Meddelanden från Riksskatteverket

Utg. av Skattenytt, Leksand, tel. 0247-104 30 • Ansv. utgivare: Kammarrättsrådet Hans Bylin

Serie I ang. direkt skatt

Motsvarar Riksskatteverkets författningssamling (RSFS) och Riksskatteverkets förhandsbesked mm (RSV/FB) serie Dt = Direkt skatt – Taxering

Nr 7 1984 - Årg. 14

Regeringsrättens dom den 30 december 1983 med anledning av ett överklagat förhandsbesked

Fråga om tolkning av begreppet intressegemenskap vid tillämpningen av bestämmelserna om lagervärdering och avsättning till resultatutjämningsfond i punkt 2 sjunde och elfte styckena av anvisningarna till 41 § kommunalskattelagen (KL)

RSV/FB Dt 1984:20

Utkom från trycket den 23 november 1984

1 Ansökningen

I ansökningen anfördes bl a följande.

Norrskogs ek. för.[1], föreningen, driver sedan 1970 som förvaltningsförening verksamheten inom Jämtlands, Medelpads och Ådalarnas Skogsägareföreningar[1] (primärföreningarna).

Antalet anslutna skogsägare inom förvaltningsområdet uppgår till drygt 14 000 st, varav 6 000 tillhör vardera Jämtlands och Ådalarnas Skogsägareföreningar och 2 000 Medelpads Skogsägareförening.

Norrskog ek. för. handhar i sin egenskap av förvaltningsförening verksamheten inom de tre primärföreningarna, som alla är egna juridiska personer. Samarbetet regleras dels genom Norrskogs stadgar, dels genom ett samarbetsavtal mellan primärföreningarna. Primärföreningarna har uppdragit åt Norrskog att förvalta dess verksamhet.

Primärföreningarna har inga anställda utan all personal är anställd i Norrskog som också betalar de sociala kostnaderna.

Var och en av primärföreningarna:

- har egna stadgar
- anordnar egna sbo-årsmöten resp distriktsmöten samt håller var sin föreningsstämma som led i var förenings beslutsorganisation
- har sin egen styrelse
- utser sina egna revisorer
- avger egen årsredovisning
- utser ombud till Norrskogs stämma.

Var och en av primärföreningarnas styrelser utser inom sig vardera tre ledamöter att sitta i Norrskogs styrelse. I denna finns Norrskogs VD som självskriven ledamot och dessutom två representanter för de anställda. Norrskogs VD är VD även i primärföreningarna.

Primärföreningarna har förbundit sig att inte själva bedriva sådan verksamhet som SÄFs Industri och Byggvaru AB[1], SÄFbolaget, bedriver. Detta är ett dotterföretag, som till 21/23 ägs

[1] Publicerat med sökandenas medgivande

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:12

av Medelpads Skogsägareförening, medan Jämtland och Ådalarna äger vardera 1/23. I styrelsen har Medelpad 7 ledamöter, Jämtland och Ådalarna var sin.

Konstruktionen med samarbete genom en förvaltningsförening är vi ensamma om inom skogsägarrörelsen i Sverige. I det dagliga arbetet fungerar Norrskog som en enhet under VD:s ledning. Området är indelat i tre regioner som var och en motsvarar sin primärförening.

I ekonomiskt hänseende fungerar Norrskog så, att alla intäkter i princip bokförs direkt på den primärförening vars verksamhet de är att hänföra till. Virkesanskaffning, virkesförsäljning och andra affärer görs alltså direkt i varje primärförenings namn. Alla kostnader, som är att hänföra till fältverksamheten — bland annat löner inklusive sociala kostnader — bokförs likaledes direkt på resp primärförening, medan alla gemensamma kostnader tas av Norrskog och sedan i bokslutet fördelas mellan primärföreningarna i proportion till anskaffad virkesvolym. Till dessa hör kostnaderna för huvudkontorets men även för regionkontorens verksamhet.

Föreningen avser att i kommande bokslut göra avsättning till resultatutjämningsfond. I anslutning härtill har fråga bl a uppkommit om hur anvisningspunkt 2, tionde och elfte styckena till 41 § KL skall tillämpas på föreningen.

Med anledning av det anförda får föreningen anhålla om förhandsbesked i nedan angivna frågor.

1 Får föreningen göra avsättning till resultatutjämningsfond även om någon av primärföreningarna eller SÄF-bolaget i balansräkningen tagit upp sitt lager till lägre belopp än 55 % av det värde som enligt tredje — femte styckena anvisningspunkt 2 till 41 § KL skall ligga till grund för lagervärderingen?

— — — — -

3 Är bestämmelsen i anvisningspunkt 2 sjunde stycket 41 § KL tillämplig på primärföreningarna och SÄF-bolaget i förhållande till varandra?

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 3 september 1982 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Hermanson, Blomqvist, Brissman, Gustafson, Heimer, Hallgren) följande förhandsbesked.

Fråga 1

Enligt punkt 2 tionde stycket av anvisningarna till 41 § KL gäller att, om en skattskyldig vid beräkning av inkomst av en viss förvärvskälla har yrkat avdrag för avsättning till en resultatutjämningsfond, lagret inte får tas upp till lägre belopp än 55 % av det värde som enligt tredje — femte styckena i den nämnda anvisningspunkten skall ligga till grund för lagervärderingen. Detta gäller enligt elfte stycket i anvisningspunkten under en viss närmare angiven förutsättning även i det fallet då den skattskyldige ingår i en grupp näringsidkare mellan vilka intressegemen-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:12

skap råder (moder- och dotterföretag eller företag under i huvudsak gemensam ledning) och något av dessa företag har yrkat avdrag för avsättning till resultatutjämningsfond.

I det här fallet får med hänsyn till bl a ägarförhållandena och personalgemenskapen en sådan intressegemenskap som har nämnts ovan anses råda mellan föreningen och primärföreningarna samt S.Ä.F.:s Industri- och Byggvaru Aktiebolag. På grund härav förklarar nämnden att, om föreningen yrkar avdrag för avsättning till resultatutjämningsfond, detta medför en sådan begränsning av rätten till lagernedskrivning för primärföreningarna och aktiebolaget som sägs i punkt 2 tionde stycket av anvisningarna till 41 § KL.

— — — — -

Fråga 3

Enligt punkt 2 sjunde stycket av anvisningarna till 41 § KL gäller under en viss förutsättning att en skattskyldig, som ingår i en grupp näringsidkare mellan vilka intressegemenskap råder (moder- och dotterföretag eller företag under i huvudsak gemensam ledning), får tillämpa reglerna om värdering av lager enligt supplementärregel I endast om den tillämpas av samtliga företag som tillhör gruppen.

Under de i den ställda frågan angivna förutsättningarna får en sådan intressegemenskap som avses i lagrummet anses råda mellan Medelpads Skogsägareförening ek för och S.Ä.F.:s Industri- och Byggvaru Aktiebolag. Nämnden förklarar på grund härav, såvitt gäller förhållandet mellan primärföreningarna och aktiebolaget att den nämnda begränsningen i rätten att använda supplementärregel I gäller endast mellan Medelpads Skogsägareförening ek för och bolaget.

Vice ordföranden Hermanson och ledamoten Gustafson var skiljaktiga och besvarade fråga 1 på följande sätt.

> Den intressegemenskap, som är en förutsättning för att begränsningsregeln i punkt 2 elfte stycket av anvisningarna till 41 § KL skall tillämpas, är den som gäller mellan moder- och dotterföretag eller företag under en i huvudsak gemensam ledning. Härmed torde avses den intressegemenskap som råder inom koncernen, den oäkta såväl som den äkta. Mellan var och en av primärföreningarna och Norrskog ek för finns inte en intressegemenskap av detta mera kvalificerade slag. Den omständigheten att föreningarna har en anställd gemensam verkställande direktör utan ägarintresse saknar självfallet betydelse för bedömningen.
>
> Vi anser sålunda att nämnden hade bort besvara fråga 1 i ansökningen med ja.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade taxeringsintendenten att fråga 3 skulle besvaras jakande och föreningarna att fråga 1 skulle besvaras jakande.

Den 30 december 1983 beslutade regeringsrätten (Hellner, Engblom, Voss, Wadell) följande dom.

Av vad som upplysts i målet framgår att föreningen, primärförening-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:12

arna och bolaget bildar en grupp näringsidkare som får anses ha i huvudsak gemensam ledning och mellan vilka det således råder en sådan intressegemenskap som avses i punkt 2 sjunde och elfte styckena av anvisningarna till 41 § KL.

Till följd härav skall, under förutsättning att sådant verksamhetssamband föreligger som avses i nämnda stycken av anvisningspunkt 2, ett yrkande av föreningen om avdrag för avsättning till resultatutjämningsfond medföra sådan begränsning av rätten till lagervärdering för primärföreningarna och bolaget som avses i tionde stycket av anvisningspunkt 2 samt begränsning av rätten att tillämpa lagervärdering enligt sjätte stycket av anvisningspunkt 2 gälla mellan primärföreningarna och bolaget i förhållande till varandra.

Regeringsrätten ändrar det överklagade förhandsbeskedet i enlighet med det anförda.

Regeringsrättens dom den 20 juni 1984 med anledning av ett överklagat förhandsbesked

Utkom från trycket
den 23 november 1984

Ett aktiebolag, som till lika delar ägdes av 14 personer, har ansetts inte utgöra ett fåmansbolag vid tillämpning av bestämmelserna om s k interna aktieöverlåtelser i 35 § 3 mom nionde stycket kommunalskattelagen (KL)

1 Ansökningen

Av handlingarna i ärendet framgick bl a följande.

Tio personer drev tillsammans som kommanditdelägare verksamhet i ett kommanditbolag med ett aktiebolag som komplementär. Aktierna i aktiebolaget ägdes av kommanditdelägarna till lika delar. Delägarna var anställda i aktiebolaget medan övrig personal var anställd i kommanditbolaget. Arvoden för utfört arbete i verksamheten m m debiterades av kommanditbolaget. Detta bar samtliga kostnader för verksamheten med undantag av lön till delägarna. I samband med att en delägare av åldersskäl skulle frånträda sitt delägarskap och fem personer skulle inträda som nya delägare skulle aktierna i aktiebolaget överlåtas till ett nybildat aktiebolag, "Nya Aktiebolaget". Aktierna i detta skulle till lika delar ägas av de 14 personer som skulle fortsätta verksamheten. "Nya Aktiebolaget" skulle överta rollen som komplementär i kommanditbolaget och delägarna skulle fortsättningsvis vara anställda i "Nya Aktiebolaget". Det ursprungliga aktiebolaget skulle inte längre ha några anställda eller bedriva någon verksamhet.

Förhandsbesked begärdes av innebörd att försäljningen av aktierna i det gamla aktiebolaget till "Nya Aktiebolaget" inte skulle komma att medföra annan beskattning än enligt 35 § 3 mom andra stycket KL.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 9 september 1983 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Rosén, Brissman, Enslöw, Gustafson, Nilsson, Heimer, Toftered) följande förhandsbesked.

S k interna aktieöverlåtelser är förenade med särskilda skattekonse-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:12

kvenser. En intern aktieöverlåtelse kan vara för handen om en skattskyldig avyttrar en aktie i ett aktiebolag till ett annat aktiebolag. Bestämmelser om detta finns i 35 § 3 mom nionde stycket KL. Ett av villkoren för att en avyttring skall utgöra en intern aktieöverlåtelse är att det förvärvande bolaget är ett fåmansbolag. Detta begrepp bestäms i lagrummet. Ett fåmansbolag är ett aktiebolag vari aktierna till huvudsaklig del ägs eller på därmed jämförligt sätt innehas — direkt eller genom förmedling av en juridisk person — av en fysisk person eller ett fåtal fysiska personer.

Aktierna i "Nya Aktiebolaget" kommer att ägas av fjorton fysiska personer med jämn fördelning. En fråga som aktualiseras i ärendet är huruvida bedömningen av om aktierna innehas av ett fåtal skall hänföra sig till alla delägarna eller till det mindre antal som behövs för att en delägargrupp skall kunna sägas äga den huvudsakliga delen av aktierna. Nämnden har i denna fråga den uppfattningen att i ett fall som detta, där innehavet är jämnt fördelat, bedömningen skall ske från den förstnämnda utgångspunkten. Vid en bedömning i enlighet härmed finner nämnden att "Nya Aktiebolaget" inte utgör ett fåmansbolag.

Nämnden förklarar att de tilltänkta aktieöverlåtelserna skall behandlas enligt bestämmelserna i 35 § 3 mom andra stycket KL och inte enligt bestämmelserna i nionde stycket.

Suppleanten Colvér anmälde skiljaktig mening och anförde:

> Kring begreppet "huvudsaklig del" och "ett fåtal" har vid bedömning av huruvida ett bolag är att betrakta som fåmansbolag utbildats en praxis som får anses innebära att gränserna går vid 70-80 % resp tio sinsemellan obesläktade personer. I såväl Aktiebolaget som Nya Aktiebolaget innehar tio personer minst 70 % av aktierna. Jag anser därför att ansökan bort besvaras så att bestämmelserna i 35 § 3 mom nionde stycket KL är tillämpliga.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade taxeringsintendenten sådan ändring i förhandsbeskedet att aktieöverlåtelserna skulle realisationsvinstbeskattas enligt bestämmelserna i 35 § 3 mom nionde stycket KL.

I en dom den 20 juni 1984 ändrade regeringsrätten (Cars, Petrén, Brodén, Bouvin) inte förhandsbeskedet.

Regeringsrättens dom den 30 maj 1984 med anledning av ett överklagat förhandsbesked

RSV/FB Dt 1984:21

Bidrag till en minnesfond som skulle främja utbildning i internationellt industriellt företagande har ansetts inte avdragsgilla

RSV/FB Dt 1984:22

Utkom från trycket den 22 november 1984

1 Ansökningen

I ansökningen anförde ASEA AB[1] och Skandinaviska Enskilda Banken[1] följande.

Dr Marcus Wallenbergs frånfälle föranledde ett antal represen-

[1] Publicerat med sökandenas medgivande

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:12

tanter för svenska företag att till hedrande av hans minne göra en insamling för främjande av svenskt företagande.

Det ändamål, som inom denna allmänna ram befanns för närvarande allra mest angeläget, ansågs vara utbildning i internationellt industriellt företagande. Insamlingen gavs detta ändamål.

Närmare förklaringar till bedömningen ifråga torde vara överflödiga. Landets läge längst ute på Europas periferi liksom det egna språket utgör handikapp vid företagens deltagande i det internationella näringslivet. Bristande förmåga till sådant deltagande skulle få ödesdigra följder. Sammanhanget har uttryckts så, att Sveriges problem är desamma som Norrlands — fast multiplicerade. Karakteristiken är invändningsfri.

Undertecknade företag — liksom ett stort antal andra — avser att till denna insamling lämna bidrag och hemställer om besked, huruvida dessa bidrag är avdragsgilla vid taxeringen.

Fondens benämning var Tekn dr Marcus Wallenbergs Fond för utbildning i internationellt industriellt företagande. Ändamålsbestämmelsen för fonden hade följande lydelse.

> Fonden har till huvudsakligt ändamål att åt svenska män och kvinnor med fallenhet och intresse för internationellt industriellt företagande bereda möjligheter till utbildning inom detta område.
>
> Fondens avkastning skall användas för att främja utbildning i internationellt industriellt företagande inom eller utom landet, bl a genom årliga stipendier eller anslag till institutioner som verkar i detta syfte.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 9 september 1983 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Rosén, Brissman, Enslöw, Nilsson, Heimer, Colvér, Toftered) följande förhandsbesked.

Fondens syfte är att i det hänseende som anges i ändamålsbestämmelsen främja det svenska näringslivet. Detta syfte är inte av sådan karaktär att bidrag till fonden från sökandebolagen skall anses som driftkostnad i dessas rörelser. Bidragen är därför inte avdragsgilla.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade sökandena att regeringsrätten skulle förklara att bidragen var avdragsgilla i respektive rörelse.

I en dom den 30 maj 1984 ändrade regeringsrätten (Wieslander, Hilding, Wadell, Bouvin) inte förhandsbeskedet.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:12

Regeringsrättens dom den 24 september 1984 med anledning av ett överklagat förhandsbesked

Vid försäljning av andel i handelsbolag har i visst fall vederlaget för andelen ansetts omfatta — förutom den angivna köpeskillingen — även ett belopp motsvarande det negativa saldo som bolagsmannens kapitalkonto utvisade på grund av gjorda uttag[1]

RSV/FB Dt 1984:23

Utkom från trycket den 15 november 1984

1 Ansökningen

I ansökningen anförde A bl a följande.

> Jag och min broder äger vardera hälften av andelarna i X HB. Andelarna har vi innehaft under längre tid än två år. En ledande affärskedja har nu uttryckt intresse av att förvärva bolaget. Vid försäljningstidpunkten kan mitt kapitalkonto hos handelsbolaget beräknas komma att utvisa ett negativt saldo i storleksordningen 1 miljon kr. Den negativa kapitalbehållningen kommer att ha uppstått genom stora kontanta uttag från min sida under tiden fram till försäljningen av andelarna. Fråga uppkommer då hur den skattepliktiga vinsten vid en försäljning av andelarna skall beräknas. Om vi antar att försäljningspriset är 1 miljon kr och att mitt kapitalkonto hos bolaget vid försäljningstidpunkten utvisar ett negativt saldo å 1 miljon kr kan vinsten beräknas antingen till 1 miljon kr eller till 2 miljoner kr, varav sedan 40 % är skattepliktigt. I det förstnämnda fallet har anskaffningsvärdet för andelarna satts till 0 kr med motivering att lägre anskaffningsvärde än noll aldrig kan förekomma. I det senare fallet däremot har kalkylerats med ett negativt anskaffningsvärde för andelarna.
>
> — — — — — — — — —
>
> Skall vid beräkning av realisationsvinsten vid försäljning av andelarna anskaffningsvärdet för dessa beräknas till 0 kr eller till ett negativt belopp motsvarande den vid tidpunkten för försäljningen på mitt kapitalkonto redovisade kapitalbehållningen?

Av handlingarna i övrigt framgick bl a följande. Uttagen skulle bli möjliga genom att bolaget lånade motsvarande belopp av en bank och att leasingavtal pantförskrevs som säkerhet. A:s uttag skulle helt ske över hans kapitalkonto och det skulle inte skrivas några skuldförbindelser mellan honom och bolaget. Vid överlåtelsen av andelen skulle han friskrivas från eventuell skyldighet att återbetala det belopp som det negativa kapitalkontot skulle utvisa, liksom för allt ansvar för bolagets skulder. — I stället för A:s broder hade hans två minderåriga barn trätt in som delägare i bolaget. — A önskade även att ansökningen prövades enligt lagen (1980:865) mot skatteflykt.

[1] Jfr RSV/FB Dt 1983:47

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:12

RSV/FB Dt 1984:23

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 26 augusti 1983 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Berglöf, Rosén, Blomqvist, Brissman, Enslöw, Gustafson, Nilsson, Jonsson) följande förhandsbesked.

Av handlingarna i ärendet framgår bl a följande. A skall sälja sin andel i X HB. Dessförinnan skall han dock låta bolaget ta upp lån i bank på ca en miljon kr som sedan skall tillföras honom och bokföras på hans kapitalkonto som uttag ur bolaget. Enligt de givna förutsättningarna skall på grund härav hans kapitalkonto vid avyttringstillfället utvisa ett negativt saldo på en miljon kr. Vid avyttringen skall han sedan dels erhålla en miljon kr kontant för andelen, dels friskrivas från skyldighet att återbetala det belopp om en miljon kr som det negativa kapitalkontot skulle komma att utvisa. Med hänsyn härtill får A under de givna förutsättningarna anses avyttra sin andel i bolaget för två miljoner kr. Nämnden förklarar därför att A:s avyttring av andelen vid tillämpning av bestämmelserna i kommunalskattelagen skall beskattas med utgångspunkt häri.

På grund av det som nämnden ovan förklarat förfaller den särskilt framställda frågan om lagen mot skatteflykt skulle vara tillämplig på förfarandet.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade A att realisationsvinsten skulle beräknas till en miljon kr.

I dom den 24 september 1984 ändrade regeringsrätten (Nordlund, Hilding, Björne, Tottie) inte förhandsbeskedet.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-26 22:10:12