

Företagsbeskattning, seminarieövningar ht 2013 – Björn Forssén Örebro universitet (JPS)

Koncernbeskattning

Övningsexempel 1

Lisa är ensam ägare till AB X, där hon driver datakonsultverksamhet. AB X har likviditetsproblem. AB X behöver finansiera inköp av en ny mjukvara som betingar ett pris om 50 000 kr. Lisa går till banken, som säger att Lisa kan få låna 50 000 kr personligen. Lisa vill inte att ett tillskott som hon gör till AB X ska leda till beskattning som för utdelning hos henne när AB X återbetalar det. Vilket slags tillskott ska Lisa då göra till sitt bolag och på vilka villkor?

Svar:

Lisa ska göra ett s.k. villkorat aktieägartillskott. Det motsvarar ett lån, och ska lämnas på villkor att AB X återbetalar i framtiden, om bolaget går med vinst.

Övningsexempel 2

I detta fall har Lisa en koncern, där hon är ensam ägare till AB X, som i sin tur äger 100 % i AB Y. Nu är det AB Y som behöver ett tillskott om 200 000 kr för att täcka en motsvarande förlust i sin verksamhet. AB X går i detta fall med vinst om 250 000 kr och har ett eget kapital om 600 000 kr. Vad kan göras och vilka blir skattekonsekvenserna?

Svar:

AB X och AB Y bildar en s.k. äkta koncern. Resultatutjämnning kan göras för de båda bolagen, genom att AB X lämnar ett koncernbidrag om 200 000 kr till AB Y. Bidraget blir en intäkt hos AB Y och en kostnad hos AB X. Det blir ett skattemässigt nollresultat hos AB Y och AB X sänker sitt skattemässiga överskott till 50 000 kr.

Övningsexempel 3

Nu har AB Y kommit igång ordentligt och går också med vinst. Lisa vill för egen del ta en utdelning om 100 000 kr från AB Y via AB X. Vilka blir skattekonsekvenserna för AB X och Lisa?

[Svaret behöver bara hållas principiellt (inga skattebelopp behöver anges).]

Svar:

AB X andelar i AB Y är näringsbetingade andelar. AB X undgår därmed (kedje)beskattning på utdelningen som mottas från AB Y. En fysisk person kan emellertid inte inneha näringsbetingade andelar. Vidareutdelningen från AB X till Lisa ska beskattas i inkomstslaget kapital hos Lisa.

Övningsexempel 4

Lisa är, som nämnts, ensam ägare till AB X, som alltså äger samtliga andelar i AB Y. Nu tänker Lisa låta AB X sälja samtliga andelar i AB Y till AB Z. Lisa äger även samtliga andelar i AB Z, och det bolaget är av betydelse för innehavet av AB Y eftersom det har varit organisatoriskt fördelaktigt att AB Y, i stället för AB X, har utfört tjänster åt AB Z. Vid avyttringen av AB X:s andelar i AB Y har AB Y en kassa om 700 000 kr och det skattemässiga överskottet för verksamheten i AB Y innevarande år beräknas fram till överlåtelsedagen uppgå till samma belopp. Före nämnda avyttring har AB Y:s verksamhet varit av mindre omfattning, men AB Y har sålt anläggningstillgångar som genererat överskottet i verksamheten. När AB X avyttrar andelarna i AB Y har AB Y – förutom nämnda kassa – enbart kvar inventarier värda 250 000 kr, vilka förvärvades för fem år sedan. Köpare av andelarna i AB Y är AB Z, som Lisa också är ensam ägare till. AB Z har gjort stora vinster i sin verksamhet, och Lisa tänker sig att AB Z ska betala 1 200 000 kr till AB X för aktierna i AB Y. AB X går med förlust och dess finansiella ställning avses bli förstärkt, genom försäljningen av aktierna i AB Y till AB Z, inför investeringar som är nödvändiga att göra i AB X. Nu ställer sig följande frågor:

- a) Vad är AB X andelar i AB Y för slags andelar enligt IL?

Svar:

AB X andelar i AB Y utgör näringsbetingade andelar (se 24:13 och 14 IL).

- b) Vad är AB Y för slags bolag enligt IL?

Svar:

AB Y är ett s.k. skalbolag enligt 25 a kap. 9 och 17 §§ IL. Det beror på att de likvida tillgångarna i AB Y överstiger halva köpeskillingen som AB Z erlägger till AB X för aktierna i AB Y.

[$1\,200\,000 / 2 = 600\,000$ (jämförelsebeloppet); likvida tillgångarna $700\,000 > 600\,000$]

- c) Kan AB X undgå beskattning för aktievinsten (kapitalvinsten) som AB X gör på försäljningen av aktierna i AB Y till AB Z?

Svar:

Nej. 25 a kap. 5 § första st. första men. IL anger att kapitalvinst på näringsbetingade andelar ska tas upp om innehavet avser skalbolag (inget undantag från kedjebeskattnings).

- d) Om svaret är nekande i c, ställer sig frågan om AB Y kan göra något för att möjliggöra att AB X undgår beskattning för aktievinsten?

Svar:

Ja. AB Y kan betala bolagsskatten på överskottet, dvs. 154 000 kr ($22\% \times 700\,000$). [Se Lodin m.fl. 2013 s. 527: Utgångspunkten för reglerna om skalbolag är att den som säljer ett skalbolag ansvarar för att skatten som belöper på bolagets verksamhet fram till

överlåtelsedagen erläggs. Det gäller dock endast i den mån som bolaget inte har fullgjort sin betalningsskyldighet för den påförda skatten.]

- e) Är det möjligt att åstadkomma resultatutjämnning mellan AB Z och AB X, genom att AB Z lämnar ett koncernbidrag till AB X, i stället för att köpa aktierna i AB Y?

Svar:

Nej. Lisa äger båda bolagen direkt. AB Z och AB X bildar inte en äkta koncern.

Övningsexempel 5

I detta fall har AB X respektive AB Y (i stället för att AB Z köper AB X aktier i AB Y) i sina inkomstdeklarationer redovisat ett koncernbidrag som AB Y lämnar till AB X, för att täcka förlust i AB X. Vid granskning visar det sig att bidraget egentligen har utgjort en utgift för AB Y avseende förvärv av kamerala tjänster som AB Y har gjort för sin verksamhet från AB X (utgiften motsvarade för övrigt marknadsmässigt pris för tjänsterna). Vad medför det inkomstskattemässigt respektive mervärdesskattemässigt sett?

Svar:

Enligt 35:1 andra st. IL gäller inte koncernbidragsreglerna för en ersättning som är en utgift för givaren för att förvärva eller bibehålla inkomster i sin verksamhet:

- Inkomstskattemässigt blir det emellertid samma skattemässiga resultat, nämligen avdrag hos AB Y och intäkt hos AB X i enlighet med huvudregeln för kostnader (16:1 första st. första men. IL).
- Mervärdesskattemässigt ska AB X debitera och redovisa utgående moms (enligt normalskattesatsen 25 %) för utförda tjänster, och AB Y får dra den debiterade ingående momsens för sitt förvärv av tjänsterna.