

REGERINGSRÄTTENS DOM

Mål nr
3798-09

meddelad i Stockholm den 17 mars 2010

KLAGANDE
AA

MOTPART
Skatteverket
171 94 Solna

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE
Kammarrätten i Jönköpings dom den 17 april 2009 i mål nr 3533-08, se bilaga

SAKEN
Inkomsttaxering 2006

REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Regeringsrätten bifaller överklagandet och medger AA avdrag i inkomstslaget kapital med 355 250 kr för förlust som uppkommit genom ackord.

YRKANDEN M.M.

AA yrkar att avdrag ska medges för den definitiva förlust han gjort genom att acceptera ett ackord och anför bl.a. följande. Ackordet har samma effekt som om han skulle ha sålt motsvarande del av fordringen eller bytt bort den eller om gäldenären hade gått i konkurs och han sedan genom utdelning från konkursboet

Dok.Id 87735

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Wallingatan 2

Telefon
08-561 676 00
E-post: regeringsratten@dom.se

Telefax
08-561 678 20

Expeditionstid
måndag – fredag
08:00-12:00
13:00-16:30

Mål nr
3798-09

endast erhållit betalning för resterande del. Ackord innebär en definitiv avyttring av ett fordringskrav och åtgärden är hänförlig till lagtextens uttryck ”och liknande överlåtelse av tillgångar”. Lagstiftaren har i andra sammanhang, där någon motprestation definitivt inte utgår, accepterat att en avyttring ändå anses föreligga. Avgörande är i stället frågan om definitiv förlust föreligger. Ett ackord innebär en definitiv förlust i lika hög utsträckning som en likvidation eller en konkurs.

Skatteverket bestrider bifall till överklagandet och anför bl.a. följande. I enlighet med bestämmelsen i 44 kap. 4 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, ska någon avyttring inte anses föreligga om betalning inte har skett. Skatteverket uppfattar därför rättsläget så att avdrag för förlust på grund av ackord inte kan medges. Avdrag för förlust kan i stället eventuellt komma i fråga om bolaget vid ett senare tillfälle försätts i konkurs eller likvidation under förutsättning att fordringen fortfarande kvarstår vid denna tidpunkt.

SKÄLEN FÖR REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Av utredningen i målet framgår följande. AA hade en fordran om 710 500 kr på GE Restauranggruppen AB (bolaget). Bolaget kom på obestånd och blev föremål för en företagsrekonstruktion. I samband med rekonstruktionen träffades år 2005 en ackordsuppgörelse som innebar att fordringar på bolaget oåterkalleligt sattes ned med 50 procent. AA förlorade följaktligen genom uppgörelsen halva värdet av sin fordran, dvs. 355 250 kr. Bolagets skulder minskade i motsvarande mån.

Frågan i målet är om ackordsuppgörelsen innebär att en avdragsgill kapitalförlust därigenom uppkommit.

Med avyttring av tillgångar avses enligt 44 kap. 3 § IL försäljning, byte och liknande överlåtelse av tillgångar. Till avyttring räknas också enligt 44 kap. 4 § IL att innehavaren av en fordran får betalt för denna. Utöver detta finns särskilda bestämmelser i 44 kap. 7 och 8 §§ IL om att ett värdepapper anses avyttrat om det företag som gett ut det träder i likvidation eller går i konkurs.

Mål nr
3798-09

Den nuvarande lagregleringen av avyttringsbegreppet infördes väsentligen i samband med 1990 års skattereform. Av förarbetena framgår att begreppet avyttring i praxis har getts en vid innebörd. Avgörande för om en avyttring skett är att egendomen eller en del av egendomen definitivt avhänts ägaren. I vissa fall har en avyttring ansetts föreligga även när egendomen utslocknar utan att den byter ägare (prop. 1989/90:110 s. 392 och s. 710 och där anförda rättsfall).

I RÅ 2009 ref. 41 medgav Regeringsrätten avdrag för kapitalförlust när en fordran omvandlats till ett ovillkorat aktieägartillskott och därmed upphörde att gälla. Åtgärden ansågs skattemässigt innebära att fordringen avyttrats och avdrag medgavs för den förlust som uppkom. Det saknade betydelse att fordringen vid tidpunkten för omvandlingen saknade marknadsvärde på grund av bolagets ekonomiska ställning.

Regeringsrätten gör följande bedömning.

Liksom omvandlingen av en fordran till ovillkorat aktieägartillskott i RÅ 2009 ref. 41 innebar att fordringen upphörde att gälla, innebär ackordet i nu förevarande mål att fordringen, till den del den satts ned, definitivt upphört att gälla. I båda fallen stärks bolagets egna kapital till följd av tillskottet respektive ackordet. Eftersom fordringen till den del den satts ned upphört att existera kan den inte längre göras gällande vid konkurs, likvidation eller på annat sätt. Ackordet innebär således att den delen av fordringen definitivt avhänts AA under beskattningsåret 2005. Utredningen visar inte annat än att förlusten är verklig. AA är således berättigad till yrkat avdrag som för kapitalförlust i inkomstslaget kapital vid inkomsttaxeringen 2006.

Mål nr
3798-09

Karin Almgren

Peter Kindlund

Lennart Hamberg

Margit Knutsson

Olle Stenman

Lena Björner
Föredragande regeringsrätts-
sekreterare

Avd. II

Föredraget 2010-02-24