

Målnummer:	1918-93	Avdelning:	2
Avgörandedatum:	1994-02-03		
Rubrik:	Vid beräkning av inkomst av rörelse har ett aktiebolag medgivits avdrag för kostnader som avsåg ett skiljeförfarande med anledning av en tvist om en klausul i det avtal varigenom aktiebolaget förvärvat aktierna i ett annat aktiebolag. Inkomsttaxering 1990.		
Lagrum:	• 20 § första stycket och 29 § 1 mom. kommunalskattelagen (1928:370) • 2 § 1 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt		
Rättsfall:	RÅ 1992 ref. 55		

REFERAT

Triconor AB (Triconor) köpte per den 31 december 1987 av AB Eiser (Eiser) samtliga aktier i AB Malmö Strumpfabrik (Malmö Strumpfabrik). Av köpeavtalet framgick bl.a.

följande. Triconor skulle ombesörja ett lån till Malmö Strumpfabrik senast den 31 december 1987 för återbetalning till Eiser av en skuld om högst 25 milj. kr som Malmö Strumpfabrik då hade till Eiser, minskat med Malmö

Strumpfabriks förlust under 1987. Var denna förlust större än 16 milj. kr, skulle Eiser erlägga visst belopp till Triconor. Var förlusten mindre än 16 milj. kr, skulle Triconor ombesörja att Malmö Strumpfabrik erlade visst belopp till Eiser.

Under våren 1989 uppstod tvist mellan Triconor och Eiser om Malmö Strumpfabriks förlust under 1987. På grund härav påkallades ett skiljeförfarande. Eiser yrkade därvid

betalning av Triconor med 3 172 202 kr jämte ränta medan Triconor yrkade betalning av Eiser med 3 300 479 kr jämte ränta. Den 27 september 1989 avskrevs skiljeärendet genom slutligt beslut, sedan parterna träffat förlikning med innebörden att båda frånträdde sina krav.

I självdeklaration avgiven till ledning för 1990 års

taxering redovisade Triconor inkomst av rörelse med 152 443 kr. Taxeringsnämnden avvek inte från

självdeklarationen utan åsatte bolaget en till statlig inkomstskatt taxerad och beskattningsbar inkomst om 152 440 kr. Avdrag medgavs härvid för av bolaget

kostnadsförda utgifter för advokat och skiljemän

(konsultarvode) om 680 684 kr.

En revisionspromemoria upprättades den 8 november 1990 i samband med revision av Triconors räkenskaper avseende taxeringsåret 1990.

Med stöd av nämnda revisionspromemoria yrkade

skattemyndigheten i besvär över nämnda års taxering

avseende Triconor att avdraget med 680 684 kr avseende kostnader för advokater och skiljemän skulle vägras och att inkomst av rörelse borde höjas med motsvarande belopp. Skattemyndigheten anförde att beloppet i första hand borde hänföras till ej avdragsgill kostnad för

aktieägartillskott. I andra hand borde beloppet hänföras till kostnad för förvärvet av aktierna i Malmö

Strumpfabrik, vilken kostnad endast kunde avdragas då aktierna såldes. Vidare yrkade skattemyndigheten att Triconor skulle medges förlustavdrag med 680 684 kr.

Triconor yrkade å sin sida förlustavdrag med 152 440 kr motsvarande av taxeringsnämnden åsatt taxerad och

beskattningsbar inkomst.

För det fall länsrätten skulle bifalla

skattemyndighetens yrkande, yrkade bolaget

förlustavdrag med 833 124 (152 440 + 680 684) kr.

Skattemyndigheten tillstyrkte bifall till bolagets yrkande om förlustavdrag.

Länsrätten i Jämtlands län (1992-05-29, ordförande Normann) yttrade efter att ha redogjort för de inledningsvis återgivna omständigheterna: Skattemyndigheten gör gällande att kostnaderna för den uppkomna tvisten är att hänföra till storleken av den slutliga ekonomiska regleringen av köpeavtalet eller storleken av det aktieägartillskott som skall lämnas av säljaren till bolaget. Båda dessa

betraktelsesätt leder enligt skattemyndigheten till att kostnaderna inte utgör avdragsgilla kostnader för köparen för innevarande beskattningsår. - Köparen har inte närmare bemött skattemyndighetens påstående, men har uppgett att syftet med regleringen i avtalet var att skapa

förutsättningar för en fortsatt verksamhet vid fabriken i Malmö och att det var näringsmässiga bevekelsegrunder som låg bakom de omtvistade avsnitten i avtalet. - De kostnader varom i målet är fråga hänförde sig till en tvist om hur köpeavtalet skulle tolkas såvitt rörde köpeskillings storlek. Kostnaderna har sålunda inte uppstått i den av Triconor bedrivna verksamheten rörande tillverkning och försäljning. Medgivet avdrag skall återföras till

beskattning. - Länsrätten finner att förlustavdrag kan medges med 833 124 kr på sätt parterna är överens. -

Länsrätten bestämmer taxeringarna på sätt framgår av

bilaga 1 (här utesluten).

Triconor överklagade och vidhöll sitt i länsrätten

framställda förstahandsyrkande att avdrag skulle medges för kostnader för advokat, skiljenämnd m.m. med 680 684 kr.

Kammarrätten i Sundsvall (1993-03-09, Sjödin, referent, Stoorhöök, Reimers) gjorde samma bedömning som länsrätten och ändrade därför inte den överklagade domen.

I besvär hos Regeringsrätten fullföljde bolaget sin talan.

Prövningstillstånd meddelades.

Riksskatteverket, som bestred bifall till överklagandet, gjorde som alternativ grund för bestridandet gällande att kostnaderna skulle anses som ett icke avdragsgillt aktieägartillskott.

Regeringsrätten (1994-02-03, Wahlgren, Voss, Wadell, Ragnemalm) yttrade efter att ha redovisat de i inledningen

återgivna faktiska omständigheterna: Triconor anför att tvisten handlade om hur mycket Malmö Strumpfabrik skulle betala till Eiser och därmed storleken av den av Triconor garanterade upplåningen. Räntekostnader för sådan upplåning skulle enligt Triconors mening ha varit direkt

avdragsgilla. Triconor anför vidare att det blev möjligt för bolaget att lösa sitt åtagande enligt avtalet genom att teckna borgen för Malmö Strumpfabriks upplåning. Om

borgensåtagandet fått infrias, hade dessa kostnader enligt Triconors mening varit avdragsgilla för bolaget och därför bör de kostnader bolaget haft för advokat, skiljemän m.m. i syfte att minimera sitt borgensåtagande också vara

avdragsgilla såsom kostnader i den av bolaget bedrivna rörelsen.

Av 29 § 1 mom. kommunalskattelagen i dess lydelse vid ifrågavarande taxering framgår att vid beräkning av inkomst av rörelse får avdrag göras för allt som är att anse som driftkostnad i förvärvskällan. Frågan i målet är huruvida Triconors kostnader för advokat och skiljemän m.m. är att anse som driftkostnad eller ej. Här kommer först i

blickpunkten en gränsdragning mellan begreppet driftkostnad och andra slags kostnader, ofta betecknade som

kapitalkostnader, som inte medför avdrag i den löpande driften. En typ av kostnader av det senare slaget utgör kostnader som anses ha samband med förvärv av

förvärvskälla; se t.ex. RÅ 1992 ref. 55:I och II samt RÅ 1970 Fi 2071.

De i målet ifrågavarande kostnaderna har visserligen uppkommit som en följd av en tolkningstvist rörande en klausul i det köpeavtal, genom vilket Triconor förvärvade aktierna i Malmö Strumpfabrik. Denna tvist har emellertid uppkommit först i efterhand och har inte sådant direkt samband med aktieförvärvet att kostnaderna är att hänföra till kostnader av det slag som behandlats i ovannämnda rättsfall. Det har heller inte gjorts gällande att det aktuella skiljeförfarandet skulle avse något annat än denna avtalsklausul eller att någon återgång av köpet har varit aktuell. Kostnaderna kan inte betraktas som ett

aktieägartillskott. Kostnaderna för skiljeförfarandet får sålunda i stället anses nedlagda i Triconors

näringsverksamhet. Kostnaderna för skiljeförfarandet utgör därför avdragsgilla driftkostnader för Triconor.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten ändrar

underinstansernas domar och fastställer bolagets taxering till statlig inkomstskatt till 0 kr.

Regeringsrådet B. Sjöberg var av skiljaktig mening och anförde: Genom sitt köp av aktierna i Malmö

Strumpfabrik förvärvade Triconor en ny förvärvskälla. De med anledning av

tvisten rörande avtalet om köp av aktierna i Malmö Strumpfabrik föranledda kostnaderna för advokat och skiljemän avser bestämmandet av

parternas ekonomiska förpliktelser på grund av avtalet och är att jämställa med kostnader som direkt

sammanhänger med förvärvet av aktierna. Sådana

kostnader utgör inte någon driftkostnad i av Triconor bedriven rörelse (jfr RÅ 1992 ref. 55).

Jag fastställer därför det domslut som kammarrättens dom innehåller.

Föredraget 1994-01-11, föredragande Norgren, målnummer 1918-1993

Sökord: Inkomst av rörelse

Litteratur: K.G.A. Sandström, Om beskattning av inkomst av rörelse, s. 295-303; I. Severin, Sv. Skattetidning 1978 s. 30-37; G. Landerdahl, Skattenytt 1986 s. 479-494; B. Munk-Persson, Sv. Skattetidning 1992 s. 173-182; Rättsfallskommentar Skattenytt 1993 s. 303-307, 312-313; S. Lodin m.fl., Inkomstskatt 1990 s. 72-73.
