

Vid tillämpning av beloppsspärren har utgiften för att förvärva det bestämmande inflytandet i ett underskotts företag ansetts innefatta endast köpeskillning för de andelar som ger det bestämmande inflytandet. Förhandsbesked angående inkomstskatt.

Lagrum:

40 kap. 15 § inkomstskattelagen (1999:1229)

Av en ansökan hos Skatterättsnämnden om förhandsbesked från Nybron Holding AB och AB Gustaf Kähr framgick bl.a. följande. Nybron Holding AB och AB Gustaf Kähr (sökandebolagen) ingår i Nybron Flooringkoncernen. År 2006 förvärvade bolag inom en amerikansk riskkapitalgrupp andelar i koncernens dåvarande moderföretag, NFI LuxCo SCA (NFI). Förvärvet var till stora delar finansierat via lån från ett antal banker. Den höga belåningen i kombination med dålig lönsamhet för koncernen medförde att bankerna tog över andelarna i NFI i mars 2008. Övertagandet ingick i en kedja av transaktioner som innefattade bl.a. överföring av såväl vissa fordringar på bolag i koncernen som andelarna i NFI till ett av bankerna nybildat bolag, Cherry Luxembourg S.A. (Cherry). Förändringen av ägandet i NFI medförde bl.a. att underskott hos sökandebolagen inte längre fick dras av vid inkomstbeskattningen på grund av beloppsspärren i 40 kap. 15 § inkomstskattelagen. I april 2011 började Triton/Saltri S.à.r.l. (Saltri), ett utländskt bolag, att förvärva såväl utestående fordringar på bolag inom Nybron Flooringkoncernen som andelar i Cherry. Förvärvet av fordringarna utgjorde en förutsättning för att få köpa andelarna som var pantsatta till säkerhet för fordringsrätterna. Följande månad motsvarade Saltris innehav av andelarna mer än 50 procent av rösterna i Cherry. Saltri hade därmed det bestämmande inflytandet över Cherrykoncernen på det sätt som avses i 40 kap. 5 §. Av den totala köpeskillningen för andelar och fordringar, cirka 200 miljoner kr, var 50 kr hänförliga till andelarna och resten till fordringarna. Sökandebolagen hade vid utgången av det beskattningsår som slutade den 31 mars 2011 underskott från tidigare beskattningsår med totalt cirka 300 miljoner kr. Sökandebolagen ställde följande fråga till nämnden avseende 2012 års taxering. Vid tillämpning av beloppsspärren enligt 40 kap. 15 § inkomstskattelagen anses utgiften för att förvärva det bestämmande inflytandet över bolagen innefatta såväl utgiften för fordringarna som för andelarna i Cherry?

Skatterättsnämnden (2014-02-28, André, ordförande, Svanberg, Dahlberg, Gäverth, Lundström, Pahlsson, Werkell) yttrade:

Förhandsbesked – Vid tillämpning av beloppsspärren enligt 40 kap. 15 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, ska endast den del av köpeskillningen som är hänförlig till förvärvet av andelar i Cherry anses ingå i utgiften. – Motivering – – – Skatterättsnämndens bedömning – Vid ägarförändringar som innebär att ett företag får det bestämmande inflytandet över ett underskottsföretag inträder enligt 40 kap. 10 § första stycket en beloppsspärr för underskottsföretaget. Undantaget i andra stycket aktualiseras inte i ärendet. – I 15 § första stycket sägs att beloppsspärren innebär att underskottsföretaget inte får dra av underskott som

uppkommit före det beskattningsår då spärren inträder till den del underskotten överstiger 200 procent av utgiften för att förvärva – som här – det bestämmande inflytandet över underskotts företaget i sådana fall som avses i 10 §. Vissa kompletterande regler om hur kapitaltillskott kan beaktas vid beräkning av utgiftens storlek finns i 16 och 16 a §§. – Av lämnade förutsättningar framgår att Saltri är ett företag enligt 40 kap. 3 §, att sökandebolagen är underskotts företag enligt 4 §, att en sådan ägarförändring som avses i 10 § föreligger och att utgiften för att förvärva det bestämmande inflytandet inte påverkats av tillskott. – Frågan är hur utgiften ska beräknas vid Saltris förvärv av det bestämmande inflytandet över sökandebolagen. – Enligt 40 kap. 5 § första stycket ska ett företag anses ha bestämmande inflytande över ett annat företag i kapitlets mening bl.a. om det senare företaget är ett dotterföretag till det förra enligt 1 kap. 11 § aktiebolagslagen (2005:551), ABL. I tredje stycket sägs att även ett utländskt bolag anses ha det bestämmande inflytandet över ett företag om detta skulle ha varit ett dotterföretag till bolaget för det fall att bolaget hade varit ett svenskt aktiebolag. – Utgångspunkten för ansökan är att Saltri får det bestämmande inflytandet över sökandebolagen genom den ägarförändring som uppkommer genom att Saltri förvärvar andelar motsvarande mer än 50 procent av rösterna i Cherry (jfr 1 kap. 11 § första stycket 1 ABL). Sökandebolagen har inte gjort gällande att övertagandet av fordringarna i sig skulle ha någon betydelse för den bedömningen. – Deras argumentering går i stället ut på att en förutsättning för att få förvärva andelarna var att Saltri även köpte fordringarna och att utgifter för de förvärven därför bör räknas med vid tillämpning av beloppsspärren. – Något stöd för att även sådana utgifter skulle beaktas finns inte i förarbetena. Uttalandena begränsas till att avse sambandet mellan underskottens storlek och köpeskillingen för andelarna (se t.ex. prop. 1993/94:50 s. 259, 266 och 326 samt prop. 1999/2000:2 del 2 s. 473 f.). – Med hänsyn härtill och till att praxis tyder på att bestämmelsen ska tillämpas restriktivt (jfr RÅ 2007 ref. 58) finner Skatterättsnämnden att det endast är den del av köpeskillingen som avser förvärvet av andelarna i Cherry som ska ligga till grund för beräkning av beloppsspärren enligt 40 kap. 15 § IL.

Skatteverket överklagade förhandsbeskedet och yrkade att det skulle fastställas.

Kährs Holding AB (tidigare Nybron Holding AB) och AB Gustaf Kähr bestred Skatteverkets yrkande och ansåg att Högsta förvaltningsdomstolen borde ändra Skatterättsnämndens förhandsbesked och besluta att utgiften för att förvärva det bestämmande inflytandet över underskotts företagen skulle inkludera såväl utgiften för aktierna som för fordringarna.

Högsta förvaltningsdomstolen (2014-11-05, Jermsten, Knutsson, Saldén Enérus, Nymansson, Classon) yttrade:

Skälen för avgörandet

Högsta förvaltningsdomstolen gör samma bedömning som Skatterättsnämnden.

Högsta förvaltningsdomstolens avgörande

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

Mål nr 1517-14, föredragande Ingrid Björnsson

Litteratur: prop. 1993/94:50 s. 257–267, 326–327; prop. 1999/2000:2 s. 473–474.