

Riksskatteverkets förhandsbesked m m

Serie Dt Direkt skatt — Taxering



Förhandsbesked den 26 mars 1985¹

ISSN 0347-3031

Tillämpning av bestämmelserna i punkt 5 av anvisningarna till 38 § kommunalskattelagen (KL) om beskattning av utdelning från ett utländskt dödsbo när ett skifte av boet omfattar värdepapper, likvider för sålda aktier samt ackumulerade ränte- och utdelningsintäkter. Tillika fråga om tillämpning av bestämmelserna om ackumulerad inkomst på utdelning från utländskt dödsbo

**RSV/FB Dt
1985:13**

Utkom från trycket
den 14 november 1985

1 Ansökningsen

I ansökningsen anfördes bl a följande.

A utflyttade till Schweiz år 1946 och var vid sitt frånfälle bosatt i Schweiz. Dödsbodelägare är sonen B och hans två barn, C och D, vilka genom ovillkorligt arvsavstående före bouppteckningsförrättningen blivit dödsbodelägare. B och hans barn är samtliga sedan födelsen bosatta i Sverige.

I bouppteckningen upptogs som tillgångar svenska börsnoterade aktier, en minoritetspost på 6 aktier i X AB, som är ett icke börsnoterat aktiebolag, och andelar i Y KB, som är ett rörelse-drivande företag, samt bankmedel i Schweiz och Sverige.

Under tiden från dödsfallet fram till 1983 har dödsboet erhållit svenska aktier genom fondemissioner, uppburit utdelning efter kupongskatt på de börsnoterade aktierna och åtnjutit ränta på banktillgodohavanden i Sverige och Schweiz. Dödsboet har deklarerat och beskattats för inkomst av rörelse från kommanditbolaget.

Under 1983 sålde dödsboet en post börsnoterade aktier för cirka 430 000 kr (inkl fondaktier).

Dödsbodelägarna avser nu att göra antingen ett delskifte av dödsboet, varvid bland annat köpeskillingen för aktierna skulle utskiftas, eller ett totalt skifte av dödsboet, varvid förutom aktielikviden, aktier, andelar och bankmedel skulle skiftas.

Enligt punkt 5 av anvisningarna till 38 § KL anses oskiftat dödsbo efter person, som vid sitt frånfälle icke varit bosatt eller stadigvarande vistats här i riket såsom en här i riket icke hemmahörande juridisk person.

När ett dödsbo skiftas görs civilrättsligt inte någon principiell skillnad mellan olika slag av tillgångar vid skiftet. Gränsdragningen mellan utdelning och utskiftning i punkt 5 av anvisningarna till 38 § KL har endast skatterättslig betydelse. Det framgår

¹ Ej överklagat

inte av lagstiftningen vad som vid utskiftningen skall betraktas som utdelning. Ej heller förarbetena till lagstiftningen ger någon ledning i detta avseende.

B, C och D anhåller därför om förhandsbesked i följande frågor:

- 1) Kommer aktielikviden vid ett delskifte av dödsboet att till någon del bli beskattad hos delägarna såsom för utdelning från utländskt dödsbo (= inkomst av kapital)?
- 2) Om svaret på fråga 1) blir jakande,
 - a) skall då hela beloppet beskattas som utdelning från utländskt dödsbo eller
 - b) skall denna beräknas på skillnaden mellan försäljningspriset och aktiernas värde vid dödsfallet eller
 - c) skall "vinsten" beräknas på annat sätt?
- 3) Skulle frågorna 1) — 2) besvaras annorlunda om dödsboet totalskiftades?
- 4) Det är tänkbart, att inte alla börsnoterade aktier säljs före skiftet utan att dessa och de icke börsnoterade aktierna samt andelarna i kommanditbolaget istället utskiftas till delägarna. Dessa aktier och andelar kan på skiftesdagen ha ett högre eller lägre värde än vid dödsfallet.
 - a) I vilken omfattning får man beakta en eventuell värdesänkning vid beräkningen av den skattepliktiga utdelningen från dödsboet?
 - b) Skall en värdestegring på aktier och andelar i kommanditbolaget, som utskiftas till delägarna, medräknas vid beräkningen av den skattepliktiga utdelningen?
 - c) Om 4 b) besvaras jakande, hur beräknas den skattepliktiga utdelningen för börsnoterade aktier, icke börsnoterade aktier samt för andelar i kommanditbolag?
 - d) Hur beräknas ingångsvärdet och vid vilken tidpunkt anses de utskiftade aktierna och andelarna anskaffade, om svaret på fråga 4 b) blir jakande?
- 5) Skall vid del- eller totalskifte de ränte- och utdelningsinkomster som ackumulerats under den tid delägarna suttit i oskiftat dödsbo beskattas i förvärvskällan inkomst av kapital för dödsbodelägarna?
- 6) Om fråga 5) besvaras jakande, får avdrag göras för erlagd kupongskatt och andra kostnader som hänfört sig till dessa intäkter under den tid dödsboet varit oskiftat?
- 7) Om skattepliktig utdelning sker till dödsbodelägarna vid del- eller totalskifte kan 1951 års lag om beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst tillämpas?

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 26 mars 1985 beslöt RSVs nämnd för rättsärenden (Swartling, Hermanson, Herrlin, Enslöw, Vester, Gustafson, Melchior, Nilsson) följande.

Förhandsbesked

Frågorna 1 - 3

Om den likvid som dödsboet har erhållit för sålda aktier blir föremål för skifte skall — oavsett om det är fråga om delskifte eller totalskifte — ett belopp motsvarande skillnaden mellan å ena sidan försäljningspriset för aktierna, minskat med kostnaderna för försäljningen, och å andra sidan de sålda aktiernas ingångsvärde anses som utdelning från dödsboet och beskattas hos delägarna som inkomst av kapital. Som ingångsvärde skall räknas marknadsvärdet vid A:s frånfälle av de då befintliga aktierna till den del detta värde — med hänsyn tagen till senare emissioner — kan anses hänföra sig till de sålda aktierna.

Frågorna 4 a och 4 b

Om aktier samt andelar i kommanditbolaget skiftas ut, skall den värdenedgång eller värdestegring som dessa tillgångar undergått efter dödsfallet inte beaktas vid beräkning av den skattepliktiga utdelningen från dödsboet.

Frågorna 5 och 6

Om de medel som härrör från dödsboets ränte- och utdelningsintäkter blir föremål för skifte, skall som skattepliktig utdelning från dödsboet räknas vad som återstår av intäkterna efter avdrag för den kupongskatt och de förvaltningskostnader som är hänförliga till intäkterna.

Fråga 7

Skattepliktig utdelning från dödsboet utgör sådan ackumulerad inkomst som avses i 1 § lagen (1951:763) om beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst.

Motivering

Frågorna 1 - 3

Enligt 38 § 1 mom KL skall utdelning på andelar i utländska bolag — med här ej aktuellt undantag — räknas som intäkt av kapital. I punkt 5 av anvisningarna till samma paragraf föreskrivs bl a följande. Vad som gäller om utdelning från utländskt bolag skall tillämpas även på utdelning från annan här i riket inte hemmahörande juridisk person. Dödsboet efter en person, som vid sitt frånfälle inte var bosatt eller stadigvarande vistades här i riket, skall anses som en här i riket inte hemmahörande juridisk person. Utdelning från ett sådant dödsbo till en i Sverige bosatt delägare av inkomst, som förvärvats under den tid delägarna suttit i oskiftat bo — men givetvis ej utskiftning av den avlidnes efterlämnade tillgångar — skall således bli föremål för beskattning här i riket.

Dödsboet efter A är att anse som en här i riket inte hemmahörande juridisk person. Till inkomst som har förvärvats under tid då boet varit oskiftat räknas vinst vid försäljning av aktier och andra värdepapper som fanns vid dödsfallet eller har förvärvats senare. Vinsten skall inte beräknas enligt 35 § 3 mom KL (se RÅ 1974 A 1607). I fråga om aktier som fanns vid dödsfallet eller som på grund av sådant innehav erhållits vid senare fondemissioner finner nämnden att vinsten i princip skall

**RSV/FB Dt
1985:13**

anses motsvara realiserad värdestegring under tiden efter dödsfallet minskad med realiserad värdenedgång under samma tid. I enlighet härmed kan vinsten beräknas till belopp motsvarande skillnaden mellan försäljningspriset för de av dödsboet sålda aktierna, minskad med kostnader för försäljningen, och ett ingångsvärde som — med beaktande av de emissioner som skett efter dödsfallet — beräknas på grundval av aktiernas marknadsvärde vid tiden för dödsfallet. I den mån ett skifte — delskifte eller totalskifte — omfattar en på detta sätt beräknad vinst skall delägarna anses ha erhållit skattepliktig utdelning från dödsboet.

Frågorna 4 a och 4 b

En inte realiserad värdestegring på aktier och på andelar i kommanditbolaget vilken skett under den tid delägarna suttit i oskiftat bo kan inte anses utgöra en av dödsboet under denna tid förvärvad inkomst. En sådan värdestegring skall således inte beaktas vid beräkningen av den skattepliktiga utdelningen från boet. I överensstämmelse härmed skall inte heller en orealiserad värdenedgång på aktier och andelar beaktas vid beräkningen.

Vid denna bedömning av frågorna 4 a och 4 b förfaller frågorna 4 c och 4 d.

Frågorna 5 och 6

De ackumulerade ränte- och utdelningsintäkterna utgör sådan av dödsboet förvärvad inkomst som avses i punkt 5 av anvisningarna till 38 § KL. En förutsättning för att delägarna skall bli beskattade för inkomsten är att den delas ut till dem. Som utdelad inkomst kan anses endast vad som återstår av intäkterna efter det att dödsboet erlagt den kupongskatt och bestritt de förvaltningskostnader som är hänförliga till intäkterna.

Fråga 7

De belopp som för dödsbodelägarna utgör skattepliktig utdelning från boet hänför sig uppenbarligen till mer än ett beskattningsår och utgör därmed sådan ackumulerad inkomst som avses i 1 § lagen om beräkning av statlig inkomstskatt för ackumulerad inkomst.