

Målnummer:	5149-93	Avdelning:	3
Avgörandedatum:	1994-01-31		
Rubrik:	S.k. teckningsaktier (interimsaktier), som vid nyemission tecknats på grundval av redan innehavda aktier, har vid tillämpning av 27 § 2 mom. första stycket första meningen lagen om statlig inkomstskatt, intill dess att beslutet om nyemission har registrerats, inte ansetts vara av samma slag och sort som moderaktierna. Förhandsbesked angående inkomstskatt.		
Lagrum:	27 § 2 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt		
Rättsfall:			

REFERAT

Vid beräkning av realisationsvinst och realisationsförlust vid avyttring av aktier och vissa andra slag av värdepapper, i lagrummet benämnda finansiella instrument, anses enligt 27 § 2 mom. första stycket första meningen lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt som anskaffningsvärde det genomsnittliga anskaffningsvärdet för samtliga finansiella instrument av samma slag och sort som det avyttrade, beräknat på grundval av faktiska anskaffningsutgifter och med hänsyn till inträffade förändringar beträffande innehavet (genomsnittsmetoden).

I ansökan hos Skatterättsnämnden om förhandsbesked anförde X bl.a. följande. X var aktieägare i avstämningsbolaget Z AB. Z AB skulle under en viss närmare angiven tidsperiod genomföra en nyemission av aktier med företrädesrätt för aktieägarna i Z AB. X avsåg att utnyttja sina teckningsrätter för teckning av nya aktier. I samband med emissionen kom sökanden - liksom andra som tecknat aktier i nyemissionen - under en period att inneha s.k. interimsaktier. Interimsaktierna, av Värdepapperscentralen (VPC) kallade teckningsaktier, bokfördes på sökandens värdepapperskonto (VP-konto) i samband med att teckningen och betalningen registrerades hos VPC, 2-7 bankdagar efter teckning och betalning. Registreringen av teckningen och betalningen hos VPC innebar i förevarande fall att X som interimsaktieägare infördes i aktieboken. De tecknade och betalda interimsaktierna bokfördes på X:s VP-konto. Genom införandet i aktieboken hade sökanden rätt att rösta för aktien samt rätt till eventuell utdelning. När nyemissionen i sinom tid registrerades hos Patent- och registreringsverket (PRV) omvandlades interimsaktierna till nya aktier. Handel på Stockholms fondbörs med interimsaktierna skulle komma att äga rum. X avsåg att avyttra interimsaktier och/eller vanliga aktier under period då registreringen av nyemissionen hos PRV ännu inte skett. X ville ha svar på bl. a. följande frågor:

1. Skall ifrågavarande interimsaktier anses utgöra finansiella instrument av samma slag och sort som vanliga Z AB aktier vid beräkning av anskaffningsvärde enligt genomsnittsmetoden i 27 § 2 mom. lagen om statlig inkomstskatt?
2. Från vilken tidpunkt skall i en avyttringssituation eventuell gemensam genomsnittsberäkning ske för interimsaktier och vanliga aktier?
 - a) Vid betalning och teckning (enligt föreliggande erbjudande)?
 - b) Vid registrering av interimsaktierna hos VPC?

c) Vid registrering hos PRV?

d) Vid annan tidpunkt?

Skatterättsnämnden (1993-09-07, Sandström, ordförande, Nordling, Wingren, Colver, Johansson, Nord, Rosen, Virin) yttrade: Förhandsbesked. Vid tillämpning av 27 § 2 mom. första stycket första meningen lagen om statlig inkomstskatt skall intill dess att beslutet om nyemission har registrerats de rättigheter som X förvärvar genom sitt deltagande i emissionen inte anses utgöra finansiella instrument av samma slag och sort som de sedan tidigare innehavda aktierna (moderaktierna). - Motivering. - En gemensam genomsnittsberäkning förutsätter att de rättigheter som X förvärvar genom sitt deltagande i nyemissionen är att anse som finansiella instrument av samma slag och sort som moderaktierna (jfr prop. 1989/90:110 Del 1 s. 427 och 722). Enligt nämndens mening måste avgörande vikt läggas vid att aktiekapitalet enligt 4 kap. 12 § sista stycket aktiebolagslagen (1975:1385) ökas först när emissionsbeslutet registreras. Nämndens bedömning är därför att någon gemensam genomsnittsberäkning inte skall ske såvitt avser avyttringar före registreringen.

I besvär hos Regeringsrätten yrkade X att förhandsbeskedet skulle ändras på så sätt att de s.k. interimskaktierna skulle anses utgöra finansiella instrument av samma slag och sort som moderaktierna från den tidpunkt de tecknats genom betalning alternativt från den tidpunkt de registrerats hos VPC.

Regeringsrätten (1994-01-31, Björne, Brink, Wadell, Werner, Ragnemalm) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten instämmer i Skatterättsnämndens bedömning. Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

Föredraget 1993-12-16, föredragande Klint, målnummer 5149-1993

Sökord: Realisationsvinstbeskattning; Inkomst av kapital;
Realisationsvinstbeskattning

Litteratur:
