



## DOM

Mål nr  
1974-14

## YRKANDEN M.M.

[REDACTED] yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ändrar Skatterättsnämndens förhandsbesked och förklarar att inkomster och utgifter på grund av det med [REDACTED] ingångna swapavtalet ska hänföras till inkomstslaget näringsverksamhet. Han anför bl.a. följande: Under avtalets löptid har det växlat mellan att representera ett positivt och ett negativt värde. Avtalet har använts för att byta en rörlig ränta mot en fast. Enligt villkoren förutsätter en överlåtelse av avtalet från hans sida att [REDACTED] lämnar sitt medgivande. Avtalet utgör inte någon tillgång utan är en försäkringsliknande överenskommelse, individuellt utformat och inte lämpat för allmän omsättning. Om en termin inte uppfyller kravet i 44 kap. 11 § inkomstskattelagen (1999:1229), II, att vara lämpat för allmän omsättning omfattas den inte av 48 kap. 3 § andra stycket. På samma sätt borde den bestämmelsen inte heller omfatta swapavtal eller andra derivatavtal som inte är lämpade för allmän omsättning. Med det resonemang som Högsta förvaltningsdomstolen fört i RÅ 2006 ref. 70 kan tillämpningsområdet för begreppet fordringsrätter i 13 kap. 7 § första stycket knappast vara vidare än vad som följer av 48 kap. 3 § första stycket. Det är därför fel att påstå att det av praxis följer att swapavtal kan hänföras till fordran i svenska kronor.

Skatteverket bestrider bifall till överklagandet.

## SKÅLEN FÖR AVGÖRANDET

*Bakgrund*

[REDACTED] är enskild näringsidkare och har med en [REDACTED] ingått ett avtal, betecknat som ränteswapavtal, om byte av betalningsflöden. Avtalet är fristående från hans lån i näringsverksamheten men villkoren i avtalet har anpassats till räntevillkoren för de befintliga lånen.

Avtalet innebär att betalning ska utväxlas mellan parterna kvartalsvis vid sammanlagt tjugo tillfällen. [REDACTED] ska vid varje tillfälle till [REDACTED] erlægga ett belopp om [REDACTED] [REDACTED] å sin sida ska till [REDACTED] erlægga ett belopp motsvarande "en rörlig räntesats".

[REDACTED] Beloppet [REDACTED] kr är enbart en i avtalet fastställd bas för beräkning av betalningarna.

#### *Rättslig reglering*

Enligt 13 kap. 7 § första stycket IL räknas inte delägarätter, fordringsrätter, andelar i svenska handelsbolag och sådana tillgångar som avses i 52 kap. som tillgångar i näringsverksamheten för enskilda näringsidkare. I 13 kap. 7 § andra stycket görs undantag för bl.a. lagertillgångar och kundfordringar.

En skuld räknas enligt 13 kap. 8 § IL inte till näringsverksamheten om skulden hänför sig till tillgångar som enligt 7 § inte ska räknas som tillgångar i näringsverksamheten.

Med svensk fordringsrätt avses enligt 48 kap. 3 § första stycket IL "fordran i svenska kronor". I andra stycket anges att bestämmelserna om svenska fordringsrätter ska "tillämpas också på termin, option och liknande avtal vars underliggande tillgångar kan hänföras till fordran i svenska kronor eller termin, option och liknande avtal som avser ränteindex". Likartade bestämmelser finns i 48 kap. 4 § för utländska fordringsrätter.

#### *Högsta förvaltningsdomstolens bedömning*

Målet gäller i vilket inkomstslag som inkomster och utgifter på grund av det ifrågavarande avtalet ska redovisas.

Avtalet har ett sådant innehåll att det vid varje tillfälle representerar en tillgång eller skuld för [REDACTED]. Bestämmelserna i 13 kap. 7 § andra stycket IL om bl.a. lagertillgångar och kundfordringar är inte tillämpliga på avtalet.

I ett avgörande rörande avkastningsskatt (RÅ 2006 ref. 70) fann Högsta förvaltningsdomstolen att de i det målet aktuella swapavtalen fick anses i inkomstskattehänseende omfattade av andra stycket i 48 kap. 3 resp. 4 § IL.

Det ekonomiska utfallet av det avtal [REDACTED] ingått är beroende av den [REDACTED]-ränta som knutits till avtalet. Avtalet får ses som ett "liknande avtal" enligt 48 kap. 3 § andra stycket IL. Det innebär att bestämmelserna om svenska fordringsrätter ska tillämpas på avtalet, att avtalet är en fordringsrätt vid tillämpning av 13 kap. 7 § första stycket och att inkomster och utgifter på grund av avtalet ska hänföras till inkomstslaget kapital.

Av det anförda följer att förhandsbeskedet ska fastställas.

Christina

Nils Dexe

Eskil Nord

Gustaf Sandström

Eva Elvingsson

I avgörandet har deltagit justitieråden Mats Melin, Gustaf Sandström, Nils Dexe, Eskil Nord och Christer Silfverberg.

Målet har föredragits av justitiesekreteraren Eva Elvingsson.