

When you combine ignorance and leverage,
you get some pretty interesting results.

Warren Buffett

Förvaltningskommentar Q1 2023

Investerum Modellportfölj har sedan starten den 1 januari 2009 fram till den 31 mars 2023 haft en positiv värdeutveckling om **501,81%** motsvarande **13,42%** per år. Portföljens jämförelseindex* har under samma period haft en positiv värdeutveckling om 273,24 motsvarande 9,68% per år.

Senaste rullande 24 månaderna (1/4 2021 till 31/3 2023) har portföljen gått upp med 23,43%. Portföljens jämförelseindex* har under samma period haft en utveckling om 19,01%. De bolag som bidrog mest till avkastningen senaste 12 månaderna var Novo Nordisk och McDonald's.

Marknadskommentar

Under årets första kvartal präglades marknaderna främst av oro för vilka ekonomiska implikationer den tilltagande inflationen skulle komma att ha. De allt snabbare stigande långräntor skapade en ohållbar situation för flera nischbanker som inte hade ordning på sina risker. Nämda nischbankers affär visade sig bygga, kanske till lite för stor del, på utlåning till icke lönsamma yngre teknikbolag. En klassisk så kallad "bank run" (vilket innebär att större delen av en banks kunder samtidigt vill ta ut sina besparingar) blev sista spiken i kistan för nischbankerna och drev fram deras fall.

Det som kommer vara minnesvärt från kvartalet var hur fort förhållandena svängde. Den sjätte mars utnämndes Silicon Valley Bank till en av USAs bästa banker av den ansedda tidskriften Forbes. Endast en dryg månad senare, den tionde mars, kollapsade banken till följd av en "bank run" vilket blev startskottet för en bredare problematik. Visa av tidigare lärdomar från Lehmankraschen agerade centralbanker över världen koordinerat och omgående genom att säkerställa likviditet och även tvinga fram ägarförändringar. Just nu förefaller det som att negativa spridnings-effekter från bankkrisen har undvikits.

Portföljkommentar

Portföljens innehav i det danska bolaget Novo Nordisk har varit oerhört lyckosamt. Bolaget har förutom sitt världsledande insulin dessutom ett nytt viktnedläkningspreparat, Wegovy, vilket tar marknaden med storm enligt de försäljningsrapporter som kommer från bolaget.

Vänliga hälsningar,
Roland Dahlman
Förvaltare Basic Modellportfölj

** Ditt index är HFRI FUNDAMENTAL VALUE. Kvartalsvisa indexjämförelser har införts med anledning av regel efterlevnad och implementering av EU-reglerna Mifid 2 och Mifir.*

SKATTENYTT Q1 2023

Att tänka på inför deklarationen 2023

Privatpersoner

För privatpersoner ska deklarationen avseende inkomstår 2022 vara inlämnad till Skatteverket senast den 2 maj 2023. Du kan själv ansöka om att få anstånd med att deklarera fram till den 16 maj, men kom ihåg att ansöka innan den 2 maj. Ansökan görs antingen via "Mina sidor" eller via blankett. Om du har ett ombud som hjälper dig att upprätta deklarationen så har du möjlighet att få anstånd med att lämna in deklarationen fram till den 15 juni digitalt eller i pappersform. Vi råder dig i så fall att kontakta ditt ombud för att säkerställa att du omfattas av deras anstånd.

Kvarskatt?

Om du räknar med att få ett underskott av slutlig skatt på mindre än 30 000 kronor kan du betala in detta till ditt skattekonto senast den 3 maj 2023 för att undvika kostnadsränta. Räntan börjar räknas från och med den 3 maj 2023 på kvarskatt under 30 000 kronor. Om du räknar med att få ett underskott av slutlig skatt på mer än 30 000 kronor rekommenderar vi att du betalar in den beräknade skatten så fort som möjligt då kostnadsränta i så fall beräknas med 3,75 procent från den 12 februari 2023. Kvarskatten ska senast vara betald

- 12 september 2023 (om du får ditt slutskattebesked i juni 2023),
- 13 november 2023 (om du får ditt slutskattebesked i augusti 2023),
- 13 mars 2024 (om du får ditt slutskattebesked i december 2023).

Juridiska personer

För juridiska personer är senaste datum för deklarationsinlämning beroende av valt intervall för årsbokslut. Följande datum gäller:

Bokslutsdag 2022	Deklarationstidpunkt 2023
31/7, 31/8	1 mars
30/9, 31/10, 30/11, 31/12	1 juli
Bokslutsdag 2023	Deklarationstidpunkt 2023
31/1, 28/2, 31/3, 30/4	1 november
31/5, 30/6	15 december
Bokslutsdag 2023	Deklarationstidpunkt 2024
31/7, 31/8	1 mars
30/9, 31/10, 30/11, 31/12	1 juli

Beskattning av kapital för privatpersoner

Skatten i inkomstslaget kapital är 30 procent. Vissa inkomster är dock delvis skattebefriade, bland annat beskattas endast vinst vid försäljning av privatbostäder med 22/30-delar, vilket medför en effektiv skatt om 22 procent. Nedanstående tabell visar hur olika tillgångar beskattas.

EGENDOM	INKOMST	EFFEKTIV SKATT
Onoterade andelar	Utdelning	25%
	Kapitalvinst	25%
Onoterade kvalificerade andelar	Utdelning upp till gränsbelopp	20%
	Kapitalvinst upp till gränsbelopp	20%
Privatbostäder	Kapitalvinst	22%
Näringsfastigheter	Kapitalvinst	27%
Övrigt	Ränta	30%
	Utdelning	30%
	Kapitalvinst	30%

Kapitalförluster

En grundprincip är att kapitalförluster endast får dras av med 70 procent. Undantag från detta finns dock för bl.a. kapitalförlust på privatbostäder som endast får dras av med 50 procent. I tabellen visas avdrag för förluster på olika typer av egendom. En förlust som endast är avdragsgill till 50 procent ger en effektiv skattereduktion på 15 procent (0,5 x 30, se nedan om underskott av kapital och skattereduktion).

EGENDOM	AVDRAG	EFFEKTIV SKATTEREDUKTION
Privatbostäder	50%	15%
Näringsfastigheter	63%	18,9%
Onoterade andelar	5/6 av 70%	14%
Onoterade kvalificerade andelar	2/3 av 70%	17,5%
Marknadsnoterade svenska fordringsrätter	100%	30%
Övrigt	70%	21%

För delägarätter får vinst kvittas fullt ut, utan kvotering till 70 procent, mot förlust på andra delägarätter. Tänk dock på att vinster och förluster på onoterade aktier ska kvoterats till 5/6 innan kvittning. På motsvarande sätt ska vinster och förluster på kvalificerade andelar kvoterats till 2/3.

Underskott av kapital

Om de avdragsgilla utgifterna överstiger de skattepliktiga inkomsterna och ett underskott uppstår i inkomstslaget kapital, medges en skattereduktion på 30 procent av underskottet mot andra inkomster. Det gäller under förutsättning att underskottet inte är större än 100 000 kronor. För den del av underskottet som överstiger 100 000 kronor medges skattereduktion endast med 21 procent.

Skattereduktion ges mot kommunal och statlig inkomstskatt, statlig fastighetsskatt och kommunal fastighetsavgift. Om skattereduktionen inte kan utnyttjas går den förlorad. Den kan alltså inte sparas till ett senare år.

Uppskovsbelopp

Du kan ha uppskov med skatten på en tidigare försäljning av fastighet eller bostadsrätt. Det uppskovet ska återföras till beskattning till exempel när ersättningsbostaden säljs. Du kan även återföra hela eller delar av uppskovet frivilligt, till exempel för att kvitta mot underskott i kapital eller för att täcka en skattereduktion. Om du inte återför hela uppskovet måste beloppet du återför vara minst 20 000 kronor. Återföringen redovisas på blankett K2 avsnitt H och förs till punkt 7.6 på INK1.

Det förekommer även uppskov på aktier som uppkom vid andelsbyten under åren 1999 - 2002. Motsvarande regler gäller för de uppskoven. De ska återföras till beskattning om de nya aktierna säljs och får återföras tidigare. En sådan återföring redovisas på blankett K4 avsnitt B och förs till punkt 7.4 på INK1.

Uppskovstaket har höjts från 1 450 000 kronor till 3 000 000 kronor på försäljningar som görs från och med den 1 juli 2020. Schablonbeskattningen på anståndet upphörde fr o m 2021.

Omprövning uppskovsbelopp

För er som valde att inte begära uppskov för kapitalvinst när ni sålde er bostad något av åren 2017 – 2020 och köpte en ersättningsbostad pga. av schablonskatten bör överväga om ni nu ska begära uppskov genom en omprövning. Eftersom uppskovet numera är befriat från schablonbeskattning och räntor på lån ökar kan det vara lönsamt att begära anstånd och därigenom få ut tidigare beskattad kapitalvinst för att lösa delar av lån eller öka en ansträngd likviditet.

Notera att fram till 31 december 2020 så utgick ett schablonbelopp med ca 0,5 procent på uppskovsbeloppet/år som kommer att räknas av från den skatt som du erhåller genom ansökan av uppskov. Så om du ansöker om uppskov med 1 450 000 kr år 2019. Så ska du betala 0,5 procent på 1 450 000 kr = 7 250 kr x 2 år (2019 och 2020) = 14 500 kr som kommer att dras av från återbetald skatt om 319 000 kr.

Schablonintäkter i kapital

I deklarationen kan det förekomma två olika schablonintäkter i inkomstslaget kapital. Schablonintäkterna är förtrycka i en egen ruta på blanketten, vid punkt 7.1.

1. Schablonintäkten för en investeringsfond (värdepappersfond) är 0,4 procent av värdet av dina fondandelar vid årets ingång.
2. Schablonintäkten för investeringssparkonto är 1,25 procent (statslåneräntan, SLR, den 30 november 2021 + 0,75 procent, schablonintäkten kan dock som lägst bli 1,25 procent) av ett kapitalunderlag. Kapitalunderlaget beräknas till en fjärdedel av värdet av sparandet vid ingången av varje kvartal och av inbetalningar och överföringar av finansiella instrument som har gjorts till investeringssparkontot.

Uthyrning av privatbostad, det vill säga villa, fritidsfastighet, ägarlägenhet, bostadsrättslägenhet, hyreslägenhet eller enstaka rum, ska tas upp i inkomstslaget kapital. Från och med den 1 januari 2013 medges 40 000 kronor i schablonavdrag vid uthyrning av privatbostad. Dessutom medges följande avdrag:

Om du hyrt ut ditt småhus eller din ägarlägenhet: 20 procent av hyran.

Om du hyrt ut din bostadsrätt eller hyreslägenhet: Den avgift eller hyra som du själv betalt och som avser den uthyrda ytan.

Vid uthyrning till egen eller närståendes arbetsgivare eller eget bolag gäller inte dessa avdragsregler. Då får du i stället yrka ett skäligt avdrag för de merutgifter som du har haft på grund av uthyrningen. Det kan till exempel röra sig om extra kostnader för el, värme, försäkring eller slitage. Överskottet av uthyrning redovisas vid punkt 7.3 på INK1.

Notera att om du har hyrt ut din privatbostad i över 2 år så kommer den att omklassificeras till en näringsbostad eftersom du inte nyttjat den som privatbostad de senaste två åren. Den ska då i stället redovisas som en näringsverksamhet och resultatet efter avdrag för kostnader beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet.

Övriga inkomster från privatbostad

Du kan ha andra inkomster från privatbostaden än hyresinkomster, till exempel försäljning av skog eller överskottsel från solcellsanläggning. Även den typen av inkomst omfattas av schablonavdraget på 40 000 kronor.

Slopat avdrag för privat pensionssparande

Från och med inkomståret 2016 medges inte längre avdrag för privat pensionssparande såvida arbetsgivaren inte tillhandahåller en tjänstepensionsförsäkring, då kan man efter ansökan hos Skatteverket erhålla ett privat förhöjt avdrag.

Investeraravdrag

Den 1 december 2013 infördes reglerna om investeraravdrag. De tillämpas på investeringar gjorda efter den 30 november 2013. Avdraget innebär att personer som köper aktier i ett mindre företag i samband med att företaget bildas eller vid en nyemission får göra avdrag för hälften av betalningen för aktierna i inkomstslaget kapital. Avdraget påverkar inte ditt skattemässiga anskaffningsvärde för aktierna. Avdrag ges med högst 650 000 kronor per person och år, vilket motsvarar ett köp av aktier för 1 300 000 kronor. Om aktierna avyttras inom de närmaste fem kommande inkomståren ska avdraget återföras.

Från den 1 januari 2016 gäller en begränsning i reglerna som innebär att du inte får göra något investeraravdrag om du (eller någon närstående) äger eller har ägt andelar i det företag som du förvärvar andelar i. Det gäller om du har ägt andelar i företaget någon gång under perioden den 1 januari två år före beskattningsåret fram till det datum då du förvärvar andelarna. Det gäller oavsett om du äger/ägde andelarna direkt eller indirekt och det gäller även om du äger/ägde andelar i ett annat företag inom samma koncern.

Underskott i kapital hänförligt till investeraravdrag ska ge full skattereduktion även om underskottet i kapital i övrigt är större än 100 000 kronor. Avdraget redovisas på blankett, K11, och förs in vid punkt 8.7 på inkomstdeklarationen.

Lämna övrig upplysning och minska risken för skattetillägg

En deklaration består som huvudregel bara av siffror, där Skatteverket ofta inte har någon möjlighet att veta vad som döljer sig bakom siffrorna. Om Skatteverket i efterhand granskar en lämnad deklaration och menar att något är fel kommer de i många fall att debitera ett så kallat skattetillägg, det vill säga ett straff för att man har gjort fel. Detta gäller både bolag och privatpersoner. Genom att lämna en så kallad övrig upplysning till din deklaration kan du kraftigt minska risken för att Skatteverket tar ut skattetillägg.

Skattetillägget tas ut även om felet inte är medvetet. Det räcker många gånger med att Skatteverket kan fastslå att den lämnade uppgiften är felaktig. Detta innebär att det ofta är bra att till sin deklaration lämna en övrig upplysning där du i ord beskriver vad som döljer sig bakom siffrorna. Om du är osäker på hur en siffra ska hanteras i deklarationen finns det särskild anledning att lämna en övrig upplysning.

Notera att en oriktig uppgift även kan leda till en brottsanmälan redan vid ganska låga belopp. Efter domar i Europadomstolen anses skattetillägg utgöra ett brott varför staten måste välja om skattetillägg ska påföras eller åtal ska väckas. Allmänna åklagaren ska därför bedöma om det finns skäl att väcka åtal pga. uppsåt eller grov oaktsamhet. Beviskraven är höga och oftast avskriver åklagaren ärendet. Skatteverket har därefter rätt att i efterhand besluta om skattetillägg efter det att de har fattat beslut om att påföra ytterligare skatt.

Det är därför av vikt att när du skriver en övrig upplysning att den är korrekt utformad. Du behöver objektivt redogöra för till exempel en kostnadspost och ge Skatteverket möjlighet att göra sin egen bedömning. Den övriga upplysningen ska även innehålla ditt eller bolagets bedömning.

När du eller ditt bolag lämnar en övrig upplysning är det viktigt att du kryssar för rutan på deklarationens första sida om att övriga upplysningar lämnas till deklarationen.

Artiklar 2023 Q1

Domar från Högsta Förvaltningsdomstolen

[**Bed & Breakfast-verksamhet beskattas i inkomstslaget kapital**](#)

HFD 7195-21

Högsta Förvaltningsdomstolen har fastslagit att rumsuthyrning med frukostservering (s.k. Bed & Breakfast) som en fysisk person bedriver i sin privatbostadsfastighet alltid ska beskattas i inkomstslaget kapital.

Anledningen till domstolens slutsats var att en privatbostadsfastighet inte kan ingå i en näringsverksamhet varför inkomster och utgifter som föranleds av själva innehavet av fastigheten inte ska beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet utan i inkomstslaget kapital.

Kommentar:

Domstolens slutsats är rimlig och rimmar väl med lagens ordalydelse som tydligt säger att en privatbostadsfastighet inte kan ingå i en näringsverksamhet.

Tolkning av avdragsförbudet för kapitalförlust på tillgångar där den underliggande tillgången utgörs av näringsbetingade andelar

HFD 2023 ref. 1

För att motverka att olika derivat används för att kunna dra av kapitalförluster på näringsbetingade andelar infördes ett avdragsförbud för vissa kapitalförluster på näringsbetingade andelar. Avdragsförbudet innebär att en kapitalförlust från försäljning av en tillgång vars värde kan härledas från en underliggande tillgång som, direkt eller indirekt, är en näringsbetingad andel inte får dras av skattemässigt.

Högsta Förvaltningsdomstolen fastslog i domen att avdragsförbudet inte är tillämpligt på en avyttring av en fordran som mottagits som betalning för en tidigare avyttring av näringsbetingade andelar. Bolaget hade därför inte lämnat en oriktig uppgift och förutsättningar för att ta ut skattetillägg förelåg därmed inte.

Kommentar:

Högsta Förvaltningsdomstolen framförde i sin bedömning att begreppet "underliggande tillgångar" måste tolkas mot bakgrund av att avdragsförbudet infördes för att hindra att olika former av derivat används för att undgå avdragsförbudet för kapitalförluster på näringsbetingade andelar. För att en tillgång ska anses vara underliggande till en annan tillgång krävs därmed enligt domstolen att värdet på den sistnämnda tillgången kan härledas från den förstnämnda tillgången. En intressant aspekt med domen är att det var Skatteverket som överklagade kammarrättens dom till Högsta Förvaltningsdomstolen och yrkade att påfört skattetillägg skulle undanröjas. Detta trots att Skatteverket vunnit bifall i tidigare instanser.

Domen bidrar med klarhet kring tolkningen av vad som ska anses utgöra en "underliggande tillgång" vid tolkningen av det aktuella avdragsförbudet för kapitalförluster.

Avräkning av utländsk skatt som inte har kunnat avräknas ett tidigare år kräver inte att utländsk skatt finns att betala det år då avräkning görs

HFD 3829-22

Högsta Förvaltningsdomstolen har fastslagit att det för att medges avräkning av utländsk skatt som inte har kunnat avräknas tidigare år inte krävs att den skattskyldige under det år då avräkning begärs har haft utländska inkomster som har beskattats i utlandet. Högsta

Förvaltningsdomstolen grundade sin slutsats på att det varken av lagens ordalydelse eller av lagens övergripande systematik eller syfte framgick att ett sådant krav skulle finnas.

Kommentar:

Domen är ett välkommet förtydligande från Högsta Förvaltningsdomstolen vad avser förutsättningarna för avräkning av utländsk skatt enligt lag (1986:468) om avräkning av utländsk skatt och vi delar domstolens bedömning.

Gäldenärsbyte av fordran och efterföljande fusion – Gäldenärsbytet medför avyttring av fordran

HFD 4668-22

Skatterättsnämnden har bedömt att ett förfarande som innefattat ett gäldenärsbyte av en fordran i euro på i övrigt oförändrade villkor och en därpå följande fusion mellan den nya gäldenären och borgenären inte har inneburit att fordran (en kapitaltillgång) ansetts avyttrad av borgenären. Därmed har den värdeökning som skett på fordringen med anledning av att eurons värde ökat i förhållande till den svenska kronan inte blivit beskattad. Skatterättsnämnden har ansett att skatteflyktslagen inte varit tillämplig på förfarandet då skatteförmånen var en konsekvens av reglerna om avyttring av kapitaltillgångar och reglerna om kvalificerade fusioner och en tillämpning av dessa regler kan inte anses strida mot lagstiftningens syfte.

Förhandsbeskedet överklagades till Högsta Förvaltningsdomstolen som nu har ändrat förhandsbeskedet på så sätt att gäldenärsbytet ska anses ha inneburit att fordran avyttrats.

Kommentar:

Vi tycker att Högsta Förvaltningsdomstolens bedömning att gäldenärsbytet bör medföra en avyttring av fordran är rimlig och Skatterättsnämndens förhandsbesked i denna fråga får därmed anses vara överspelat. Vi anser dock att Skatterättsnämndens uttalanden om skatteflyktslagens tillämplighet fortfarande bör tillmätas betydelse då uttalandena bidrar med klarhet avseende skatteflyktslagens tillämplighet.

Bolag har inte ansetts förmedla sjukvårdstjänster i eget namn för annan räkning genom att hänvisa patienter till vårdgivare via en vårdplattform – mervärdesskatt

HFD 2023 ref. 13

Domen behandlar frågan om ett bolag som förmedlar sjukvårdstjänster via en vårdplattform agerar i eget namn för vårdgivarnas räkning och om förmedlingen därmed kan anses vara en tjänst nära knuten till sjukvård och undantagen från mervärdesskatt.

Domstolen bedömde att bolaget inte agerar i eget namn för annans räkning eftersom det inte har någon förpliktelse att se till att patienten erhåller den sjukvårdstjänst som efterfrågas. I stället betraktas bolagets tillhandahållanden som administrativa tjänster som

syftar till att koppla samman vårdgivare och patienter. Domstolen fastställde även att tjänsten inte är absolut nödvändig för att patienterna ska kunna tillförsäkras vård av den kvalitet som vårdgivarna erbjuder, eftersom patienterna kan vända sig direkt till vårdgivarna utan att gå via plattformen. Tillhandahållandet kunde därmed inte undantas från skatteplikt på den grunden att det ska ses som en transaktion nära knuten till vården.

Kommentar:

Domen kan ha betydelse för företag som erbjuder liknande förmedlingstjänster inom sjukvårdssektorn eller andra sektorer där de agerar som mellanhänder mellan kunder och tjänsteleverantörer. Domen klargör att bedömningen av om en förmedlare agerar i eget namn ska baseras på en rad olika omständigheter, bland annat avtalsförpliktelserna gentemot kunderna och förmedlarens självständighet i förhållande till tjänsteleverantören.

Tolkning av sjukvårdsundantaget för mervärdesskatt

HFD 5966-22

Domen behandlar frågan om ett bolag som tillhandahåller fysioterapitjänster till sina patienter omfattas av sjukvårdsundantaget för mervärdesskatt. Bolaget tillhandahöll tjänster inom fysioterapi som omfattades av lagstiftningen om fysioterapiersättning. Tjänsterna utfördes av en legitimerad fysioterapeut. Domstolen tog ställning till om bolagets tillhandahållande till patienterna omfattades av sjukvårdsundantaget för skatteplikt för mervärdesskatt. Eftersom tjänsterna var föranledda av skada eller sjukdom och utfördes av en legitimerad fysioterapeut, bedömde domstolen att de tjänster som bolaget tillhandahöll patienterna omfattades av undantaget.

Kommentar:

Domen klargör att tjänster som är föranledda av skada eller sjukdom och som utförs av legitimerade fysioterapeuter omfattas av sjukvårdsundantaget för skatteplikt för mervärdesskatt oavsett om tjänsten utförs av ordinarie personal eller vikarierande personal.

Fråga om när skattskyldigheten upphör för uttag av tjänster som tillförs ägarlägenhetsfastigheter som utgör lagertillgångar i en byggnadsrörelse och som avyttras successivt – mervärdesskatt

HFD 2023 ref. 10

I domen behandlas frågan om när ägarlägenhetsfastigheter anses omsatta och därmed när skattskyldighet för uttag av tjänster upphör enligt mervärdesskattelagen. Enligt Högsta förvaltningsdomstolens bedömning är det på tillträdesdagen som väsentliga fördelar som förknippas med äganderätten till ägarlägenhetsfastigheten överförs till köparen och köparen såsom ägare kan förfoga över ägarlägenhetsfastigheten. Anledningen till detta är enligt domstolen att det är vid denna tidpunkt som leverans sker enligt mervärdesskattedirektivets mening och därmed upphör fastigheten att utgöra företagets (säljarens) egen fastighet. Domstolen ändrade därmed Skatterättsnämndens förhandsbesked.

Kommentar:

Domen bidrar med ökad klarhet och förutsägbarhet för företag inom bygg- och fastighetsbranschen avseende skattskyldighet för mervärdesskatt vid omsättning av ägarlägenhetsfastigheter.

Tjänster avseende förvaltning av fordringar har ansetts utgöra ett enda tillhandahållande som inte omfattas av undantaget från skatteplikt för bank- och finansieringstjänster – mervärdesskatt

HFD 2023 not. 2

I domen hade ett svenskt företag överlåtit fordringar till sina dotterbolag och därefter tillhandahållit förvaltningstjänster till dotterbolagen för dessa fordringar. Högsta Förvaltningsdomstolen kom fram till att företagets förvaltning av fordringarna åt dotterbolagen inte omfattas av undantaget från skatteplikt enligt mervärdesskattedirektivet för förvaltning av krediter av den som beviljat krediten. Detta eftersom företaget inte uppfyller kravet på att vara både innehavare och förvaltare av krediten. Därmed fastställde domstolen Skatterättsnämndens förhandsbesked.

Kommentar:

Domen visar att det är viktigt att bedöma mervärdesskattefrågor utifrån de faktiska och ekonomiska förhållandena, snarare än enbart utifrån civilrättsliga avtal och redovisningsprinciper. Högsta Förvaltningsdomstolen betonar att undantag från mervärdesskatt i EU:s mervärdesskattedirektiv ska tolkas restriktivt och att syftet med bestämmelserna särskilt ska beaktas.

Fåmansföretag, utomståenderegeln

HFD 2023 ref. 11

I en artikel för Q2 2022 så redogjorde vi för Skatteverkets ändrade syn på utomståenderegeln efter ny rättspraxis rörande regeln i 57 kap 5 § inkomstskattelagen. Som en följd härav anser Skatteverket att en utomstående ägare som bedrivit verksamhet i eget bolag (eller dotterbolag) och därefter investera kapital i ett bolag som bedriver likartad verksamhet, så anses denna ägare inte som utomstående. Detta trots att den utomstående inte är aktiv i verksamheten, utan bedömningen görs endast utifrån investerarens tidigare verksamhet.

Högsta Förvaltningsdomstolen (HFD) har nu avgjort ett förhandsbesked där en person, A, är anställd i Intersport Sverige AB (Intersport) som säljchef. Bolaget Adelis Equity Partners I AB (AEP) äger mer än 70 % i Intersport. AEP ägs i sin tur av 14 individer som är aktiva i AEP men inte i Intersport. AA har fått erbjudande om att få förvärva aktier i Intersport. I samband med förvärvet ska AEP genom en nyemission skjuta till ett väsentligt aktiekapital i Intersport Sverige AB. Frågan som ställdes var om AAs innehav skulle anses vara kvalificerade eller om utomståenderegeln i 57 kap 5 § inkomstskattelagen är tillämplig.

Skatterättsnämnden (SRN) anförde att utomståenderegeln inte skulle gälla och att andelarna därmed skulle anses utgöra kvalificerade andelar. Som motivering angav SRN att det av

praxis framgår att förvaltning av vinstmedel som genererats i en verksamhet utgör en del av den verksamheten och att bestämmelsen om samma eller likartad verksamhet blir tillämplig när vinstmedel förs över till ett annat fåmansföretag oavsett på vilket sätt överföringen går till. Således anses de nyemitterade kapitalet smitta ned verksamheten i Intersport. Därför anses AEP bedriva samma eller likartad verksamhet som Intersport och därigenom kan inte AEPs andelar anses som utomstående i förhållande till AAs andelar i Intersport.

Högsta Förvaltningsdomstolen (HFD) anförde att det enbart är avkastningen av ägarens och dennes närståendes arbetsinsatser som ska träffas av de särskilda reglerna i 57 kap (prop. 1989/90:110 del 1 s. 467 och 469). Bedömningen huruvida om Intersport och AEP bedriver samma eller likartad verksamhet ska därmed göras i förhållande till delägarna i AEP. Delägarna i AEP är inte verksamma i betydande omfattning i Intersport och hade aktierna ägts direkt skulle det inte ha funnits någon risk för omvandling av arbetsinkomster till kapital. Upparbetade vinstmedel i Intersport kan inte heller tas ut av delägarna i Intersport till lägre beskattad kapitalinkomster då de inte själva äger aktier i Intersport. AEP och Intersport kan därför inte anses bedriva samma eller likartad verksamhet varför AAs aktier inte ska anses som kvalificerade.

Kommentar:

Som vi påpekade i vår tidigare artikel så kan visserligen inte Skatteverkets slutsats anses helt fel utifrån den då aktuella praxis som fanns tillgänglig. Vi anser dock att själva syftet med utomståenderegeln genom denna tolkning förfelades. I och med nu aktuell dom så klargör HFD att det är hos den utomstående bedömningen visserligen ska göras, men också bedöma om det genom tillfört kapital kommer att innebära en inkomstomvandling för den utomstående. I aktuellt fall så ägde delägarna andelar i det holdingbolag som sköt ned tidigare vinstmedel från Intersport tillbaka till bolaget. Framtida vinster skulle därigenom alltjämt komma att delas ut till holdingbolaget och vidare till delägarna. Någon inkomstomvandling kan därför inte uppstå enligt HFD. På motsvarande vis bör därmed utomståenderegeln bli tillämplig i exempelvis de fall där en projektutvecklare aktiv inom fastighetsbranschen, genom sitt holdingbolag investerar i andra fastighetsprojekt där denne själv inte är aktiv och dennes investering inte föranleder en inkomstomvandling för ägaren till investeringsbolaget. Rättsfallet få således anses ha bringat en viktig klarhet i frågan om när utomståenderegeln kan anses tillämplig.

Skatterättsnämnden

[Fråga om det är möjligt att ändra den skatterättsliga klassificeringen av aktier från lagertillgång till kapitaltillgång om klassificeringen av aktierna varit felaktig under hela innehavstiden](#)

Skatterättsnämndens förhandsbesked den 2 mars 2023, 33-22/D

Skatterättsnämnden har bedömt att ett innehav av aktier som från början felaktigt klassificerats som omsättningstillgångar i redovisningen och därmed skattemässigt som lagertillgångar inte kan omklassificeras skattemässigt till kapitaltillgång.

Skatterättsnämnden motiverade sitt ställningstagande med att det inte finns några skatteregler som möjliggör en omklassificering av lagertillgångar till kapitaltillgångar i

samma ägares hand till följd av ändrad användning av tillgången och att det av långvarig praxis från Högsta Förvaltningsdomstolen därmed framgår att en sådan omklassificering inte är möjlig. Minoriteten i skatterättsnämnden ville godkänna omklassificeringen då minoriteten menade att det i detta fall varit fråga om en felaktig klassificering från första början och inte en ändrad användning av aktierna.

Kommentar:

En viktig iakttagelse i förutsättningarna för förhandsbeskedet är att den ursprungliga felaktiga klassificeringen skedde så långt bak i tiden som 1996 varför en omprövning av samtliga beskattningsår som aktierna varit felklassificerade inte var möjlig. Möjligen har detta påverkat majoritetens bedömning då en omklassificering av aktierna från lagertillgångar till kapitaltillgångar skulle leda till att eventuella tidigare gjorda skattemässiga avdrag på aktierna inte skulle kunna återföras och eventuell tidigare vinst från försäljning av aktierna inte skulle kunna undgå beskattning. Samtidigt skulle framtida kapitalvinster och kapitalinkomster hänförliga till aktierna bli skattefria p.g.a. att aktierna till följd av omklassificeringen då skulle bli näringsbetingade. Förhandsbeskedet är överklagat och vi ser med spänning fram emot Högsta Förvaltningsdomstolens avgörande i frågan.

Individuell överskottsfond och underlag för särskild löneskatt för pensionskostnader

Skatterättsnämndens förhandsbesked den 23 februari 2023, 68-22/D

Skatterättsnämnden har i ett förhandsbesked bedömt att ett ömsesidigt försäkringsbolags användning av medel i en s.k. överskottsfond ska ingå i bolagets beskattningsunderlag för särskild löneskatt på pensionskostnader. Anledningen till detta var enligt Skatterättsnämnden att samtliga avgifter som betalas för tjänstepensionsförsäkring ska ingå i underlaget för SLP oavsett om de finansieras med återbäring från försäkringen eller med försäkringstagarens egna medel. Förhandsbeskedet har överklagats till Högsta Förvaltningsdomstolen.

Kommentar:

Förhandsbeskedet bidrar med klarhet i en komplicerad fråga. Det återstår att se hur förhandsbeskedet står sig hos Högsta Förvaltningsdomstolen.

Samfällighetsförening ska belägga tjänster till sina medlemmar mot ersättning med mervärdesskatt

Skatterättsnämndens förhandsbesked den 21 februari 2023, 74-22/I

Skatterättsnämnden har, mot bakgrund av avgöranden från EU-domstolen, bedömt att en samfällighetsförening ansetts bedriva ekonomisk verksamhet i egenskap av beskattningssperson och därmed tillhandahållit tjänster mot ersättning till sina medlemmar som ska beläggas med mervärdesskatt.

Kommentar:

Bedömningen grundas på avgöranden från EU-domstolen och innebär en brytning med tidigare praxis från Högsta Förvaltningsdomstolen där tjänster som en samfällighetsförening uteslutande tillhandahållit sina medlemmar varit undantagna från mervärdesskatt. Vi delar Skatterättsnämndens bedömning. Förhandsbeskedet är överklagat till Högsta Förvaltningsdomstolen.

Propositioner

Ökad transparens för stora företags skattebetalningar

EU har antagit ett direktiv som syftar till att öka de stora koncernernas transparens och förbättra möjligheter att få insyn i deras skattebetalningar. För att genomföra direktivet föreslår regeringen en ny lag med krav på att stora, multinationella koncerner och företag ska offentliggöra inkomstskatteuppgifter. Uppgifterna ska lämnas till Bolagsverket i en rapport som även ska göras tillgänglig på företagets webbplats. Förslagen gäller koncerner och företag med årliga intäkter som överstiger 8 miljarder kronor. Dessutom ska revisorn i de företag som kategoriseras som större företag enligt årsredovisningslagen i revisionsberättelsen ange om företaget är skyldigt att offentliggöra en inkomstskatterapport och om företaget i så fall har gjort det.

Den nya lagstiftningen föreslås träda i kraft den 22 juni 2023.

Tillfällig skattefrihet för förmån av laddel på arbetsplatsen

I propositionen föreslås en tillfällig skattefrihet för förmån av elektricitet för laddning av vissa fordon. Under förutsättning att laddningen sker vid en laddningspunkt eller ett eluttag som tillhandahålls av arbetsgivaren i anslutning till arbetsplatsen ska laddning av personbil klass I, lätt lastbil, motorcykel, moped och cykel kunna ske utan att den anställda förmånsbeskattas för elförbrukningen.

Förslaget syftar till att underlätta omställningen till en fossilfri fordonsflotta och gynna arbetsresor med laddbara fordon framför andra mindre hållbara alternativ. Förslaget förväntas också minska den administrativa börda för både arbetsgivare och anställda som redovisning av denna förmån i dag är förenad med.

De tillfälliga bestämmelserna föreslås träda i kraft den 1 juli 2023 och tillämpas på förmåner som tillhandahålls efter ikraftträdandet. Bestämmelserna föreslås upphöra att gälla vid utgången av juni 2026.

Nedsättningen av arbetsgivaravgifterna för personer som arbetar med forskning eller utveckling – höjt tak för avdraget

I propositionen föreslås att nedsättningen av arbetsgivaravgifterna för personer som arbetar med forskning och utveckling förstärks. Det högsta sammanlagda avdraget från arbetsgivaravgifterna som får göras för samtliga personer som arbetar med forskning och utveckling hos den avgiftsskyldige höjs från 600 000 kr till 1 500 000 kr per månad. Det

medför att taket för nedsättningen av den allmänna löneavgiften för personer som arbetar med forskning och utveckling höjs i motsvarande mån.

Ändringarna föreslås träda i kraft den 1 juli 2023 och tillämpas på ersättning som utges efter den 30 juni 2023.

Förlängning av den tillfälligt utökade skattenedsättningen på viss dieselanvändning inom jord-, skogs- och vattenbruk

Regeringen föreslår att den tillfälligt utökade nedsättningen av koldioxid- och energiskatt, som gäller fram till och med den 30 juni 2023, på bl.a. diesel som används i arbetsmaskiner och i skepp och vissa båtar i yrkesmässig jordbruks-, skogsbruks- och vattenbruksverksamhet förlängs så att en utökad nedsättning ska gälla även under andra halvåret 2023.

Enligt förslaget ska nedsättning av koldioxidskatt medges med 2 491 kr per kubikmeter för diesel som förbrukas under tiden 1 juli – 31 december 2023. För sådan dieselförbrukning under perioden ska nedsättning av energiskatten medges med 1 582 kr per kubikmeter.

Förslaget föreslås träda i kraft den 1 juli 2023, men äldre bestämmelser ska fortfarande gälla för bränsleförbrukning som skett före den 1 juli 2023.

Extra ändringsbudget för 2023 – tillfällig skatt på vissa elproducenters överintäkter

Rysslands invasion av Ukraina och agerande på energimarknaden har kraftigt ändrat förutsättningarna för den europeiska energimarknaden. Europeiska hushåll och företag riskerar även fortsatt mycket högre energipriser än normalt. Inom EU har det beslutats om flera åtgärder för att bemöta de höga energipriserna.

Rådet enades den 30 september 2022 om en rad förslag som införs genom förordningen (EU) 2022/1854 av den 6 oktober 2022 om en krisintervention för att komma till rätta med de höga energipriserna. En av åtgärderna i EU-förordningen gäller ett tillfälligt tak för marknadsintäkter. I denna proposition finns förslag om införandet av en tillfällig skatt på vissa elproducenters överintäkter som motsvarar reglerna om ett tak för marknadsintäkter enligt EU-förordningen.

De nya bestämmelserna, som införts i en ny lag och i skatteförfarandelagen, trädde i kraft den 1 mars 2023.

Extra ändringsbudget för 2023 – Stöd till Ukraina samt åtgärder riktade till företag och hushåll till följd av höga energipriser

I denna proposition lämnade regeringen förslag till ändringar i statens budget för 2023. Förslagen var en följd av det försämrade säkerhetspolitiska läget i Sveriges närområde och de höga energipriserna, med anledning av Rysslands fullskaliga invasion av Ukraina.

I propositionen föreslås bl.a. vissa ändringar i lagen (2009:99) om anstånd med inbetalning av skatt i vissa fall. Det föreslås bl.a. att anstånd med inbetalning av dels avdragen preliminär skatt och arbetsgivaravgifter, dels mervärdesskatt vars redovisningsperiod är en kalendermånad får beviljas för högst tolv redovisningsperioder vardera. För mervärdesskatt vars redovisningsperiod är ett kalenderkvartal får anstånd beviljas för högst fyra redovisningsperioder. Vidare föreslås det att anstånd för dessa skatter och avgifter får beviljas även för redovisningsperioder som infallit april – juni 2022. Det föreslås slutligen att den bortre

tidsgränsen för den ursprungliga anståndstiden för dessa skatter och avgifter senareläggs till den 12 september 2023.

Lagändringarna trädde i kraft den 13 februari 2023.

Vi hjälper gärna till att förmedla kontakt som kan se över vilka åtgärder som kan tillämpas för ditt företag!

Då detta är en allmänt hållen information ansvarar inte Investerum AB för det skattemässiga utfallet av en transaktion som företas med anledning av informationen. Innehållet i skatteinformationen är inte att betrakta som juridisk rådgivning och kan därför inte åberopas som sådan. Varje avsnitt som redovisas måste sättas i sitt sammanhang och för- och nackdelar måste vägas in i bedömningen då varje kundsituation är unik. Eftersom det kan finnas många olika faktorer som måste beaktas är det viktigt att konsultera en juridisk rådgivare, ekonomisk rådgivare eller revisor innan beslut om åtgärd fattas. Om någon information är citerat från en extern källa, skall denna information inte tolkas som att Investerum har antagit eller godkänt den och ansett informationen vara korrekt