Villkorligt aktieägartillskott — några reflektioner

Av avdelningsdirektören Sven-Erik Nordlund

Regeringsrättens dom den 22 februari 1983, RSV/FB Dt 1983:10, avseende bl a återbetalning av villkorliga aktieägartillskott har vållat huvudbry och gett upphov till åtskillig diskussion. En redogörelse och kommentar av domen har tidigare lämnats i denna tidskrift av advokaten Claes Söderström (Skattenytt 1983 nr 11, sid 430—433).

Av domen framgår det nästan självklara förhållandet att utbetalning av bolagets vinstmedel till aktieägarna skall betraktas som utdelning jämlikt 12 kap 1 § aktiebolagslagen. Det förhållandet att utbetalningen även skall anses utgöra återbetalning av villkorligt aktieägartillskott gör ingen skillnad härvidlag.

Trots den till synes uppenbara logiken, har domen väckt en del uppståndelse. Skälet härtill torde vara att domen går emot en tämligen allmän praxis enligt vilken återbetalning av villkorligt aktieägartillskott för mottagaren anses utgöra skattefri likvid för fordran.

I klarhetens intresse kan till en början ifrågasättas om villkorligt aktieägartillskott är ett entydigt begrepp eller om det förekommer flera former, som från skattesynpunkt även bör behandlas på olika sätt.

Det villkorliga aktieägartillskottet kan i huvudsak sägas bestå av två delar

a) bolagets mottagande av tillskjutet belopp från aktieägarna
b) bolagets villkorade återbetalning av tillskjutet belopp

Skälet till att aktieägarna beslutar sig för att gå in har som regel samband med önskvärdheten att konsolidera bolaget och eventuellt undvika att bolaget måste gå i likvidation i enlighet med aktiebolagslagens bestämmelser. Det på nämnt sätt tillskjutna beloppet skall såsom professor Knut Rodhe påpekar i en artikel i Balans nr 2 1981 ”Något om aktieägartillskott,” inräknas i bolagets egna fria kapital. Så långt torde några tvivelsmål inte föreligga.

Emellertid har aktieägarna lämnat beloppet till bolaget på villkor att beloppet under vissa förutsättningar återbetalas på visst angivet sätt. Uppenbarligen kan dessa villkor varieras på många sätt. Viktigt från skattesynpunkt är om återbetalningen skall betraktas som återbetalning av lån eller återbetalning ur bolagets vinstmedel. Professor Rodhe har i sin artikel från rent civilrättsliga utgångspunkter hävdat att utbetalning av vinstmedel från bolaget är, även om avsikten är att återbetala aktieägartillskott, sådan utdelning som avses i 12 kap 1 § aktiebolagslagen. Full överensstämmelse härvidlag föreligger alltså mellan artikeln och domen. Värdet för aktieägarna av en sådan återbetalning

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:38

är dock tvivelaktigt. Sådan utdelning kan ju aktieägarna som regel betinga sig vare sig aktieägartillskottet är villkorat eller inte.

De aktieägare som på nämnt sätt lämnar bolaget ekonomisk hjälp med beskattade medel önskar av naturliga skäl se denna insats som ett villkorligt lån, ehuru motsvarande medel kommer att redovisas som fritt eget kapital i bolaget. Lika litet som aktieägarnas insats i bolaget samtidigt kan betecknas som lånefordran av aktieägarna och fritt eget kapital av bolaget, kan fritt eget kapital i bolaget inte utan vidare förklaras vara låneskuld till aktieägarna. Emellertid torde man i det senare fallet kunna tänka sig ett avtal mellan aktieägare och bolag av ungefär följande innehåll.

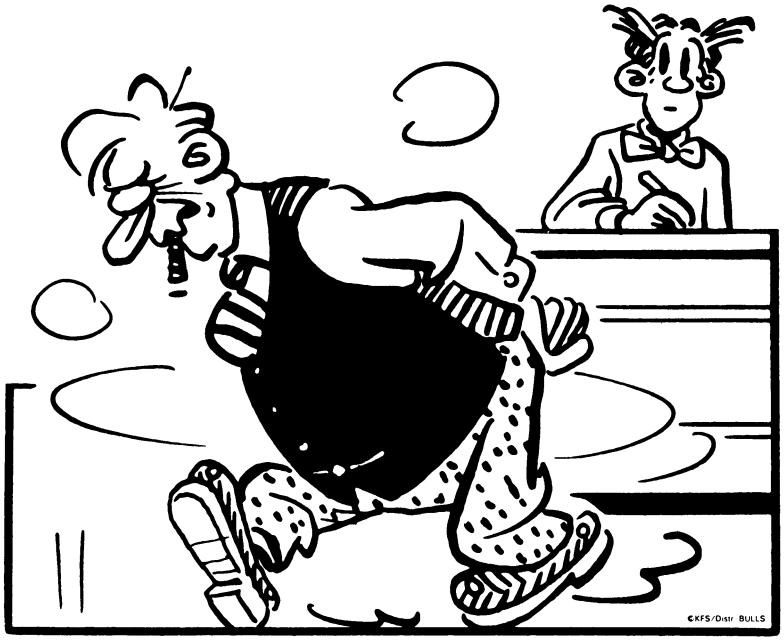
Aktieägarna förbinder sig att tillföra bolaget ett kapitaltillskott på följande villkor.

1) Det av aktieägarna tillskjutna kapitalet redovisas av bolaget som fritt eget kapital.
2) Sedan bolagets ekonomiska ställning konsoliderats och bolaget lämnar avkastning skall aktieägarna gottgöras för tidigare lämnad insats.
3) Utbetalningarna skall belasta bolagets löpande resultat som återbetalning av lån innan bokslut upprättas.
4) Utbetalningarna får i inget fall ha sådan storlek, att bolagets resultat förbyts i underskott.

En efter angivna riktlinjer upprättad förbindelse skulle således innebära att aktieägarnas insats sedan vissa stipulerade förutsättningar har uppfyllts skall betraktas som lån. På bolagets räkenskapsår belöpande lånekostnad skall återläggas i deklarationen, då återbetalning av lån inte är avdragsgill. Det må vidare observeras att då på nämnt sätt verkställda återbetalningar inte sker från bolagets disponibla vinst, torde förfarandet inte komma i konflikt med bestämmelserna i 12 kap 1 § aktiebolagslagen.

Ovanstående funderingar är ett försök att klarlägga några aspekter på villkorliga aktieägartillskott från skattesynpunkt. Ytterligare klarläggande av praxis på detta område är både från skattesynpunkt och företagsekonomiska synpunkter önskvärd.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:38



"Skatter, skatter, skatter..."

Årets utgåva av boken "Skattefrågor kring 1983 års bokslut" som är skriven av två av landets främsta skatteexperter, finns nu på S-E-Banken. En ovärderlig hjälp för företag i deklarationstankar.

Här finns alla de viktiga nyheterna du måste känna till inför 1983 års bokslut. Du får bok + inbetalningskort på 18:– direkt hem i brevlådan om du postar kupongen.

Har du bråttom, gå in till närmaste S-E-Bank, så kan du köpa en direkt!



S-E-Banken
Lite enklare, lite bättre

JA TACK, SKICKA GENAST ____ EX AV "SKATTEFRÅGOR KRING 1983 ÅRS BOKSLUT". Jag betalar in 18:– (per bok) med det inbetalningskort som bifogas boken.

Namn _____

Företag: _____

Adress: _____

Postnr _____ Postadr _____

SN 1–2/84

Frankeras ej
Portot betalas
av S-E-Banken

S-E-BANKEN
KUNDPOSTEN

SVARSPOST

Kontonummer 10626125
103 80 STOCKHOLM

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-07 17:22:38