

Rättspraxis beträffande den s.k. utredningsregeln i 24 kap. 14 § IL såvitt avser den näringsbetingning som krävs för regelns tillämpning*RÅ 1968 Fi 2036*

AB Transmarins (rederirörelse) innehav i Svenska Cellulosa AB (börsnoterat). Nästan hela Svenska Cellulosa AB:s årsexport av pappersmassa till Englands västkust transporterades i Transmarins båtar. Sambandet bestod i att ägarbolaget ville få avsättning för sina transporttjänster hos det ägda bolaget. Dvs. innehav i ett kundföretag. RR: Näringsbetingat, ingen motivering

RÅ 1969 ref. 1

Kalmar Läns Slakterier ekon. förenings innehav i Jordbrukets Bank AB.

Aktierna i Jordbrukets Bank AB var uppdelade i A- och B-aktier. De förra ägdes uteslutande av Sveriges Jordbrukskassaförbund och centralkassorna för jordbrukskredit, medan B-aktierna innehades, till ca 60 % av ekonomiska föreningar inom jordbrukets föreningsrörelse, till ca 25 % av försäkringsbolag, branschförbund och andra juridiska personer, verksamma för och inom jordbruksnäringen, samt återstoden väsentligen av enskilda personer, som bedrev jordbruk.

Föreningen anförde bl. a: Banken hade tillkommit i samarbete mellan jordbrukets ekonomiska föreningar och ägdes av dessa. Jordbrukets ekonomiska föreningsrörelse hade utvecklat sig på sådant sätt att de föreningar, som nu bedrev verksamhet inom denna rörelse, kunde betecknas som storföretag. Verksamhetens stora omfattning hade medfört investeringskrav i sådan utsträckning att föreningarnas och de enskilda medlemmarnas kapitalfrågor blivit brännande problem. Ur dessa synpunkter hade det syntts naturligt att föreningsrörelsen startat Jordbrukets Bank, då föreningarna och de enskilda medlemmarna i allt större utsträckning fått anlita kreditinstitut för att lösa sina likviditets- och kapitalproblem.

Vederbörande tax:ndsordf yttrade, såvitt nu är i fråga: I föreliggande fall representerade föreningens aktieinnehav endast en ringa bråkdel av det samlade röstetalet för den ägda banken.

Föreningen genmälde att Jordbrukets ekonomiska föreningsrörelse, vari föreningen är medlem och verksam, ägde majoriteten av aktierna i banken. Med hänsyn till föreningsrörelsens uppbyggnad och den intressegemenskap, som här förelåg, borde innehavet av aktierna icke ses isolerat utan bedömas med utgångspunkt ifrån den samlade föreningsrörelsens insatser.

Föreningen anförde vidare i huvudsak följande: Inom lantbrukets ekonomiska föreningsrörelse förekommer icke sällan att ett flertal föreningar bildar ett fristående företag med uppgift att driva verksamhet som fyller ett gemensamt behov. I sådana företag kommer självfallet icke någon enstaka delägare att disponera 25 % av röstetalet men det är uppenbart att aktierna eller andelarna anskaffats som ett led i respektive förenings rörelse. Det kan vara fråga om ett gemensamt servicebolag eller ett gemensamt tillverkningsföretag. Det lär icke kunna bestridas att sådant förvärv betingats av den rörelse som ägareföretagen bedriver. Jordbrukets Bank har på samma sätt tillkommit för att underlätta föreningsrörelsens finansiering. Det finns enligt föreningens uppfattning icke anledning att behandla innehav av aktier i Jordbrukets Bank på annat sätt än motsvarande aktieinnehav eller andelsinnehav i ett gemensamt servicebolag eller dylikt. Av en av föreningen gjord sammanställning över

aktiernas i banken fördelning å olika juridiska och fysiska personer framgår att samtliga juridiska personer som innehar aktier i Jordbrukets Bank har stark anknytning till lantbruket och dess föreningsrörelse. Även de aktier som innehas av enskilda personer är praktiskt taget helt och hållet förvärvade av personer som driver lantbruk. Aktieinnehavets fördelning framstår som naturlig mot bakgrunden av att Jordbrukets Bank helt och hållet tillskapades för att förbättra finansieringen av lantbruket och dess föreningsrörelse direkt genom Jordbrukets Bank eller indirekt genom jordbrukskasserörelsen. Jordbrukets Bank är således ett kreditinstitut av speciell karaktär och startat som ett led i den omfattande ekonomiska verksamhet som bedrivs av lantbrukets ekonomiska föreningsrörelse.

RR: ”Enär föreningen får anses ha gjort sannolikt att dess förvärv av aktier i Jordbrukets Bank betingats av den jordbrukskooperativa rörelse, inom vilken föreningen och banken är verksamma, och att aktierna förty icke kan anses förvärvade i kapitalplaceringssyfte, finner RegR skäligen att...”

Aktierna ansågs således näringsbetingade.

1970 ref. 52

Rederiaktiebolaget Svenska Lloyd:s innehav i Park Avenue Hotell AB (ej noterat). Samband förelåg mellan Rederibolagets turisttrafik och hotellbolagets tillhandahållande av hotellrum av god standard. Rederibolaget var även med och bildade hotellbolaget. Hotellbolaget var inte börsnoterat och ägdes av drygt 20 stycken ägare. Allmänna ombudet menade att hotellbolagets tjänster borde ha kunnat utnyttjats utan aktieinnehavet. RR: Näringsbetingade, utan motivering.

RÅ 1972 Fi 940

Lantbruksförenings innehav i Åhléns och NK (börsnoterade). Livsmedel stod för nära 50 % av omsättningen i dessa två företag. Syftet med innehavet var att finna nya former för integration med handeln för att stärka möjligheterna att marknadsföra föreningsrörelsens produkter. Sambandet låg i att ägaren/producenten önskade få avsättning för sin produktion. Dvs. producentens innehav i detaljisten. RR: Näringsbetingade, ingen motivering.

RÅ 1979 Aa 122

Kvills Bruks AB:s innehav i AB Klippans Finpappersbruk. Kvills skulle enligt avtal leverera massaved till Klippan under en tioårsperiod. Dvs. producentens innehav i kunden. RR: Näringsbetingade, ingen direkt motivering.

RÅ 2005 ref. 48 (förhandsbesked)

I ansökan hos Skatterättsnämnden om förhandsbesked anförde aktiebolaget X (bolaget) i huvudsak följande. Bolagets verksamhet består bl.a. i att producera och marknadsföra förlagsprodukter på aktieområdet samt bedriva utbildnings- och seminarieverksamhet inom samma område. Bolagets dotterbolag Y AB bedriver värdepappersrörelse och erbjuder olika tjänster med anknytning till den verksamheten. Bolaget äger marknadsnoterade aktier i A AB, som bedriver nätmäkleriverksamhet, och i fondförvaltningsbolaget B AB. Inget av innehaven uppgår till tio procent av röstetalet för samtliga andelar i respektive företag. Bakgrunden till innehaven är att Y AB under år 2000 avyttrade sin nätmäklarverksamhet varvid köpeskillingen erlades dels i kontanter, dels i aktier i det förvärvande bolaget. Vid övertagandet slöts ett samarbetsavtal som skulle ge Y AB:s kunder särskilda förmåner hos det förvärvande bolaget under minst två års tid. Y AB avyttrade senare samma år sina aktier i det

förvärvande bolaget till sökandebolaget. Under år 2001 byttes dessa aktier ut mot aktier i A AB och B AB. Avtal gäller mellan bolaget och A AB om samarbete rörande försäljning av litteratur m.m. som produceras av bolaget. B AB vänder sig i huvudsak till samma kundkategori som bolaget.

Skatterättsnämnden ansåg att aktierna i A AB och B AB var näringsbetingade och lämnade i huvudsak följande motivering. Den tveksamhet som föranlett ansökan är om den integration som finns mellan å ena sidan bolaget och å andra sidan A AB och B AB är tillräcklig för att bolagets aktier i dessa företag skall anses näringsbetingade. Med hänsyn till vad som upplysts om bolagens nära anknytning till varandras verksamheter riktade mot en gemensam kundkategori, deras samverkan inom olika områden för avsättning av sina tjänster och produkter och den historiska bakgrunden till uppkomsten av aktieinnehaven finner nämnden att bolagets innehav av aktier i såväl A AB som B AB uppfyller villkoren enligt utredningsregeln.

Tre ledamöter var skiljaktiga och anförde följande: I ärendet har upplysts att bolaget och dess ägare i viss omfattning köper tjänster från B AB i samband med anordnande av bl.a. aktiedagar. Dessa tjänster framstår som allmänt tillgängliga på marknaden. Något samarbetsavtal mellan parterna föreligger såvitt framgår inte. Enbart affärsrelationen kan mot den bakgrunden inte anses uppfylla kravet på en sådan integration mellan företagets verksamheter som skulle medföra att bolagets aktier i B AB skall anses vara näringsbetingade andelar. Vad bolaget anför i övrigt om tidigare eller nuvarande beröringspunkter med B AB föranleder inte någon annan bedömning. Vi anser att förhandsbeskedet i denna del hade bort utformats i enlighet med det sagda. Vad gäller aktieinnehavet i A AB är vi ense med majoriteten.

Skatteverket yrkade att Regeringsrätten skulle fastställa förhandsbeskedet.

Regeringsrätten gjorde följande bedömning.

I det nya regelsystemet har frågan om andelar fyller kraven för att vara näringsbetingade betydelse inte bara såvitt avser utdelningar utan också vad gäller kapitalvinster och kapitalförluster. Det är bl.a. därför angeläget att bedömningen enligt utredningsregeln inte påverkas av tillfälliga förändringar i arten och omfattningen av relationen till berörda företag (jfr vad Regeringsrätten i annat sammanhang uttalat i rättsfallet RÅ 1991 ref. 88). Bakgrunden till andelsförvärvet saknar däremot i sig betydelse. Vidare gäller att en säker bedömning i många fall förutsätter att prövningen sker i efterhand vid taxeringen och inte på grundval av uppgifter lämnade i en ansökan om förhandsbesked.

Av vad bolaget anför i ansökningen om förhandsbesked framgår att bolaget och fondbolaget riktar sig till samma kategori av kunder och att det finns vissa, begränsade affärsmässiga relationer mellan företagen. Vad bolaget åberopat är enligt Regeringsrättens mening inte tillräckligt för att aktierna i fondbolaget skall anses näringsbetingade. Förhandsbeskedet såvitt avser dessa aktier skall därför ändras.

Relationerna med A AB går uppenbarligen längre och är av annan karaktär. Det saknas emellertid närmare uppgifter som skulle vara av intresse vid bedömningen av den aktuella frågan, t.ex. vilken betydelse samarbetet har för bolagets ekonomi. Regeringsrätten finner att underlaget inte är tillräckligt för att ett förhandsbesked skall kunna lämnas. Förhandsbeskedet såvitt gäller aktierna i A AB skall därför undanröjas.