

39 Överskottsmedel i Alecta

39.1 BFNAR 2001:5 Återbäring av överskottsmedel i Alecta (f.d. SPP)

Tillämpnings- område

BFN har i det allmänna rådet BFNAR 2000:1 angett att alla företag oavsett storlek ska tillämpa Redovisningsrådets Akutgrupps uttalande i augusti 1999, Återbäring av överskottsmedel i SPP. På fråga från SPP uttalade Akutgruppen att SPP:s kundföretag ska redovisa den återbäring SPP beslutat som tillgång i balansräkningen när återbäringen kan beräknas på ett tillförlitligt sätt. Nämnas bör att Akutgruppen även kommenterat sitt uttalande i december 1999. Återbäringen av överskottsmedel härrör från beslut av SPP den 28 april 2000.

Alecta (f.d. SPP) meddelade den 30 augusti 2001 att villkoren för utnyttjande av överskottsmedel i bolaget ändrats och en möjlighet till direktutbetalning av återstående företagsanknutna medel införts. Med anledning härav har BFN i det allmänna rådet BFNAR 2001:5 angett att de företag som avser att utnyttja denna möjlighet normalt ska omvärdera ett redovisat, diskonterat fordringsbelopp först när förhandlingar med de fackliga organisationerna slutförts.

Sammanfattning

Tidpunkt för redovisning av fordran

Enligt BFNAR 2000:1 ska SPP:s kundföretag redovisa den återbäring som SPP beslutat som tillgång i balansräkningen när återbäringen kan beräknas på ett tillförlitligt sätt. Nuvärdet av återbäringen beräknas och redovisas som en tillgång med hänsyn till räntevillkor och dold räntekompensation. Enligt BFN:s uppfattning föreligger förutsättningar för en redovisning av en fordran när företaget tagit del av SPP:s gällande villkor och kunnat göra en bedömning av på vilket sätt och i vilken takt återbäringsmedlen kan nyttjas. Beroende på omständigheterna i det enskilda fallet kan redovisningen därmed aktualiseras i april 2000 eller vid en senare tidpunkt.

Enligt BFNAR 2001:5 ska företag som har outnyttjade företagsanknutna medel och som avser att ansöka om direkt-

utbetalning normalt omvärdera ett redovisat, diskonterat fordringsbelopp först när förhandlingar med de fackliga organisationerna slutförts. Enligt BFN ska omvärderingen beaktas i balansräkningen per den närmast efter förhandlingarnas avslutande följande bokslutsdagen. Om företaget inte slutfört förhandlingarna vid en rapportperiods utgång bör upplysning lämnas om den förväntade omvärderingen i de fall beloppsförändringen är väsentlig.

Nuvärdeberäkning

I de fall återbäringen ska nuvärdeberäknas ska valet av diskonteringsränta ske utifrån en bedömning av flera faktorer hos företaget. Diskonteringen kan dock ta sin utgångspunkt i den räntesats som gäller för statsobligationer. Vilken löptid för dessa som ska väljas är beroende av den tidsperiod inom vilken företaget har bedömt att utnyttjandet kommer att ske. På denna räntesats ska viss riskpremie läggas till. Tillgången ska löpande varje år beräknas på nytt och diskonteras ned till nytt nuvärde.

Redovisning av överskottsmedel

Utgångspunkten vid redovisning av de företagsanknutna medlen är att detta är en återbetalning av tidigare för höga premieinbetalningar. Det innebär att medlen är att anse som en kostnadsreduktion i företagen. I balansräkningen tas den del av medlen upp som kommer att kunna utnyttjas under det kommande året som en kortfristig fordran. Detta belopp behöver normalt inte nuvärdesberäknas. Återstående del nuvärdesberäknas och redovisas som en långfristig fordran.

Överlåtelse av de företagsanknutna medlen

Enligt SPP:s villkor kan rätten till de företagsanknutna medlen överlåtas i vissa fall. Om det är ett företags avsikt att så snart som möjligt överlåta sin fordran föreligger det inget behov av att diskontera denna. Företaget redovisar då som tillgång det belopp som motsvarar marknadsvärdet av de företagsanknutna medlen eller det uppskattade marknadsvärdet om fastställt marknadsvärde saknas.

39.2 Inkomstskatt

Nedan behandlas skattemässiga aspekter på återbäring av överskottsmedel i Alecta (f.d. SPP).

Sambandet

Beskattningen av återbäring av överskottsmedel i Alecta avgörs av innebörden av god redovisningssed (jfr 14 kap. 2 § IL).

RSV har i en skrivelse 2000-10-25, dnr 9678-00/110, gett uttryck för sin syn på vissa skatterättsliga frågor i anslutning till återbetalningen från Alecta. Av skrivelsen framgår att RSV följer de ovan angivna redovisningsnormerna, men att RSV mera konkret anger vid vilken tidpunkt beskattning ska ske. Dessutom lyfter RSV fram vissa mera speciella skattefrågor.

RSV har i en skrivelse 2001-12-13, dnr 12113-01/110, redovisat sin syn på hur fordran på överskottsmedel från Alecta ska tas upp i boksluten sista april, juni eller augusti 2001 med hänsyn till ändrade villkor för återbetalningen.

Frågor

Tidpunkt för beskattningen

Inkomstbeskattningsfrågan har prövats i ett lagakraftvunnet förhandsbesked SRN 1999-11-03, i vilket SRN ansett att beskattning ska ske när intäkten enligt god redovisningssed ska redovisas i räkenskaperna. Som framgår ovan konstaterar BFN att beroende på omständigheterna i det enskilda fallet kan redovisning, och därmed också beskattning, aktualiseras redan i bokslut för april 2000. RSV anser i ovannämnda skrivelse 2000-10-25 att med hänsyn till den information som berörda företag hade vid nämnda bokslut kan dessa också med tillräcklig säkerhet beräkna fordringsbeloppets storlek, varför beskattning i normalfallet ska ske. Frågan har bl.a. prövats i två kammarrättsdomar, KRG den 16 mars 2005 mål nr 2023-04 och KRS den 11 maj 2004 mål nr 6509-03. Båda domarna handlar om bokslut per den 30 april 2000 där domstolarna konstaterar att företagen har haft tillräcklig information för att kunna göra en tillförlitlig beräkning av fordran avseende återbäringen. Fordran borde därför har redovisats och beskattning ska ske. I tre tidigare domar från kammarrätten i Göteborg, KMG den 1 april mål nr 54-03, 5396-03 och 5398-03, har domstolen konstaterat att endast kontantdelen behöver tas upp i bokslutet den 30 april respektive 30 juni. Skatteverket har överklagat dessa domar.

Som framgår av RSV:s skrivelse 2001-12-13, dnr 12113-01/110, ska Alectas beslut om ändrade villkor för återbetalning inte beaktas för de företag som har bokslut 30 april, 30 juni eller 31 augusti 2001. För de företag som har bokslut 30 april och 30 juni har Alectas beslut fattats efter balansdagen och är alltså en ny händelse som inte avspeglar ett förhållande som förelåg på balansdagen.

För företag som har bokslut den 31 augusti har visserligen Alectas beslut inträffat före balansdagen. Å andra sidan kan för

direktutbetalning nödvändiga förhandlingar med facklig organisation inte ha ägt rum före bokslutsdagen. Detta innebär att inte heller i detta fall ska värdeuppgång på fordran beaktas, men att upplysningar i vissa fall kan behöva lämnas.

För företag som har bokslut den 31 december är frågan om nödvändiga förhandlingar med de fackliga organisationerna slutförts eller inte. Om förhandlingar slutförts ska tidigare diskonterat fordringsbelopp i princip tas upp till det belopp som ska utbetalas under året. I övriga fall, dvs. när förhandlingarna är inte slutförda, torde i normalfallet omvärdering inte vara erforderlig. Visserligen kan skäl anföras att om nämnda förhandlingar slutförts innan fastställande av årsredovisningen så bör omvärdering ske. I så fall skulle emellertid skattemyndigheterna gå emot BFN:s allmänna råd. Då fråga dessutom endast är om periodisering för ett enstaka år bör företagens redovisning läggas till grund för beskattningen. Detsamma bör gälla om företagen tagit upp fordringen till nominellt belopp trots att rätteligen enligt BFN:s allmänna råd omvärdering inte borde ha skett.

Reservering för framtida utgifter

En fråga i sammanhanget som har diskuterats är om det är möjligt att skattemässigt göra en avsättning för framtida utgifter avseende pensionspremier. Premier för pension är en utgift för vilken avdragsrätten är särskilt reglerad enligt 28 kap. IL. Det är alltså inte möjligt att få avdrag för en bokföringsmässig reservering eftersom de anställda idag ännu inte tjänat in någon pensionsrätt som motiverar en sådan reservering.

39.3 Rättspraxis m.m.

- | | | |
|-----------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------|
| Rättspraxis | – Tidpunkt för beskattning | SRN 1999-11-03 |
| | – Värdering av SPP/Alecta återbäring | KMG mål nr 54-03 |
| | – Värdering av SPP/Alecta återbäring | KMG mål nr 5396-03 |
| | – Värdering av SPP/Alecta återbäring | KMG mål nr 5398-03 |
| | – Värdering av SPP/Alecta återbäring | KRS mål nr 6509-03 |
| | – Värdering av Alecta återbäring | KRG mål nr 2023-04 |
| Skatteverkets ställningstaganden | – SPP-återbetalningen, 2000-10-25 (dnr 9678-00/110) | |
| | – Värdering av fordran på överskottsmedel från Alecta (f.d. SPP) med hänsyn till ändrade villkor för återbetalning, 2001-12-13 (dnr 12113-01/110) | |
| | – Återbäring av överskottsmedel i Alecta (f.d. SPP), 2002-03-19 (dnr 2660-02/100) | |