

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
3936–3939-17

meddelad i Stockholm den 4 juni 2018

KLAGANDE

AA

Ombud:
BB och CC
Öhrlings PricewaterhouseCoopers AB
113 97 Stockholm

Advokaterna Mattias Schömer och Jonas Eklund
Advokatfirman Vinge KB
111 46 Stockholm

MOTPART

Skatteverket
171 94 Solna

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Kammarrätten i Stockholms dom den 27 april 2017 i mål nr 4462–4464-16 och 5559-16

SAKEN

Inkomstskatt samt skattetillägg m.m.

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen förklarar att en person vid tillämpning av 57 kap. 4 § första stycket 2 inkomstskattelagen kan anses vara verksam i betydande omfattning i ett fåmansföretag även om denne är anställd i ett annat företag och inom ramen för denna anställning utför tjänster åt fåmansföretaget.

Dok.Id 192504

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Birger Jarls torg 13

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

Telefax
08-561 678 20

Expeditionstid
måndag – fredag
08:00–16:30

Mål nr
3936–3939-17

Beträffande målen i övrigt meddelar Högsta förvaltningsdomstolen inte prövningstillstånd. Kammarrättens avgörande står därmed fast.

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer vad kammarrätten förordnat om sekretess.

BAKGRUND

Enligt fåmansföretagsreglerna i 57 kap. inkomstskattelagen (1999:1229) ska utdelning och kapitalvinst på s.k. kvalificerade andelar i fåmansföretag tas upp till beskattning delvis i inkomstlaget tjänst i stället för i inkomstlaget kapital. En andel är kvalificerad om andelsägaren eller någon närstående under beskattningsåret eller något av de fem föregående beskattningsåren har varit verksam i betydande omfattning i företaget eller i ett av detta direkt eller indirekt ägt fåmansföretag.

Med fåmansföretag avses bl.a. aktiebolag där fyra eller färre delägare innehar mer än hälften av rösterna och vid prövningen ska flera delägare som varit verksamma i betydande omfattning anses som en enda delägare. Vad som nu sagts om beskattning av andelar i fåmansföretag gäller i huvudsak även i det fallet företaget är en utländsk juridisk person.

AA har ägt andelar i tre nederländska bolag. Dessa bolag ägde indirekt andelar i utländska förvaltningsbolag som skötte förvaltningen av tre riskkapitalfonder. AA fick under åren 2007–2009 och 2011 utdelning från de nederländska bolagen vilken härrörde från s.k. carried interest i förvaltningsbolagen. Med carried interest avses en särskild andel av vinsten i en riskkapitalfond som tillfaller fondens förvaltare sedan investerarna fått sin del. I sina deklarationer för de aktuella åren tog AA upp utdelningen som utdelning på icke kvalificerade andelar i onoterade företag.

EQT Partners AB (EQT) tillhandahöll förvaltningsbolagen rådgivningstjänster som utfördes av personal anställd hos EQT. För detta betalade förvaltnings-

bolagen marknadsmissig ersättning till EQT. AA var anställd i EQT men arbetade inte direkt med rådgivningen utan hade uppgifter av administrativ karaktär bl.a. inom affärsområdet Investor Relations.

Skatteverket ansåg att AA genom sin anställning hos EQT hade varit verksam i betydande omfattning i förvaltningsbolagen och att hans andelar i de nederländska bolagen var kvalificerade, vilket medförde att den utdelning han hade fått från dem skulle tas upp till beskattning enligt fåmansföretagsreglerna.

Förvaltningsrätten och kammarrätten avslag AAs överklagande. Kammarrätten ansåg att de personer som ingick i rådgivningsteamet hos EQT hade varit verksamma i betydande omfattning i förvaltningsbolagen, att AA ingick i detta team och att även han därmed hade varit verksam i betydande omfattning. Vidare fann kammarrätten att mer än hälften av andelarna i förvaltningsbolagen indirekt ägdes av personer som varit verksamma i betydande omfattning i dem och att dessa bolag därmed var fåmansföretag. Andelarna var således kvalificerade och den utdelning som AA hade fått skulle därför tas upp till beskattning enligt fåmansföretagsreglerna.

YRKANDEN M.M.

AA yrkar att han ska beskattas i enlighet med sina deklarerade samt anför bl.a. följande. Han har inte varit anställd eller befattningshavare i förvaltningsbolagen utan han var anställd och arbetade heltid i EQT. Han har inte personligen tillhandahållit förvaltningsbolagen några tjänster utan det var EQT som utförde dem. Han kan därmed inte anses ha varit verksam i betydande omfattning i förvaltningsbolagen.

Skatteverket bestrider bifall till överklagandet och anför bl.a. följande. Det finns inget krav på att en person ska ha varit anställd i fåmansföretaget för att andelarna ska anses kvalificerade utan det räcker med att personen varit verksam i betydande omfattning i företaget.

Högsta förvaltningsdomstolen har med stöd av bestämmelsen i 36 a § förvaltningsprocesslagen (1971:291) meddelat prövningstillstånd i frågan om en person kan anses verksam i betydande omfattning i ett fåmansföretag när denne är anställd i ett annat företag och inom ramen för denna anställning utför tjänster åt fåmansföretaget. Frågan om prövningstillstånd i målen i övrigt har förklarats vilande.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Rättslig regering m.m.

Av 57 kap. 4 § första stycket 2 inkomstskattelagen framgår att med kvalificerad andel avses andel i ett fåmansföretag under förutsättning att företaget, direkt eller indirekt, under beskattningsåret eller något av de fem föregående beskattningsåren har ägt andelar i ett annat fåmansföretag och andelsägaren eller någon närstående under beskattningsåret eller något av de fem föregående beskattningsåren varit verksam i betydande omfattning i detta fåmansföretag.

Det grundläggande syftet bakom regelsystemet i 57 kap. inkomstskattelagen är att motverka att vad som i realiteten utgör arbetsinkomster omvandlas till lägre beskattade kapitalinkomster. Av förarbetsuttalanden framgår att reglerna ska tillämpas endast om den skattskyldige eller någon närstående har varit verksam inom företaget i sådan omfattning att hans eller hennes arbetsinsats har haft en påtaglig betydelse för vinstgenereringen i företaget (prop. 1989/90:110 del 1 s. 467 f. och 703).

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

AA har inte varit anställd eller befattningshavare i förvaltningsbolagen. Han var anställd hos EQT och hans arbetsinsatser utfördes således inom ramen för denna anställning. Det var alltså EQT som enligt avtal med förvaltningsbolagen tillhandahöll tjänsterna och för detta också fick marknadsmässig ersättning.

Det framgår inte av lagtexten, och uttalas inte heller i förarbetena, att en person måste ha varit anställd i fåmansföretaget, eller anlitad som uppdragstagare av detta, för att denne ska anses ha varit verksam i betydande omfattning i företaget.

Frågan om arbetsinsatser som en person utfört i ett fåmansföretag som konsult på uppdrag av ett annat företag kan beaktas vid en tillämpning av fåmansföretagsreglerna var föremål för prövning i HFD 2013 ref. 11 I. Arbetet i fåmansföretaget hade utförts av andelsägarens bror, huvudsakligen som konsult, och ersättning för konsultinsatserna hade utgått till broderns bolag. Brodern var dessutom verkställande direktör i fåmansföretaget samt styrelseledamot och för dessa uppdrag utgick en mindre ersättning till honom personligen.

Högsta förvaltningsdomstolen konstaterade att broderns arbetsinsatser skulle beaktas även om denne delvis hade utfört arbetet som konsult genom sitt helägda bolag. Det var alltså inte bara uppdragen som verkställande direktör och styrelseledamot som beaktades utan också det arbete som brodern hade utfört som konsult, vilket för övrigt var den klart övervägande delen av hans totala arbetsinsatser. Högsta förvaltningsdomstolen fann att brodern hade varit verksam i betydande omfattning i fåmansföretaget och att andelsägarens andelar var kvalificerade.

Genom rättsfallet har således klargjorts att det inte krävs att en person är anställd i fåmansföretaget för att dennes arbetsinsatser ska kunna beaktas och att det förhållandet att insatserna sker inom ramen för en anställning i ett annat företag inte heller utesluter att de beaktas.

Den som utfört arbetsinsatser under sådana förhållanden bör enligt Högsta förvaltningsdomstolens mening anses ha varit verksam i betydande omfattning i fåmansföretaget om insatserna haft en påtaglig betydelse för vinstgenereringen i företaget.

Mål nr
3936–3939-17

Den prejudikatfråga som föranlett prövningstillstånd ska således besvaras med att en person kan anses vara verksam i betydande omfattning i ett fåmansföretag även när denne är anställd i ett annat företag och inom ramen för denna anställning utför tjänster åt fåmansföretaget.

En prövning av om förvaltningsbolagen är fåmansföretag eller av arten och omfattningen av AAs arbetsinsatser i dessa bolag krävs inte för att avgöra prejudikatfrågan. Inte heller i övrigt finner Högsta förvaltningsdomstolen att det finns skäl att meddela prövningstillstånd i målen i de delar de vilandeförklarats.

I avgörandet har deltagit justitieråden Mats Melin, Margit Knutsson, Anita Saldén Enérus, Per Classon och Leif Gäverth.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Birgitta Fors Almassidou.

Förvaltningsrätten i Stockholms dom den 9 maj 2016 i mål nr 19648-14 och 20380–20382-14

Skatteverkets beslut den 20 augusti 2013, dnr 480 294742-13/5472, 480 294746-13/5472 samt 480 294752-13/5472 och beslut den 15 december 2013, dnr 410-737612-13/5472