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 12 1984 – Årg. 14

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

Bidrag till en minnesfond som skulle främja forskning om nyföretagande har ansetts inte avdragsgillt

RSV/FB Dt 1984:27

Utkom från trycket den 8 februari 1985

1 Ansökningen

I ansökningen anförde Alfa Laval AB[1] följande

> Nyligen avled en av svenskt näringslivs märkesmän, Ruben Rausing, känd bl.a. som skaparen — från intet — av den internationella Tetra Pak-koncernen.
>
> Bortgången av en ledande personlighet inom näringslivet har vid flera tillfällen tidigare tagits som anledning till en insamling för ändamål av väsentligt intresse för landets ekonomiska utveckling.
>
> Efter samtal med ett antal intressenter har beslut fattats om insamling i det aktuella fallet för ändamål som framgår av bilagda förslag till stadgar för en planerad stiftelse.
>
> Bidrag har utlovats från flera företag, däribland vårt bolag, i samtliga fall under förutsättning att bidraget är skattemässigt avdragsgillt.
>
> Bolaget hemställer om besked, huruvida så är fallet.

Enligt ett utkast till stadgar skulle fondens huvudsakliga ändamål vara att åt svenska män och kvinnor med fallenhet och intresse för forskning om nyföretagande bereda möjligheter till sådan forskning.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 4 maj 1984 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Berglöf, Blomqvist, Enslöw, Vester, Nilsson, Sandström, Arvidson, Hallgren) följande förhandsbesked.

Bidrag som Alfa-Laval AB utger till ifrågavarande fond kan med hänsyn till det angivna ändamålet för fonden inte anses utgöra en kostnad för sådan forskning som har eller kan antas få betydelse för bolagets rörelse och är således inte en sådan rörelsekostnad som avses i punkt 18 av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen. Bidraget kan inte heller på annan grund anses utgöra en kostnad i bolagets rörelse. Bidraget är därför inte avdragsgillt.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten hemställde Alfa-Laval AB om förklaring att avdrag skulle medges för bidrag till ifrågavarande fond.

[1] Publicerat med sökandens medgivande

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:16:51

RSV/FB Dt 1984:27

I en dom den 24 september 1984 ändrade regeringsrätten (Wieslander, Brodén, Delin, Dahlman, Bouvin) inte riksskatteverkets förhandsbesked.

Regeringsrättens dom den 29 oktober 1984 med anledning av ett överklagat förhandsbesked

RSV/FB Dt 1984:28

Utkom från trycket den 25 februari 1985

Bestämmelsen i punkt 2 av övergångsbestämmelserna till lagen (1981:295) om ändring i kommunalskattelagen, att en fastighet som inte varit nedskriven vid utgången av år 1982 inte skall anses utgöra omsättningstillgång efter utgången av samma år, har ansetts inte vara tillämplig på fritidsfastighet

1 Ansökningen

Av handlingarna i ärendet framgick bl a följande.

A ägde hyresfastigheterna K och L. Vidare ägde han enfamiljsfastigheten M, vilken användes av honom som sommarbostad. Samtliga fastigheter hade bebyggts av ett av A ägt byggnadsbolag, X AB. Fastigheten M hade bebyggts år 1964. Inte någon av de tre fastigheterna hade skrivits ned. I ansökan om förhandsbesked hemställde A om förklaring att en överlåtelse avseende alla eller någon av fastigheterna K, L och M skulle beskattas enligt bestämmelserna om inkomst av tillfällig förvärvsverksamhet.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 27 januari 1984 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Berglöf, ordf, Blomqvist, Vester, Enslöw) följande förhandsbesked.

Av handlingarna framgår att alla tre fastigheterna — K, L och M — bebyggts av X AB. De får därför enligt gällande praxis samtliga anses ha fått karaktär av omsättningstillgångar i rörelse för A. Eftersom fastigheterna inte nedskrivits skulle det emellertid — med hänsyn till utformningen av övergångsbestämmelserna till lagen (1981:295) om ändring i kommunalskattelagen — beträffande fastigheten M, som är en enfamiljsfastighet, kunna ifrågasättas, om denna efter utgången av år 1982 fortfarande är att anse som en omsättningstillgång.

I punkt 2 första stycket av övergångsbestämmelserna stadgas nämligen följande. Fysisk person som den 1 januari 1983 innehar en- eller tvåfamiljsfastighet som utgör omsättningstillgång i rörelse får, såvida han varit bosatt på fastigheten under åren 1981 och 1982, vid 1984 års taxering som intäkt av rörelse ta upp belopp varmed fastigheten varit nedskriven vid utgången av år 1982 (avskattning). Sedan avskattning skett anses fastigheten inte utgöra omsättningstillgång. Har fastigheten inte varit nedskriven vid utgången av år 1982, skall fastigheten inte i något fall anses utgöra omsättningstillgång efter utgången av år 1982.

Av ordalydelsen i det ovan citerade lagrummets tredje mening framgår inte entydigt om det för denna bestämmelses tillämplighet krävs att innehavaren skall ha varit bosatt på den ej nedskrivna fastigheten. Med hänsyn till att bestämmelsen genom sin placering i samma stycke som de närmast föregående bestämmelserna om nedskriven fastighet anknyter

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:16:51

till och har ett sakligt samband med dessa, kan denna bestämmelse dock inte, i strid mot vad som klart uttalats i lagstiftningens förarbeten (prop 1980/81:68 s 193 och 345), ges en annan innebörd än att det krav på bosättning under åren 1981 och 1982 som gäller för avskattning av nedskriven fastighet också gäller för att en ej nedskriven fastighet skall anses ha upphört att utgöra omsättningstillgång.

Eftersom A inte har varit bosatt på fastigheten M utan endast använt den som fritidsfastighet kan den aktuella övergångsbestämmelsen med hänsyn till det ovannämnda bosättningskravet inte anses tillämplig för fastigheten. Nämnden finner därför att fastigheten även efter utgången av år 1982 har karaktär av omsättningstillgång i rörelse för A.

Med hänsyn till vad ovan anförts förklarar nämnden att en försäljning av alla eller någon av fastigheterna K, L och M skall behandlas enligt reglerna för beskattning av inkomst av rörelse.

Vice ordföranden Rosén, ledamöterna Gustafson och Nilsson samt suppleanten Jonsson var skiljaktiga och anförde:

> Enligt vår mening hade nämnden bort förklara att fastigheten M efter utgången av år 1982 inte utgör omsättningstillgång för sökanden. Det bör enligt vår mening inte krävas att ägaren under åren 1981 och 1982 skall ha varit bosatt på en ej nedskriven fastighet för att sådan fastighet skall upphöra att vara omsättningstillgång i och med utgången av år 1982. Det bör enligt vår mening inte krävas mer än att ägaren stadigvarande har använt fastigheten som bostad.
>
> Till utveckling av vår mening får vi anföra följande.
>
> I ärendet är fråga om tolkningen av övergångsbestämmelserna till 1981 års lagstiftning om byggmästares beskattning och då främst tolkningen av sista meningen i första stycket i punkten 2 av övergångsbestämmelserna.
>
> Syftet med övergångsbestämmelserna måste antas vara att i huvudsak uppnå likställighet mellan "gamla" fastighetsförvärv och "nya" fastighetsförvärv. Innebörden av övergångsbestämmelserna bör därför ses i relation till de numera gällande bestämmelserna i punkten 3 andra stycket b) av anvisningarna till 27 § kommunalskattelagen. Däri sägs att en- och tvåfamiljsfastighet som uppenbarligen skall "stadigvarande användas som bostad" för fastighetsägaren eller dennes make ej skall utgöra omsättningstillgång för ägaren. Att lagstiftaren härmed avsett såväl byggmästares permanentbostad som hans fritidsfastighet(er) framgår av uttalande i prop 1980/81:68, s 208. Stadgandets innebörd framgår också av den valda ordalydelsen; fråga skall vara om fastighet som "stadigvarande skall användas som bostad". Hade lagstiftaren avsett att bestämmelsen inte skulle omfatta fritidsfastighet utan endast permanentbostad borde den i stället ha innehållit orden "användas som stadigvarande bostad".
>
> I de båda första meningarna i första stycket av punkten 2 av övergångsbestämmelserna anges de villkor som skall uppfyllas för att en nedskriven fastighet i samband med ikraftträdandet

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:16:51

skall upphöra att vara omsättningstillgång. Det krävs bl a att ägaren skall ha varit bosatt på fastigheten under åren 1981 och 1982. Fastigheten skall således under dessa år ha använts som stadigvarande bostad. Att lagstiftaren som förutsättning för avskattning av en nedskriven fastighet ställer vissa kvalificerade krav på användningssättet kan sägas vara naturligt; fråga är ju i dessa fall om fastighet som byggmästaren själv har behandlat såsom hörande till rörelsen.

I den tredje och sista meningen i första stycket i punkten 2 behandlas fastigheter som ej varit nedskrivna. I meningen sägs att fastighet som ej varit nedskriven "inte i något fall" skall anses som omsättningstillgång efter utgången av år 1982. I prop 1980/81:68, s 193 uttalas visserligen att kravet på bosättning under åren 1981 och 1982 inte bara skall gälla för att avskattning av en nedskriven fastighet skall medges utan också för att en ej nedskriven fastighet skall upphöra att vara omsättningstillgång i och med utgången av år 1982. Detta har dock inte kommit till klart uttryck i den tredje meningen. Om avsikten hade varit att begränsa tillämpningen till samma slag av fastigheter som åsyftas i de två första meningarna i stycket borde sista meningen ha fått lydelsen: "Har sådan fastighet inte varit nedskriven vid utgången av år 1982 skall fastigheten inte anses utgöra omsättningstillgång efter utgången av år 1982". Genom att lägga till orden "inte i något fall" har bestämmelsen kommit att omfatta något mer än sådana fastigheter som åsyftas i de två första meningarna.

Anledningen till den bristande överensstämmelsen mellan uttalandet i propositionen och tredje meningens ordalydelse låter sig icke med lätthet genomskådas. Ej heller ger ordalydelsen ett klart och entydigt besked om vilka slags fastigheter som däri avses. Att bestämmelsen i tredje meningen omfattar sådana fastigheter som åsyftas i de två första meningarna torde vara ställt utom allt tvivel. Frågan gäller i stället vilka ytterligare fastigheter som åsyftas. Tredje meningen bör — bl a mot bakgrund av innehållet i de nu gällande bestämmelserna i punkten 3 av anvisningarna till 27 § kommunalskattelagen och med hänsyn till det tidigare angivna syftet som övergångsbestämmelserna måste antas ha — tolkas så att varje en- och tvåfamiljsfastighet som av byggmästare "stadigvarande används som bostad" bör omfattas av bestämmelsen. Även en fritidsfastighet som regelbundet utnyttjas under året eller under den del av året som fastigheten med hänsyn till sitt läge och standard kan utnyttjas, bör alltså omfattas av bestämmelsen.

Det må tilläggas att den tolkning av sista meningen i det nu ifrågavarande stycket av övergångsbestämmelserna som vi har givit uttryck för är till förmån för de skattskyldiga som berörs av bestämmelsen. Detta utgör enligt vår mening ytterligare ett skäl för att tolka bestämmelsen på det sätt som vi har gjort.

Den i detta ärende aktuella fastigheten M har av sökanden sedan mitten av 1960-talet innehafts såsom fritidsfastighet. Fas-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:16:51

tigheten har av honom således stadigvarande använts som bostad. Fastigheten har inte varit nedskriven. I enlighet med vår tolkning av övergångsbestämmelserna har fastigheten därför upphört att utgöra omsättningstillgång i rörelse för sökanden i och med utgången av år 1982.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade A att fastigheten M skulle förklaras inte ha karaktär av omsättningstillgång i den av honom tidigare bedrivna byggnadsrörelsen.

I dom den 29 oktober 1984 ändrade regeringsrätten (Ericsson, Petrén, Voss, Tottie) inte förhandsbeskedet.

Två domar av regeringsrätten den 8 november 1984 med anledning av överklagade förhandsbesked

Fråga om avsättning, som ett bolag gör till en av personalorganisationerna bildad stiftelse, är avdragsgill som personalkostnad[1]

Utkom från trycket den 18 april 1985

I

1 Ansökningen

I ansökningen anfördes bl a följande.

I syfte att bereda de anställda vid X AB ett delägarintresse i bolaget avser bolaget att i samråd med företrädare för samtliga personalkategorier vid företaget införa ett vinstandelssystem enligt de principer som framgår av närslutna förslag till VINSTANDELSSYSTEM (Bil A). Förslaget kan bli föremål för vissa justeringar, t ex vad avser sättet för beräknande av vinstandel, men rättsnämnden äger förutsätta att härigenom och i övrigt inga sådana ändringar företas som ändrar förutsättningarna för de frågor vari förhandsbesked begäres.

Grundläggande motiv för ett vinstandelssystem

Av förslaget framgår att bolaget avser att årligen avsätta ett på visst sätt — med utgångspunkt från föregående års resultat — beräknat vinstandelsbelopp, vilket efter fastställelse av bolagets styrelse överföres till förvaltning av en självständig *stiftelse*, som bildats av personalen vid företaget.

Det kan förutsättas att stiftelsen förvärvar i första hand aktier från minoritetsägare, medan aktiemajoriteten fortsättningsvis kommer att kvarligga hos den eller de som aktivt är verksamma i företagets ledning. Villkoren för överlämnande från bolaget av vinstandel till stiftelsen, föreskrifter för stiftelsens förvaltning samt de anställdas andelsrätt och sättet för utbetalning härav m m framgår av §§ 2 – 10 i förslaget till vinstandelssystem (Bil A).

[1] Jfr RSV/FB Dt 1983:24

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:16:51

Närmare föreskrifter beträffande stiftelsens organisation och verksamhet m m framgår av Bil B.

Med hänvisning till ovan åberopad utredning anhålles om förhandsbesked beträffande följande frågor.

För bolaget

1) Äger bolaget rätt till avdrag vid sin inkomsttaxering för till stiftelsen överlämnad vinstandel?
2) Påverkas bedömningen av att aktiemajoriteten förväntas kvarligga hos den eller de aktieägare, som tar aktiv del i företagets ledning?

— — — — -

Förslaget till VINSTANDELSSYSTEM (Bil A)

För att ge de anställda vid X AB ett delägarintresse i företaget har bolaget beslutat att tillämpa följande system.

§ 1

Vinstandels belopp

Bolaget avsätter för vart år ett belopp motsvarande 10 % av resultatet efter finansiella intäkter och kostnader men före bokslutsdispositioner och skatter.

Enligt ovan avsatt del av årets resultat kallas nedan *Vinstandel.*

§ 2

Villkor för överlämnande av Vinstandel

Vinstandel skall på nedanstående villkor ställas till förfogande för de anställda inom bolaget genom att överlämnas till en stiftelse, som bildats av personalen med uppgift att förvalta och använda till stiftelsen överlämnade Vinstandelar.

§ 3

Stiftelsen skall förvalta Vinstandel, dess avkastning och realiserade värdestegring för de anställdas räkning i en särskild fond, kallad Vinstandelsfonden. Medlen skall vara placerade i bolaget, men, i den mån stiftelsen annars skulle komma företräda mer än 49 % av röstvärdet på utelöpande aktier i bolaget, i börsnoterade värdepapper.

§ 4

Stiftelsens styrelse skall uteslutande bestå av svenska medborgare som utses av fackklubbarna inom bolaget.

§ 5

Envar som varit anställd i bolaget under hela det verksamhetsår, till vars resultat Vinstandel hänför sig och vars tjänstgöringstid omfattat i genomsnitt minst 17 timmar per helgfri vecka under det verksamhetsåret är andelsberättigad i Vinstandelen. — Andelsberättigad, vars tjänstgöringstid överstiger i genomsnitt 30 timmar per helgfri vecka har rätt till en hel andel och andelsberättigad vars tjänstgöringstid inte överstiger i genomsnitt 30

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:16:51

timmar per helgfri vecka har rätt till en halv andel. Rätten till andel är oberoende av lönens storlek.
En förutsättning för rätt till andel är att den anställde tjänstgjort i den omfattning som förutsatts i anställningsavtalet. Med tjänstgöring jämställs frånvaro på grund av

- semester
- annan tjänstledighet med full lön
- författningsenlig försvarstjänstgöring
- sjukdom
- ledighet för barnsbörd
- ledighet för adoption av barn under tio år
- tjänstgöring i annat företag, organisation eller dylikt på uppdrag av arbetsgivaren och ledighet som bolaget bedömer vara av liknande slag.

§ 6
Varje den 1 juni skall vad stiftelsen under föregående kalenderår kontant uppburit som *avkastning* å Vinstandelsfonden och skattepliktig realisationsvinst fördelas i proportion till de andelsberättigades andelar i Vinstandelsfonden. Belopp som därvid belöper på andel tillhörande anställd i bolaget skall utbetalas kontant till personen i fråga såvida inte stiftelsens styrelse och bolaget anser att belopp i stället bör läggas till respektive andel på grund av sin litenhet eller av andra praktiska skäl. Övriga belopp läggs till respektive andel.

§ 7
Samtliga andelsberättigade andelar skall framräknas såsom andelar i hela Vinstandelsfonden dels varje gång Vinstandel överförs till Vinstandelsfonden, dels när utbetalning av andel, realiserad värdestegring eller avkastning sker. Andel i Vinstandelsfonden skall uttryckas såsom ett andelstal med noggrannhet av tre siffror.

§ 8
De anställda skall ha rätt att få ut sin andel i Vinstandelsfonden först året efter sin avgång ur tjänst med pension eller, om anställningen upphör dessförinnan, året efter uppnåendet av den ålder som gäller för den anställdes pensionering eller, om den anställde tillerkänts hel förtidspension enligt lagen om allmän försäkring, året efter det sådan pension tillerkänts honom.
Andel i Vinstandelsfonden skall betalas ut på följande sätt:
Med början det ifrågavarande året och under de elva därpå följande åren utbetalas den 1 juni ett belopp, som uppgår till vad som återstår av andelens värde vid tidpunkten för utbetalningen dividerat med det antal utbetalningar, inklusive utbetalningen i fråga, som återstår att göra. Om det som återstår av andelens värde understiger 5 000 kr eller om betalningsmottagaren så påfordrar, skall betalning av beloppet i sin helhet ske vid nästkommande betalningstillfälle.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:16:51

§ 9
Andel i Vinstandelsfonden får inte pantsättas eller överlåtas.

§ 10
Kostnader för stiftelsens förvaltning av Vinstandelsfonden skall bestridas i första hand med fondens avkastning, i andra hand med fondens kapital.

§ 11
Tidpunkten för överlämnande av Vinstandel
Vinstandel överlämnas till stiftelsen så snart bolagets styrelse fastställt dess storlek.

§ 12
Giltighet
Ovanstående beslut gäller tills vidare och kan av bolaget ändras med avseende på härefter uppkommande Vinstandelar. Exempelvis skall beslutet ej gälla om inrättande av vinstandelsfonder påbjuds genom lagstiftning eller på annat sätt.

§ 1 hade kompletterats med följande tillägg.

Styrelsen överväger att under tiden för stiftelsens uppbyggnad under en femårsperiod — utan relation till vinstresultatet — avsätta årliga bidrag av en storleksordning som inte nu kan till beloppen fixeras men som uppskattningsvis kommer att röra sig i storleksordningen 200 000 kr eller således sammanlagt ca 1 milj kr.

Ur stiftelsens STADGAR (Bil B)
— — — — -
§ 2
Stiftelsens ändamål är att förvalta de medel, som överlämnas till stiftelsen i syfte att ge personalen delägarintresse i företaget samt med föreskrift att medlen skall komma de anställda till godo, allt enligt bestämmelserna i dessa stadgar samt enligt de av företaget i samband med överlämnande av medlen uppställda villkoren.
— — — — -
§ 10
Stiftelsen får upplösas, om samtliga ledamöter av stiftelsens styrelse är eniga om ett sådant beslut samt beslutet godkännes av bolagets styrelse.

Vid stiftelsens upplösning skall stiftelsens tillgångar omedelbart användas för tillgodoseende av det i § 2 angivna ändamålet enligt de närmare föreskrifter, som må ha uppställts härvidlag vid medlens överlämnande. Om härefter tillgångar finns, vilka på grund av dessa föreskrifter icke kan användas för tillgodo-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:16:51

seende av det i § 2 angivna ändamålet, skall dessa anslås till välgörande eller eljest allmännyttiga ändamål.

Tillgångarna skall icke under några förhållanden kunna återföras till bolaget.

§ 11
Denna stiftelse skall stå under tillsyn enligt lagen den 24 maj 1929 om tillsyn över stiftelser.

§ 12
Beslut om ändring av dessa stadgar kan fattas av stiftelsens styrelse, under förutsättning dels att styrelsens samtliga ledamöter är eniga om beslutet, dels att beslutet godkännes av bolagets styrelse; dock må ändring ej ske av §§ 2 och 10 eller av bestämmelserna i denna § 12.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 9 december 1983 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Berglöf, Blomqvist, Brissman, Enslöw, Gustafson, Sandström, Jonsson, Toftered) följande förhandsbesked.

Fråga 1
Nämnden finner att den i ansökningen angivna stiftelsen utgör ett från bolaget fristående särskilt rättssubjekt, som ej är en personalstiftelse enligt de särskilda bestämmelser som gäller om sådana. Nämnden finner vidare att de medel som bolaget överlämnar till stiftelsen, inte är att anse som ett särskilt rättssubjekt. Syftet med bolagets utfästelse har i handlingarna uttryckligen endast angetts vara att bereda de anställda delägarintresse i bolaget. Eftersom medlen senare avses faktiskt tillgodoföras de anställda via stiftelsen får dock anses att syftet också är att premiera de anställda i bolaget för gjorda arbetsinsatser. På grund härav, och då det ej i ärendet gjorts gällande att någon grund för bolagets utfästelse till stiftelsen skulle föreligga av sådan art att utbetalningarna inte skulle vara avdragsgilla som personalkostnader, besvarar nämnden frågan jakande.

Fråga 2
Nämnden besvarar frågan nekande.
– – – – –

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten hemställde taxeringsintendenten att regeringsrätten skulle förklara att avdragsrätt inte förelåg för bolagets överföringar av medel till stiftelsen.

Bolaget gjorde gällande att taxeringsintendenten saknade besvärsrätt.

Den 8 november 1984 beslöt regeringsrätten (Petrén, Hellner, Engblom, Wadell) följande dom.

Bolagets invändning om taxeringsintendentens talerätt saknar fog.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:16:51

RSV/FB Dt 1984:29

I likhet med riksskatteverket finner regeringsrätten att stiftelsen — som är avsedd att bildas av personalorganisationerna och ej av arbetsgivaren — inte är en personalstiftelse enligt de särskilda bestämmelserna i lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m m.

Att i den angivna lagen särskilda regler givits för bildandet av personalstiftelse och för dess verksamhet och att i kommunalskattelagen särskilda bestämmelser intagits om avdragsrätt för överföring av medel till sådan stiftelse utesluter inte att en rörelseidkande arbetsgivare anlitar andra former för att främja de anställdas välfärd och får åtnjuta avdrag för kostnaderna härför enligt de generella reglerna i 29 § kommunalskattelagen. Avdragsrätt föreligger emellertid inte för — såsom det uttrycks i prop 1967:84 s 55 — "avsättning till annan personalstiftelse tillhörig arbetsgivaren än sådan som avses i tryggandelagen".

Enligt det förslag till vinstandelssystem som bifogats ansökningen om förhandsbesked skall de av bolaget till stiftelsen överlämnade medlen "vara placerade i bolaget" men, i den mån stiftelsen annars skulle komma att företräda mer än 49 % av röstvärdet på "utelöpande aktier i bolaget", i börsnoterade värdepapper. Taxeringsintendenten har till stöd för sin talan anfört att stiftelsen med hänsyn till placeringsvillkoren mera framstår som ett organ för att trygga kontrollen av aktierna i bolaget än för förvaltning av kapital som överlämnats till de anställda.

De ovannämnda föreskrifterna rörande placeringen av de medel, som skall utbetalas till de anställda, är så att förstå att stiftelsen, som är helt fristående i förhållande till bolaget och således ej "tillhörig arbetsgivaren" och som står under länsstyrelsens tillsyn, i första hand skall placera medlen i aktier i bolaget. Om så inte kan ske på grund av att bolagets aktier inte utbjuds till försäljning eller försäljningspriset inte kan godtas av stiftelsen, äger stiftelsen rätt att placera medlen i börsnoterade värdepapper. Med hänsyn härtill saknas anledning anta att de av bolaget till stiftelsen överlämnade medlen tjänar annat syfte än att premiera de anställda för gjorda arbetsinsatser i bolaget. Den omständigheten att medlen överlämnas av ett fåmansbolag utgör inte skäl att vägra bolaget avdrag för överföringarna till stiftelsen såsom personalkostnad.

Regeringsrätten ändrar inte riksskatteverkets förhandsbesked i vad det överklagats.

Regeringsrådet Widmark var skiljaktig och anförde:

> Sökandebolaget har gjort gällande att besvärsrätt inte föreligger för taxeringsintendenten. Bolagets invändning saknar emellertid fog.
>
> I målet står klart att bolaget kan få avdrag för medel som överlämnats till stiftelsen endast om dessa kan anses vara personalkostnader, dvs i stort sett jämställda med löner. Vid bedömning om så är fallet kommer följande omständigheter i blickpunkten.
>
> Av § 2 i stadgarna för stiftelsen framgår bl a, att de överlämnade medlen skall förvaltas enligt de av bolaget i samband med överlämnandet av medlen uppställda villkoren. Sådana villkor finns i det av bolaget upprättade förslaget till bestämmelser för bolagets vinstandelssystem. I § 3 i dessa bestämmelser föreskrivs

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:16:51

att stiftelsens medel, såväl vinstandel som dess avkastning och realiserade värdestegring, skall vara placerade i bolaget, men i den mån stiftelsen annars skulle komma att företräda mer än 49 % av röstvärdet på utelöpande aktier i bolaget, i börsnoterade värdepapper.

Bolaget är ett fåmansbolag. Det har i ansökningen om förhandsbesked uppgivit att det kan förutsättas att stiftelsen förvärvar i första hand minoritetsposter aktier medan aktiemajoriteten fortsättningsvis kommer att kvarligga hos den eller dem som är aktivt verksamma i bolagets ledning.

Av det anförda framgår att bolaget ensamt bestämmer över placering av stiftelsens medel samt att samtliga medel i första hand skall användas för inköp av minoritetsposter aktier. Någon möjlighet för stiftelsens styrelse att placera stiftelsens medel i börsnoterade aktier innan dess aktieinnehav motsvarar 49 % av röstvärdet på bolagets aktier föreligger inte enligt de givna förutsättningarna. Frågan uppstår då vilket värde som andelarna i vinstandelssystemet kommer att ha vid denna tidpunkt ifall ytterligare medel inte tillförs stiftelsen. Minoritetsposter i ett fåmansbolag har en begränsad marknad och sannolikt har majoritetsdelsägarna inte något ekonomiskt intresse av att förvärva de aktier som kommer att finnas hos stiftelsen. Däremot kan det vara en fördel för dem att besluta om att aktierna i bolaget inte skall ge utdelning, eftersom de förutsätts vara anställda hos bolaget och därför kan kompensera sig för utebliven utdelning genom ökat löneuttag. Den bild som uppstår av den framtida situationen är sålunda att värdet av stiftelsens aktieinnehav kan bli närmast illusoriskt. Sammanfattningsvis kan sägas att arrangemanget med vinstandelssystemet och stiftelsen kan få i huvudsak den effekten att minoritetsposter aktier i bolaget kan försäljas till stiftelsen till pris som bestäms av ett fåtal säljare medan den ekonomiska förmånen som kan uppstå för de anställda är osäker och i vart fall inte torde stå i rimlig proportion till storleken av de medel som bolaget överfört. Avdragsrätt för sådana medel föreligger därför inte.

Med ogillande av bolagets invändning beträffande taxeringsintendentens besvärsrätt och med ändring av överklagade förhandsbeskedet förklarar jag att bolagets överföringar till stiftelsen inte är avdragsgilla som personalkostnader.

II

1 Ansökningen

Av handlingarna i ärendet framgick bl a följande.

Y AB var moderbolag i en koncern — T-koncernen — som i övrigt bestod av bl a tre helägda dotterbolag. Moderbolaget Y AB ägdes till 80 % av direktören A och till 20 % av AB Z.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:16:51

RSV/FB Dt 1984:29

I syfte att främja möjligheterna till insyn och inflytande för personalen i T-bolagen hade styrelsen i moderbolaget Y AB beslutat att, under förutsättning att avdrag medgavs vid taxeringen, en avsättning till en stiftelse skulle ske med 1 milj kr per 1983-12-31. De till stiftelsen av T-bolagen överlämnade medlen skulle användas för köp från A av aktier i moderbolaget i enlighet med en utfästelse från A att sälja.

Förhandsbesked begärdes huruvida avdrag för avsättning till stiftelsen kunde medges vid taxeringen.

Till ansökningen hade fogats stiftelseurkund och stadgar för stiftelsen som innehöll bl a följande

STIFTELSEURKUND

– – – – -

Styrelserna i T-bolagen har 1983-06- beslutat att moderbolaget Y AB per 1983-12-31 skall avsätta ett belopp om en miljon kr, som skall överlämnas till en stiftelse, bildad av nedan angivna fackliga klubbar, nedan benämnda *Klubbarna*, med uppgift att förvalta och använda de till Stiftelsen överlämnade medlen på i huvudsak nedan angivna villkor. A har samtidigt förbundit sig att under januari 1984 överlåta 1500 aktier i moderbolaget till Stiftelsen mot en köpeskilling om 975 000 kr.

1. Stiftelsens styrelse skall uteslutande bestå av representanter för personalen i T-bolagen. Till dess ordinarie styrelse utsetts, skall Stiftelsens angelägenheter handhas av en interimsstyrelse, sammansatt av ordförandena i Klubbarna samt av A.
2. De till Stiftelsen av T-bolagen överlämnade medlen skall användas för köp från A av 1500 aktier i moderbolaget i enlighet med A:s ovan angivna utfästelse att sälja.
3. Stiftelsens ändamål skall vara att främja möjligheterna till insyn och inflytande för personalen i T-bolagen samt att öka personalens välfärd i och utom arbetet utöver vad som enligt lag eller avtal åligger arbetsgivare i förhållande till arbetstagare.
4. Stiftelsen skall förvaltas och dess medel användas i enlighet med härvid fogade, av Klubbarna fastställda stadgar för Stiftelsen.
5. I fråga om upplösning av Stiftelsen skall i tillämpliga delar gälla vad som föreskrivits i 19-22 §§ tryggandelagen (1967:531).

STADGAR

– – – – -

§ 2

Stiftelsens ändamål skall vara att förvalta de aktier, som inköpts för de medel som T-bolagen överlämnat till Stiftelsen, och därmed öka insynen och inflytandet för personalen i T-bolagen samt att främst med aktiernas avkastning och andra tillgängliga medel främja personalens välstånd i och utom arbetet utöver vad som enligt lag eller avtal åligger arbetsgivaren, exempelvis

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:16:51

genom ökad personalvård samt möjligheter till motion, fritidsaktiviteter och studier.

— — — — -

§ 11

Denna stiftelse skall stå under tillsyn enligt lagen den 24 maj 1929 om tillsyn över stiftelser.

§ 12

Beslut om ändring av dessa stadgar kan fattas av Stiftelsens styrelse, såvida Styrelsens samtliga ledamöter är eniga om beslutet samt beslutet godkännes av moderbolagets styrelse; dock må ändring ej ske av §§ 2 och 10 eller av bestämmelserna i denna § 12.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 9 december 1983 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Berglöf, Blomqvist, Gustafson, Sandström, Jonsson, Toftered) följande förhandsbesked.

Nämnden finner att den tilltänkta stiftelsen utgör ett från sökandebolaget fristående särskilt rättssubjekt, som inte är personalstiftelse enligt de särskilda bestämmelser som gäller om sådan.

Av handlingarna framgår att de anställda inte kommer att vara delägare i stiftelsens förmögenhet eller i övrigt tillföras de medel som avsätts till stiftelsen. Att medlen på annat sätt skulle komma de anställda till godo har inte angetts närmare. Bl a med hänsyn härtill finner nämnden att sökandebolagets avsättning till stiftelsen inte kan ha karaktär av lönekostnad eller därmed jämförlig kostnad för personal. Nämnden finner vidare att den omständigheten, att avsättningen syftar till att öka de anställdas insyn och inflytande i bolaget, inte kan medföra att avdragsgill kostnad uppkommer för bolaget. På grund av det anförda och då annan grund för avdrag inte kan anses föreligga, förklarar nämnden att sökandebolaget inte är berättigat till avdrag för till stiftelsen överlämnade medel.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten hemställde Y AB att regeringsrätten skulle förklara att avdragsrätt förelåg för den tillämnade överföringen till stiftelsen.

Den 8 november 1984 beslöt regeringsrätten (Petrén, Hellner, Englblom, Widmark, Wadell) följande dom.

I likhet med riksskatteverket finner regeringsrätten att stiftelsen — som är avsedd att bildas av koncernens personalorganisationer och ej av arbetsgivaren — inte är en personalstiftelse enligt de särskilda bestämmelserna i lagen (1967:531) om tryggande av pensionsutfästelse m m.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:16:51

RSV/FB Dt 1984:29

Att i den angivna lagen särskilda regler givits för bildandet av personalstiftelse och för dess verksamhet och att i kommunalskattelagen särskilda bestämmelser intagits om avdragsrätt för överföring av medel till sådan stiftelse utesluter inte att en rörelseidkande arbetsgivare anlitar andra former för att främja de anställdas välfärd och får åtnjuta avdrag för kostnaderna härför enligt de generella reglerna i 29 § kommunalskattelagen. Avdragsrätt föreligger emellertid inte för — såsom det uttrycks i prop 1967:84 s 55 — "avsättning till annan personalstiftelse tillhörig arbetsgivaren än sådan som avses i tryggandelagen".

Den i målet aktuella stiftelsen är inte någon stiftelse "tillhörig arbetsgivaren" utan en självständig, av de nämnda personalorganisationerna bildad stiftelse med uppgift att förvalta — förutom stiftelsekapitalet — till stiftelsen av koncernens moderbolag överlämnade medel i enlighet med de villkor som bolaget uppställer vid överlämnandet. Avdragsrätt såsom för personalkostnad kan följaktligen i och för sig ifrågakomma för medel som bolaget överlämnar till stiftelsen.

Vid besvarandet av frågan i målet huruvida moderbolagets tillämnade gåva till stiftelsen är att anse som en avdragsgill personalkostnad måste till en början beaktas att stiftelsen skall verka inte bara i den hos moderbolaget anställda personalens intresse utan också för dotterbolagens personal. Redan härigenom framstår moderbolagets kostnad såsom hänförlig även till annat än dess egen verksamhet.

Även om stiftelsens stadgar och villkoren för användningen av de överförda medlen formellt öppnar möjlighet för stiftelsen att förbruka inte bara avkastningen utan också själva kapitalet för personalens välfärd, möter det uppenbarligen stora svårigheter att vid uppkommande behov på ett ekonomiskt försvarligt sätt omvandla stiftelsens innehav av icke börsnoterade aktier i moderbolaget till kontanter. I själva verket kan det därför antas att endast utdelningen på aktierna kommer att användas för personalens välfärd. I förhållande till det överförda beloppets storlek framstår vad som kan beräknas komma de anställda till del i form av välfärd som obetydligt. Att stiftelsens aktieförvärv indirekt kan ge de anställda en förbättrad insyn i bolaget gör, som riksskatteverket funnit, inte bolagets kostnader för att möjliggöra aktieförvärvet till en personalkostnad.

Med hänsyn till vad som anförts i det föregående kan moderbolagets överföring av en miljon kr till stiftelsen inte betecknas som en personalkostnad för bolaget utan framstår snarast som ett sätt att med bolagets medel finansiera huvudaktieägarens avyttring av en aktiepost under bibehållande av viss kontroll över posten.

Regeringsrätten fastställer det slut riksskatteverkets förhandsbesked innehåller.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:16:51

Regeringsrättens dom den 22 november 1984 med anledning av ett överklagat förhandsbesked

Vissa anställda i en koncern hade fått teckna aktier i moderbolaget till förmånligt pris. Aktieteckningen har ansetts inte ha medfört någon kostnad i bolagets rörelse

RSV/FB Dt 1984:30

Utkom från trycket den 25 mars 1985

1 Ansökningen

I ansökningen anförde AB X bl a följande.

Anställda i koncernen — i undertecknat moderbolag eller i annat bolag som tillhört koncernen från 1979-12-31 eller tidigare — erbjöds under beskattningsåret 1982 att teckna aktier till förmånlig kurs i moderbolaget. För att omfattas av erbjudandet krävdes för den berörde en viss lägsta anställningstid.

Priset per aktie för den anställde var 60 kronor, och var och en som var kvalificerad enligt föregående stycke erbjöds teckna sex aktier. Eftersom det verkliga värdet utgjorde drygt 400 kronor per aktie har varje anställd som utnyttjat erbjudandet tillförts en ekonomisk förmån. Enligt praxis utgör denna förmån inkomst av tjänst.

Med ledning av vissa riktlinjer som i likartad situation rekommenderats av riksskatteverket för anställda hos annat företag har förmånsvärdet per mottagare beräknats till 2 142 kronor. För berörda personer har på kontrolluppgifter avlämnade i januari avseende inkomståret 1982 upptagits ovan angivet belopp med upplysning om vad som avses.

Av de anställda som erhållit förmånen på 2 142 kronor enligt ovan var . . . (utelämnat) . . . personer anställda direkt i moderbolaget eller i kommissionärsbolag vars resultat redovisas av moderbolaget. Det sammanlagda beloppet av förmånerna för dessa utgör alltså K kr.

Det är i och för sig lätt att konstatera att bolaget ej netto drabbats av någon kostnad som motsvarar de anställdas förmån av aktieteckningen. I slutändan är det övriga aktieägare som gjort motsvarande ekonomiska uppoffring. Detta betyder dock inte att de anställda erhållit den ekonomiska förmånen från någon annan än bolaget. Om det sistnämnda varit fallet skulle det bl a ha den praktiska konsekvensen att kontrolluppgiftsskyldighet för bolaget ej förelegat beträffande förmånen i fråga.

Det ekonomiska värde som de anställda tillgodoförts har i steg 1 tillförts bolaget av aktieägarna. Då aktieägarna på bolagsstämman beslöt avstå sin motsvarande rätt till aktieteckning till underkurs, vilket är innebörden av att beslut fattades om att förmånsteckningen skulle riktas till de anställda, hade detta ingen annan innebörd än att man beslöt göra ett vederlagsfritt aktieägartillskott till bolaget att av detta användas till att utge motsvarande värde till de anställda såsom vederlag för deras arbete.

Mottaget vederlagsfritt aktieägartillskott torde ej utgöra skattepliktig intäkt för det mottagande bolaget. Utgiven ersättning

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:16:51

till de anställda är däremot avdragsgill för bolaget. Eftersom vi ej bokfört vare sig det mottagna aktieägartillskottet eller motsvarande till de anställda utgiven ersättning, bör vi vara berättigade att i deklarationen såsom avgående post vid beräkning av bolagets skattepliktiga inkomst av rörelse ta upp beloppet K kr. Vi avser att göra så i 1983 års deklaration.

Om vi bokfört det mottagna aktieägartillskottet och den till de anställda utgivna förmånen hade vi i deklarationen tagit upp samma belopp såsom avgående post under rubriken ej skattepliktiga intäkter (som en korrigering av att ägartillskottet intäktsbokförts och påverkat nettovinsten).

En företeelse som är snarlik den av oss nu omfrågade — och egentligen i grunden densamma rent principiellt — är då ett bolag utger bostadsförmån till en anställd men intäktsberäkningen av fastigheten ej sker i samma förvärvskälla. Så blir stundom fallet då enfamiljsvilla (eller tvåfamiljs-) taxerats enligt bestämmelserna i 24 § 2 mom. Visserligen sker då ingen synlig uttagsbeskattning i vanlig mening, men schablonintäkten i sig motsvarar eller innebär ifrågavarande uttagsbeskattning. I den "användande" förvärvskällan har i dessa fall inte bokförts någon lönekostnad till förmånshavaren.

I det fall som beskrivs i föregående stycke har regeringsrätten klart tagit ställning till att avdragsrätt i den "användande" förvärvskällan föreligger för den ej bokförda förmån som utgetts till den anställde. Vi hänvisar bl a till RÅ 1965 ref 3 och RÅ 1971 ref 16.

I RÅ 1965 ref 3 säger regeringsrätten:

> Emellertid måste värdet av bostadsupplåtelserna anses utgöra löneförmån för direktörerna Hagenfeldt i deras tjänst hos bolaget. Bolaget är förty (understruket här) berättigat till avdrag för motsvarande värde såsom driftkostnad.

I RÅ 1971 ref 16 säger regeringsrätten:

> Bolaget äger emellertid tillgodoräkna sig avdrag såsom driftkostnad med 3 000 kronor, motsvarande skillnad mellan det värde, vartill bostadsupplåtelsen beräknats eller 6 000 kronor och den för bostaden erlagda hyran 3 000 kronor.

Den situation som är aktuell i denna ansökan innebär att "insättning" sker av ett ekonomiskt värde som kommer från källa utanför den "användande" förvärvskällan. Avdragsrätt förutsätter ej att faktisk uttagsbeskattning skett i någon annan förvärvskälla. Här kan för principens bestyrkande hänvisas exempelvis till den t o m 1983 års taxering gällande punkten 3 b sista stycket av anvisningarna till 29 § kommunalskattelagen. Denna bestämmelse, som primärt gäller inventarier och (genom hänvisning från annat lagrum) byggnader, säger att för tillgång vilken annorledes än genom köp (eller motsvarande) övergått till förvärvskällan skall som anskaffningsvärde räknas tillgångens allmänna saluvärde vid tiden för övergången. Bestämmelsen har ansetts analogt giltig även för omsättningstillgångar och har

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:16:51

tillämpats — oavsett hur ägaren ursprungligen förvärvat tillgången — då tillgången övergått till förvärvskälla efter att tidigare ha innehafts i icke förvärvskälla (i hobbyverksamhet eller eljest "privat"). Jämför t ex RÅ 1979 R 79 1:46.

Den inkomstskatterättsliga principen är klart den att ekonomiska värden som tillförs viss förvärvskälla, antingen från annan förvärvskälla eller från icke-förvärvskälla, skall medföra avdragsrätt i den användande förvärvskällan. Gäller det anläggningstillgångar sker avdraget genom årliga värdeminskningsavdrag (avskrivningar). För omsättningstillgångar medges avdraget som ingående bokfört värde av lager då tillgången säljs eller dessförinnan delvis genom nedskrivning. Gäller det bostadsupplåtelse till anställda eller, såsom i vårt fall, annat slag av förmån till anställda, skall avdrag medges just såsom för lönekostnad.

Såvitt vi känner till föreligger inget avgörande i högre instans beträffande den av oss omfrågade avdragsrätten. Genom att den nya aktiebolagslagen öppnat möjligheter till s k riktade nyemissioner, kan sådana emissioner till anställda av den typ vårt bolag genomfört beräknas bli vanliga. Det torde därför vara av stor vikt för en enhetlig rättstillämpning att frågan prövas av riksskatteverket. Att prövningen också är av synnerlig vikt för vårt bolag torde vara överflödigt att framhålla med hänsyn till beloppets storlek.

Vi anhåller att riksskatteverket lämnar det beskedet att vårt bolag är berättigat att vid 1983 års taxering åtnjuta avdrag med K kr motsvarande värdet av den förmån bolaget och dess kommissionärsbolags anställda under beskattningsåret 1982 åtnjutit genom att få teckna aktier i bolaget till underkurs.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 16 mars 1984 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Rosén, Blomqvist, Enslöw, Vester, Weidling, Arvidson) följande förhandsbesked.

Aktieteckningen i fråga har inte medfört att en kostnad uppkommit i bolagets rörelse. Någon rätt till avdrag för bolaget med anledning av teckningen föreligger därför inte.

Ledamöterna Gustafson och Niisson var skiljaktiga och anförde:

De förmåner, som de anställda i sökandebolaget åtnjutit genom att utnyttja erbjudandet att teckna aktier i bolaget till fördelaktig kurs, är för dem att anse som från bolaget erhållna löneförmåner, för vilka de skall beskattas. För bolaget utgör ett mot dessa förmåner svarande belopp en lönekostnad. Skäl att vägra bolaget avdrag för denna kostnad föreligger inte.

Vi anser sålunda att nämnden bort besvara sökandebolagets fråga med ja.

Sekreteraren hos nämnden Herrlin yttrade:

Genom aktieteckningen fördes värdet av teckningsrätterna över från bolaget på de koncernanställda i fråga. Bolagets uppoffring

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:16:51

RSV/FB Dt 1984:30

bestod i att det avhände sig ett emissionsutrymme. Jag anser att det motsvarande beloppet utgör en avdragsgill kostnad för bolaget.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten yrkade AB X bifall till sin framställning hos riksskatteverket.

Den 22 november 1984 beslöt regeringsrätten (Ericsson, Hilding, Delin, Widmark, Bouvin) följande dom.

Grunden för bolagets yrkande i målet är sammanfattningsvis att aktieägarna genom sitt beslut att avstå från teckningsrätten till aktier, som genom nyemission förvärvats av de anställda, har gjort ett vederlagsfritt aktieägartillskott, som ej är skattepliktigt hos bolaget, och att den förmån som de anställda erhållit genom att få teckna aktier till pris understigande kursvärdet är att anse som vederlag för utfört arbete vilket vederlag kommer från bolaget och bör motsvaras av en avdragsrätt för bolaget.

Bolagets åsikt att det genom aktieägarnas beslut har tillförts en tillgång vilar på ett resonemang som inte kan godtas som grund för att ett värde har tillförts bolaget genom beslutet. Vidare kan anmärkas att en förmån, som någon erhåller på grund av sin anställning, inte alltid grundar avdragsrätt för arbetsgivaren med belopp som motsvarar värdet av förmånen i den anställdes hand. Sådan avdragsrätt föreligger t ex inte om en arbetsgivare till en anställd överlåter ett inventarium i sin rörelse till det bokförda värdet medan värdet för den anställde, motsvarande marknadsvärdet, kan vara väsentligt högre, vilket medför att den anställde blir skattskyldig för skillnadsbeloppet. Som riksskatteverket funnit har bolaget inte åsamkats någon kostnad i sin rörelse på grund av den nu avsedda aktieteckningen.

Regeringsrätten bifaller inte besvären.

Regeringsrättens dom den 22 oktober 1984 med anledning av ett överklagat förhandsbesked

RSV/FB Dt 1984:31

Engångsbelopp vid avlösning av en rätt till ersättningskraft skall behandlas som ett vederlag vid en avyttring av fastighet

Utkom från trycket den 13 mars 1985

1 Ansökningen

I ansökningen anfördes följande.

Kungl Vattenfallsstyrelsen, numera Statens Vattenfallsverk (Vattenfall), fick genom en dom år 1952 tillstånd att bygga ut M kraftstation i Z-älven och därvid jämlikt 2 kap 5 § vattenlagen (1918:523) tillgodogöra sig jämväl annan tillhörig vattenkraft. Utbyggnaden föranledde ett avtal mellan Vattenfall och X AB om ersättningskraft. Avtalet fastställdes av Vattendomstolen år 1961. Enligt avtalet skall i kraftstationen tillgodogöras all den vattenkraft som ursprungligen tillkommit vissa Y AB tillhöriga fastigheter men som sedermera tillagts X AB:s fastighet L. I ersättning för tillgodogjord vattenkraft skall Vattenfall mot uttagnings-

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:16:51

kostnad i pengar tillhandahålla X AB ersättningskraft baserad på en andel av 9,73 % i kraftstationens produktion. Uttagningskostnaden skall enligt avtalet i princip motsvara 9,73 % av kostnaden för de delar av M-stationen i vilkas produktion X AB har del. Den rätt till kraftleverans som enligt avtalet tillkommer X AB har av vattendomstolen fastställts såsom ersättningskraft enligt 9 kap vattenlagen. Rätten till ersättningskraft är förenad med fastigheten L.

X AB har innehaft den aktuella fastigheten sedan år 1956.

Under år 1981 erhöll X AB på grund av avtalet en kraftkvantitet om 67,5 GWh. Den erhållna kraften omsattes i X AB:s rörelse. Uttagningskostnaden utgjorde 935 kkr, varav drift, underhåll och förnyelse var 455 kkr. Vid 1981 års utgång uppgick den obetalda delen av anläggningskostnaderna till 4 815 kkr.

X AB har rätt till ersättningskraft även från andra Vattenfall tillhöriga kraftstationer. Vattenfall och X AB diskuterar att i strukturrationaliserande syfte sammanföra dessa spridda ersättningskraftleveranser till en gemensam leverans. Som ett led i denna process övervägs att få till stånd en avlösning av ersättningskraften från M kraftstation mot ett engångsbelopp i pengar. Fråga har därvid uppkommit huruvida engångsbeloppet utgör skattepliktig intäkt för X AB.

— — — —

Med hänvisning till det anförda hemställes om förhandsbesked om och i så fall på vilket sätt ett engångsbelopp vid avlösning av ersättningskraften skall beskattas hos X AB.

2 RSVs nämnd för rättsärenden

Den 25 november 1983 meddelade RSVs nämnd för rättsärenden (Berglöf, Blomqvist, Enslöw, Brissman, Sandström, Arvidson, Hallgren, Toftered) följande förhandsbesked.

Ärendet gäller den skatterättsliga behandlingen av ett vederlag för en avlösning av en rätt till ersättningskraft. Denna rätt grundar sig på ett av Mellanbygdens vattendomstol år 1961 fastställt avtal, som året dessförinnan ingåtts mellan vattenfallsstyrelsen och X AB. Avtalet hade ingåtts med anledning av att vattenfallsstyrelsen år 1952 i en dom erhållit tillstånd att bygga ut M kraftstation i Z-älven och därvid enligt dåvarande 2 kap 5 § vattenlagen (1918:523) tillgodogöra sig även annan tillhörig vattenkraft. I fastställelsedomen år 1961 sägs bl a att kraftleveransen i fråga skall utgöra ersättningskraft enligt dåvarande 9 kap vattenlagen och att rätten till kraftleveransen skall vara förenad med fastigheten L.

Civilrättsligt torde rätten till ersättningskraft som en "åtföljd" till L ingå i dennas rättsliga innehåll (jfr Westerlind, Kommentar till jordabalken, 1971, s 126). Vid fastighetstaxeringen skall rätten ha lagts till markvärdet av L enligt en bestämmelse i 15 kap 10 § andra stycket fastighetstaxeringslagen (1979:1152).

Med hänsyn till det sagda finner nämnden att en avyttring av den i ärendet aktuella rätten till ersättningskraft skall behandlas som en avyttring av en del av fastigheten L. En avlösning av rätten bör ses som en avyttring till statens vattenfallsverk.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:16:51

Nämnden förklarar att ett engångsbelopp vid en avlösning av den ifrågavarande rätten till ersättningskraft skall behandlas som ett vederlag vid en avyttring av fastighet.

3 Regeringsrätten

I besvär hos regeringsrätten hemställde X AB om förklaring att ett engångsbelopp vid en avlösning av rätten till ersättningskraft inte skulle utgöra för bolaget skattepliktig intäkt.

I en dom den 22 oktober 1984 ändrade regeringsrätten (Nordlund, Delin, Dahlman, Wadell) inte förhandsbeskedet.

Regeringsrådet Nordlund tillade för sin del:

> Avtalet år 1960 mellan vattenfallsstyrelsen och X AB innebar att den till fastigheten L hörande rätten till vattenkraft utbyttes mot en rätt till ersättningskraft, som likaledes skulle vara förenad med fastigheten. Vid detta utbyte uppkommande realisationsvinst var i princip skattepliktig. Som riksskatteverket uttalat i förhandsbeskedet skall en avlösning av rätten till ersättningskraft mot ett engångsbelopp i skattehänseende behandlas som en avyttring av fastighet. Vid beräknande av realisationsvinst beaktas bl a omkostnaderna för ersättningskraften. Härigenom kommer beskattningen att begränsas till det mervärde som ersättningskraften kan ha vid avlösningen.

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:16:51

HOGIA KLIENTREDOVISNING

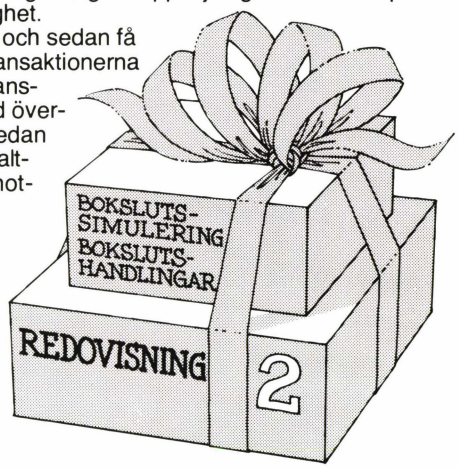
Specialpaket för redovisningsbyråer

HOGIAS PROGRAMVARA FÖR KLIENTREDOVISNING används av 875 redovisningsbyråer över hela landet! Det är därmed den klart dominerande programvaran för sitt ändamål.

En snabb och säker registrering ligger till grund för en fullständig uppsättning rapporter – med bl a en momsrapport som innehåller de siffror som behövs för deklarationsblanketten.

Du kan arbeta med resultatuppföljning för olika resultatenheter och/eller varugrupper. Kontospecifikationen eller "minireskontran" ger Dig en uppföljning av t ex löner per anställd, bilkostnader per fordon, lån per fastighet.

Du kan arbeta fram årsbokslut vid datorn och sedan få färdiga bokslutshandlingar. Mata in bokslutstransaktionerna och se efter hur de påverkar resultat- och balansräkning. Ändra dem om Du vill. När Du är nöjd överföres de automatiskt till att bli verifikationer. Sedan kan Du ta ut färdiga bokslutshandlingar – förvaltningsberättelse, balans- och resultaträkning, notanteckningar med plats för underskrifter och revisorspåteckning.



Hogia data

Ledande tillverkare av administrativ programvara för smådatorer.

Ängsvägen 7, 444 00 Stenungsund. Tel. 0303-805 10
Albygatan 107 C, 171 54 Solna. Tel. 08-733 91 20
Mäster Johansgatan 6, 211 21 Malmö. Tel. 040-11 14 09

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:16:51

5 1 7573
SVENSSON BO 01

LINNEGATAN 53 9VÅN
413 08 GÖTEBORG

Returneras vid obeställbarl till utgivaren
SKATTENYTT
Box 5, 793 01 Leksand
som erlägger returportot

DATARATIONALISERING AB

Huvudkontor:
Kyrkogatan 9, 199 31 Enköping · Tel. 0171-386 90, 387 78

Vi presenterar:

Jet Computer
— Den svenska succédatorn —



SNABBARE: JET-80 är otroligt snabb (enligt våra tester ca 4 ggr snabbare än IBM PC). För Dig betyder det att du slipper väntetider. JET-80 kommer att spara Dig många timmar per år.

BÄTTRE ERGONOMI: Med JET-80 väljer Du själv bildskärm utifrån Dina önskemål på bildskärm och på tangentbord.

STÖRRE LAGRINGSKAPACITET: JET-80 har diskettminne med 4 storlekar, den största med 1,2 miljoner tecken per diskett. Med denna modell kan Du på en diskett lagra upp mot ca 12 klienters bokföring. Jämfört med t. ex. IBM PC:s 360 000 tecken är JET här överlägsen.

JET-80 har som tillval ett skivminne på 10 milj. tecken, så Du kan på ett enda minne lagra upp till ca 120 klienter.

FLERA KLIENTREDOVISNINGSPROGRAM: Med JET-80 kan du välja mellan *tre* system: CGS klientredovisning, HOGIA och SYSTEM-A.

CGS är ett otroligt bra system. Många bedömare hävdar att man aldrig sett ett så lättarbetat och bra program. **HOGIA** är ju så välkänt, att det inte kräver presentation. *Beställ vår jämförelsetabell!*

GRATIS INGÅENDE PROGRAM: Av oss utvecklade program för skatteplanering, kontantberäkning, ATP-beräkning, klientfakturering, räntefakturering.
Ordbehandling Wordstar till endast 2 000 kronors tillägg.

FLERANVÄNDARSYSTEM BRIDOS kan användas med JET. Man kan då arbeta samtidigt med redovisningen från flera terminaler.

PRISERNA: I angivna priser (exkl moms) ingår: JET-80 datorn, CGS klientredovisning, (Hogia:s system är ett bra alternativ). Vidare *ingår* skatteplanering, klient- och räntefakturering.
Skrivare: CP-80, 80 tecken/sekund. (Välj mellan ca 10 olika skrivare).
Terminal: AMPEX med 14 tums bild. (Välj mellan ca 5 olika terminaler).
FRÅN 27 000:— för en JET-80-anläggning med disketter 2 × 200 KB.
FRÅN 31 000:— för en JET-80 med disketter 2 × 800 KB.
FRÅN 49 000:— med skivminne 10 milj. KB.
FRÅN 75 000:— med skivminne 10 milj. KB, BRIDOS + 2 arb.platser.
FRÅN 19 000:—. Aktuellt lågpris. Vi erbjuder Er just nu *kompletta* klientredovisningspaket för bl. a. Apple, Osborne, Kaypro, Bullet och Casino till sensationspriser. Be om mer information om Du vill få en bra dator för lite pengar! Alla jämförbara program enligt ovan ingår.

Till DATARATIONALISERING AB, Kyrkgatan 9, 199 31 ENKÖPING. Tel. 0171-387 78 el 016-14 95 50
Jag är intresserad. Skicka mer information.

Namn ..... Adress .....

Postadress ..... Telefon .....

Jag är speciellt intresserad av: .....

Open access från www.skattenytt.se, 2026-11-27 23:16:51