskattning enligt den s.k. kontantprincipen i 10 kap. 8 § IL, dvs. då inkomsten kunde disponeras. Mot denna bakgrund bör bestämmelsen kräva ett agerande av den skattskyldige för att rätten skall anses utnyttjad till förvärv av värdepapper. I förevarande fall medför detta att beskattning skall ske då K.E. utnyttjar sin rätt att teckna aktier i Sonera Abp eller överlåter den. Beskattning skall således inte ske enbart av den anledningen att hon vid en teckningsperiods inträde får en ovillkorlig och överlåtbar rätt att teckna aktier om hon inte i något av nämnda hänseenden använder sig av den. - Fråga 5 - Enligt 48 kap. 14 § IL skall anskaffningsutgiften för ett skuldebrev förenat med en köp- eller teckningsoption, beräknas till skuldebrevets marknadsvärde vid förvärvet. Denna anskaffningsutgift får dock inte överstiga den sammanlagda anskaffningsutgiften för skuldebrevet och optionen. Anskaffningsutgiften för

optionen skall beräknas till vad som återstår av den sammanlagda anskaffningsutgiften. - Enligt det tidigare anförda är utfästelsen till K.E. att i framtiden få teckna aktier inte någon självständig rätt som hon förvärvat och hon kan därför inte i samband med optionslånet anses ha förvärvat något annat än det vid lånet utgivna skuldebrevet. Vad hon betalat i samband med låneavtalet är därför i sin helhet hänförligt till anskaffningsutgift för skuldebrevet även om lånet också är en av förutsättningarna för att senare få teckna aktier. Den ovannämnda bestämmelsen i 48 kap. 14 § IL avser vidare bestämmande av anskaffningsutgift i inkomstslaget kapital och torde även av detta skäl inte kunna tillämpas vid beräkningen av en förmån av optionsförvärv i inkomstslaget tjänst. K.E. kan inte heller i övrigt anses ha utgett någon ersättning som enligt 10 kap. 15 § IL skall dras av som kostnad det beskattningsår då förmånen skall tas upp som intäkt. - Fråga 2 förfaller.

Ordföranden André och ledamöterna Ståhl och Virin var skiljaktiga och anförde med instämmande av nämndens sekreterare Roupe följande. De optionsbevis med rätt till nyteckning av aktier i Sonera Abp som knutits till skuldebrevens får med de förutsättningar som lämnats i sig anses utgöra sådana värdepapper som avses i 10 kap. 11 § första stycket IL (se 48 kap. 2 § och 2 kap. 2 § IL). På grund av de inskränkningar som inledningsvis gäller för sökanden att förfoga över optionsbevisen kan något förvärv av bevisen inte anses ha skett vid teckningen av optionslånet utan först när begränsningarna upphör. Det leder till att sökanden får anses förvärva optionsbevisen vid ingången av respektive period när de kan användas för att teckna aktier, även om hon inte vare sig tecknar några aktier eller överlåter optionsbevis till någon annan. En förmån avseende förvärv av värdepapper skall alltså tas upp det beskattningsår då respektive teckningsperiod infaller. Anskaffningsutgiften för optionsbevisen bör beräknas enligt principerna i 48 kap. 14 § IL med tillägg för eventuellt förmånsbeskattat belopp. - Vi anser att förhandsbeskedet borde ha utformats i enlighet härmed.

Skatteverket överklagade och yrkade att Regeringsrätten med ändring av förhandsbeskedet skulle förklara att teckningsoptionerna är värdepapper som skall förmånsbeskattas vid aktieteckningstidens början. Verket anförde bl.a. följande. I förarbetena till personaloptionsregeln i 10 kap. 11 § andra stycket IL uttalas att en personaloption (employee stock option) är en standardiserad rättighet som riktar sig enbart till anställda inom ett företag eller en företagsgrupp och som innebär en rätt att förvärva aktier till ett förmånligt pris (prop. 1997/98:133 s. 21). I flertalet fall erhåller den anställde personaloptionen utan att betala någon ersättning till utställaren. En personaloption grundas på en överenskommelse mellan arbetsgivaren och den anställde och inte på att det är en option som är utgiven enligt bestämmelserna i aktiebolagslagen (1975:1385) eller motsvarande utländska regelverk. Av nämnda förarbeten (a. prop. s. 31) framgår att det är nödvändigt att i lagen skilja personaloptioner från förvärv av rättigheter att i framtiden förvärva värdepapper som beskattas i samband med förvärvet och som skall värderas med beaktande av det s.k. förväntningsvärdet. Avsikten var således inte att alla typer av incitamentsprogram som brukar kallas för "personaloptioner" skulle omfattas av bestämmelsen. Det råder dock inte någon tvekan om att de i rättsfallet RÅ 1994 not. 41 aktuella personaloptionerna omfattas av nämnda bestämmelse. Dessa optioner var traditionella "stock options". I förevarande fall är det emellertid fråga om teckningsoptioner, utgivna enligt den finska motsvarigheten till aktiebolagslagen, vilka genom avtal mellan arbetsgivaren och den anställde belagts med förfoganderättsinskränkningar. Teckningsoptioner utgör värdepapper och kan inte ens språkligt sett anses omfattas av personaloptionsregeln. I RÅ 1994 not. 41 synes Regeringsrättens inställning vara att personaloptioner varken före eller efter kvalifikationstidens utgång utgör värdepapper eller finansiella instrument.

K.E. anförde bl.a. följande. Även om teckningsoptionerna skulle anses som värdepapper kan en eventuell förmånsbeskattning i inkomstslaget tjänst inte komma i fråga förrän tidigast vid den tidpunkt då de inskränkande villkoren

upphör, dvs. vid "kan-tidpunkten". Om anställningen skulle upphöra innan hon har möjlighet att utnyttja sina teckningsrätter riskerar hon att förlora dessa utan ersättning. Detta bör få till följd att en faktisk äganderätt (ett förvärv) inträder först vid "kan-tidpunkten".

Regeringsrätten (2004-04-14, Sandström, Ersson, Dexe, Nord, Stävberg) yttrade efter att ha redogjort för de faktiska omständigheter som återgivits inledningsvis i första stycket följande. Skälen för Regeringsrättens avgörande. Enligt 10 kap. 11 § första stycket IL skall en skattskyldig som på grund av sin tjänst förvärvar värdepapper på förmånliga villkor ta upp förmånen som intäkt av tjänsten det beskattningsår då förvärvet sker (den s.k. värdepappersregeln). Om förvärvet inte avser ett värdepapper utan en rätt att i framtiden förvärva värdepapper till ett i förväg bestämt pris eller i övrigt på förmånliga villkor, skall enligt paragrafens andra stycke förmånen tas upp som intäkt det beskattningsår då rätten utnyttjas eller överläts (den s.k. personaloptionsregeln). Vid 2001 års taxering fanns bestämmelser med i sak samma innehåll i punkt 4 fjärde stycket av anvisningarna till 41 § KL.

Frågan i målet är vid vilken tidpunkt K.E. kan bli föremål för förmånsbeskattning. Med hänsyn till de villkor som gäller för optionsrätterna skall förvärvet av dessa inte anses avse värdepapper utan en rätt att i framtiden förvärva värdepapper. Med tillämpning av 10 kap. 11 § andra stycket IL skall beskattning ske när rätten utnyttjas för förvärv av värdepapper. Ett sådant utnyttjande får anses ha ägt rum när K.E. vid aktieteckningsperiodens början blir innehavare av optionsrätter som hon kan förfoga över.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten förklarar, med ändring av Skatterättsnämndens förhandsbesked, att förmånen skall tas upp som intäkt det beskattningsår då respektive aktieteckningsperiod inleds.

II.

I en ansökan hos Skatterättsnämnden om förhandsbesked anförde J.F. i huvudsak följande. Han är anställd i Svenska Cellulosa AB SCA (SCA) och har i denna egenskap tilldelats optioner avseende förvärv av aktier i bolaget enligt villkor som anges i en optionsplan. Optionerna kan utnyttjas först efter viss tid efter tilldelningen (kvalifikationstiden). En tredjedel kan utnyttjas efter ett år och ytterligare tredjedelar efter två respektive tre år. Om anställningen upphör innan kvalifikationstiden löpt ut förfaller optionerna till den del de inte intjänats. Det är enligt villkoren inte möjligt att sälja, pantsätta eller på annat sätt förfoga över optionerna annat än för förvärv av SCA-aktier. Optionerna har en löptid på sju år. De enligt optionsplanen tilldelade optionerna är att betrakta som s.k. personaloptioner enligt 10 kap. 11 § andra stycket inkomstskattelagen (1999:1299), IL. Inom SCA överväger man att begränsa villkoren om förfoganderättsinskränkningar till att enbart omfatta personaloptioner för vilka kvalifikationstiden inte har löpt ut. Han önskade därför svar på frågan om detta innebär att han vid tidpunkten för ett sådant beslut skall beskattas för den förmån det innebär att ha erhållit personaloptioner som ger honom möjlighet att förvärva aktier i SCA om a) kvalifikationstiden vid tidpunkten för villkorsändringen har uppnåtts, dvs. personaloptionerna får utnyttjas för aktieförvärv, b) kvalifikationstiden vid tidpunkten för villkorsändringen inte har löpt ut, dvs. personaloptionerna får ännu inte utnyttjas för aktieförvärv? - Nämnden äger utgå från att marknadsvärdet på de underliggande aktierna överstiger det lösenpris som han skall erlægga när han utnyttjar personaloptionen.

Skatterättsnämnden (2003-02-03, Wingren, Björkman, Hallberg Eriksson, Silfverberg) yttrade, utöver vad som återgetts inledningsvis rörande de faktiska omständigheterna, följande: Förhandsbesked. - Den förmån avseende rätt att förvärva aktier i SCA som J.F. enligt den aktuella optionsplanen tilldelats som anställd i bolaget skall, även om villkoren ändras på sätt anges i ansökningsbeskedet, beskattas när han utnyttjar rätten för aktieförvärv eller överlåter den. - Motivering. - Frågan i ärendet är om optionerna efter villkorsändringen

fortfarande skall beskattas med ledning av bestämmelserna om personaloptioner i 10 kap. 11 § andra stycket IL. - Nämnden gör följande bedömning. - Enligt 10 kap. 11 § första stycket IL skall, om den skattskyldige på grund av sin tjänst förvärvar värdepapper på förmånliga villkor, förmånen tas upp som intäkt det beskattningsår förvärvet sker. Om det som förvärvas inte är ett värdepapper utan innebär en rätt att i framtiden förvärva värdepapper på förmånliga villkor, tas enligt andra stycket förmånen upp som intäkt det beskattningsår då rätten utnyttjas eller överlåts. Den rätt som tilldelats J.F. är av sistnämnda slag. - Ändringen av villkoren i optionsplanen kommer att ge optionsinnehavarna möjligheter att kunna förfoga över optionerna efter det att kvalifikationstiden löpt ut på andra sätt än genom att förvärva aktier. Optionerna skall exempelvis kunna överlåtas. Även om personaloptioner normalt kännetecknas av att de är förenade med förfoganderättsinskränkningar som gör att de inte kan överlåtas eller pantsättas (jfr prop. 1997/98:133 s. 24) så anges uttryckligen i lagtexten att överlåtelse av personaloptioner kan förekomma. En ändring av förutsättningarna för att disponera över optionerna som enbart innebär att förfoganderättsinskränkningarna tas bort efter kvalifikationstidens utgång kan därför inte anses medföra att förmånens karaktär av personaloption inte längre är för handen. - Beskattning skall således ske enligt bestämmelserna om personaloptioner i 10 kap. 11 § andra stycket IL om villkoren i optionsplanen ändras på sätt framgår av ansökningen (jfr prop. 1997/98:133 s. 27 och s. 32). Detta gäller såväl för optioner för vilka kvalifikationstiden löpt ut som för optioner där detta ännu inte är fallet.

Ledamoten Virin var skiljaktig och anförde: Jag ansluter mig till majoritetens uppfattning men vill för min del tillägga följande. Det får tas för givet att villkorsändringen inte var förutsatt vid emissionen. Det synes inte heller vara avsett att nu skapa någon egentlig marknad för optionen.

Ordföranden André och ledamoten Ståhl var skiljaktiga och anförde med instämmande av nämndens sekreterare Tottie följande. De optioner som tilldelats J.F. enligt de ursprungliga villkoren är enligt förutsättningarna att betrakta som sådana personaloptioner som beskattas enligt bestämmelserna i 10 kap. 11 § andra stycket IL. - En förutsättning för att bestämmelserna skall vara tillämpliga är att den rätt som förvärvas inte i sig utgör ett värdepapper. Innebörden av bestämmelserna är att beskattningen förläggs till tidpunkten för det faktiska utnyttjandet av optionen, varmed avses att ett värdepapper förvärvas med stöd av optionen (prop. 1997/98:133 s. 30). Anledningen till att även en överlåtelse av en personaloption kan beskattas var att man ville undvika att beskattning annars skulle utebli. I undantagsfall skulle nämligen en option, som vid förvärvstidpunkten inte var att anse som ett värdepapper, kunna överlåtas efter viss tid eller under vissa förutsättningar (s. 32). - Lagtexten utesluter således inte att en personaloption kan vara överlåtbar. I förarbetena anges dock att en personaloption kännetecknas bl.a. av att den inte är överlåtbar (s. 21). Detta uttrycks också som så att personaloptioner är förenade med förfoganderättsinskränkningar såsom att de inte får överlåtas eller pantsättas (s. 24). Vidare anges i fråga om värderingen av personaloptioner att de inte förekommer på marknaden och därför saknar ett egentligt marknadspris eller marknadsvärde (s. 25 och 29), vilket var en bidragande anledning till att det ansågs mest ändamålsenligt att förlägga beskattningen till utnyttjandet eftersom värdet först då blir känt (s. 31). - Förarbetena får således anses ge uttryck för att en option som tilldelats enligt en optionsplan men som sedan, efter en kvalifikationstid, utgör en självständig rättighet som lämpar sig för omsättning på marknaden normalt inte är en personaloption utan ett värdepapper. - Inom SCA övervägs att ändra villkoren för de tilldelade optionerna såtillvida att de i artikel 10 i optionsplanen intagna förfoganderättsinskränkningarna tas bort för optioner för vilka kvalifikationstiden löpt ut. Av artikel 13 (c) i optionsplanen framgår att de ursprungliga optionsvillkoren kan fortsätta att gälla för utgivna optioner om de påverkas negativt av en förändring av optionsplanen. Vi utgår från att en tillämpning av den senare regeln inte aktualiseras av J.F. - Enligt vår mening

får optioner på vilka villkorsändringen kommer att gälla anses anpassade till att möjliggöra en handel med dem. Det leder till att sådana optioner får betraktas som värdepapper (köpoption). De tilldelade optionerna byter således karaktär till självständiga värdepapper i och med villkorsändringen (eller när kvalifikationstiden löper ut om det sker vid en senare tidpunkt). Det får också anses innebära att den skattskyldige förvärvar dessa värdepapper. Beskattningen av förmånen skall därför enligt bestämmelserna i 10 kap. 11 § första stycket IL grundas på tidpunkten för karaktärsbytet. - Det innebär för J.F:s del att han skall ta upp förmånen det beskattningsår villkorsändringen sker. För optioner där kvalifikationstiden inte löpt ut innan villkorsändringen sker är utgångspunkten för beskattningen i stället kvalifikationstidens utgång.

Skatteverket överklagade och yrkade att Regeringsrätten skulle fastställa förhandsbeskedet.

Även J.F. ansåg att förhandsbeskedet skulle fastställas.

Regeringsrätten (2004-04-14, Sandström, Ersson, Dexe, Nord, Stävberg) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Enligt 10 kap. 11 § första stycket IL skall en skattskyldig som på grund av sin tjänst förvärvar värdepapper på förmånliga villkor ta upp förmånen som intäkt av tjänst det beskattningsår då förvärvet sker (den s.k. värdepappersregeln). Om förvärvet inte avser ett värdepapper utan en rätt att i framtiden förvärva värdepapper till ett i förväg bestämt pris eller i övrigt på förmånliga villkor, skall enligt paragrafens andra stycke förmånen tas upp som intäkt det beskattningsår då rätten utnyttjas eller överläts (den s.k. personaloptionsregeln).

J.F. har som ansluten till ett incitamentsprogram i SCA tilldelats s.k. personaloptioner som ger honom rätt att efter en viss fortsatt anställningstid (kvalifikationstid) förvärva aktier i SCA. Kvalifikationstiden är ett år för en tredjedel av optionerna, två år för ytterligare en tredjedel och tre år för återstående tredjedel. Vidare gäller som villkor att det inte är tillåtet att sälja eller pantsätta optionerna eller att i övrigt förfoga över dem på annat sätt än för förvärv av aktier. SCA överväger nu att begränsa dessa villkor om förfoganderättsinskränkningar till att endast omfatta optioner för vilka kvalifikationstiden inte löpt ut.

Frågan i målet är om de ändrade villkoren inverkar på tidpunkten för en förmånsbeskattning. Villkorsändringen innebär att det, förutsatt att kvalifikationstiden löpt ut, inte längre kommer att finnas några inskränkningar i rätten att förfoga över optionerna. Därmed föreligger för J.F:s del ett värdepappersförvärv och grund för beskattning enligt 10 kap. 11 § första stycket IL. Förmånen skall således tas upp som intäkt vid tidpunkten för villkorsändringen eller vid den senare tidpunkt då kvalifikationstiden löper ut.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten förklarar, med ändring av Skatterättsnämndens förhandsbesked, att förmånen såvitt gäller de optioner för vilka kvalifikationstiden löpt ut skall tas upp som intäkt det beskattningsår då villkorsändringen sker och att förmånen såvitt gäller övriga optioner skall tas upp som intäkt det beskattningsår då kvalifikationstiden löper ut.

Föredraget 2004-03-03, föredragande Hallbäck, målnummer 6111-02 och 986-03

Sökord: Förhandsbesked inkomstskatt; Inkomst av tjänst

Litteratur: Prop. 1997/98:133, s. 21-32
