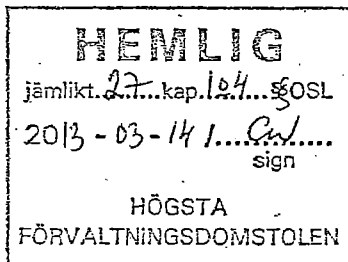


HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM



Mål nr
2518-12

meddelad i Stockholm den 14 mars 2013

KLAGANDE

Skatteverket
171 94 Solna

MOTPART



Ombud:
Klas Moberg
Öhrlings PricewaterhouseCoopers AB
113 97 Stockholm

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Skatterättsnämndens beslut den 20 april 2012 i ärende dnr 91-11/D, se bilaga

SAKEN

Förhandsbesked angående inkomstskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen förklarar, med ändring av Skatterättsnämndens förhandsbesked, att aktierna i det bolag som ansökan om förhandsbesked avser utgör kvalificerade andelar enligt 57 kap. 4 § inkomstskattelagen (1999:1229).

Högsta förvaltningsdomstolen förordnar att sekretessbestämmelserna i 27 kap. 1 och 4 §§ offentlighets- och sekretesslagen (2009:400) ska fortsätta att vara tillämpliga på uppgifter som har tagits in i denna dom utom i fråga om vad som står under rubriken Högsta förvaltningsdomstolens avgörande.

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Birger Jarls torg 13

Telefon
08-561 676 00

E-post:
hogstaforvaltningsdomstolen@dom.se

Telefax
08-561 678 20

Expeditionstid
måndag – fredag
08:00-16:30

DOM

Mål nr
2518-12

YRKANDEN M.M.

Skatteverket yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska ändra förhandsbeskedet vad gäller fråga 1 och förklara att andelarna ska anses kvalificerade enligt 57 kap. 4 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, på grund av att [REDACTED] [REDACTED] bror varit verksam i betydande omfattning i [REDACTED] (Fastighetsbolaget).

[REDACTED] bestrider bifall till överklagandet.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Bakgrund

[REDACTED] förvärvade [REDACTED] aktierna i Fastighetsbolaget genom gåva från sin far. Bolagets verksamhet består i att äga och förvalta bostadsfastigheter. Sedan 1964 har bolagets huvudsakliga tillgång varit en hyresfastighet i Stockholm. Under första halvåret 2011 bildade Fastighetsbolaget ett dotterbolag, till vilket denna fastighet överläts för ett pris som motsvarade det skattemässiga värdet. Fastighetsbolaget avyttrade därefter dotterbolaget till en extern köpare för 77 miljoner kr. Fastighetsbolaget äger också två skogsmarksskiften i Norrland.

[REDACTED] har uppgett följande om de arbetsinsatser som utförts i Fastighetsbolaget. Hon är styrelseordförande men har i stort sett endast utfört sedvanligt styrelsearbete. Hon har arbetat högst fem timmar per år i bolaget. Förvaltningsverksamheten har skötts av hennes bror, [REDACTED], genom hans helägda bolag som bedriver likartad verksamhet som Fastighetsbolaget. [REDACTED] har som konsult ansvarat för strategiska affärsbeslut och beslut om investeringar. Han har också skött allt administrativt arbete i fastighetsförvaltningen. Uppskattningsvis har han ägnat 200 timmar per år åt fastighetsförvaltningen i Fastighetsbolaget.

DOM

Mål nr
2518-12

Fastighetsbolaget har betalat ett marknadsmässigt förvaltningsarvode till hans bolag. [REDACTED] har också varit VD och styrelseledamot i Fastighetsbolaget. En redovisningsbyrå har anlåtats för bokföringen och en anställd vaktmästare har skött snöröjning, gräsklippning m.m. När det gäller skogsmarksskiftena har en utomstående förvaltare skött förvaltningen och avverkat skog enligt plan.

Rättslig reglering

Av 57 kap. 4 § första stycket 1 IL framgår att en andel i ett fåmansföretag är kvalificerad om andelsägaren eller någon närstående under beskattningsåret eller något av de fem föregående beskattningsåren varit verksam i betydande omfattning i företaget.

Frågan i målet

Frågan i målet är om [REDACTED] andelar i Fastighetsbolaget är kvalificerade enligt 57 kap. 4 § IL på grund av det arbete som hennes bror utfört i bolaget under 2011 eller under något av de fem föregående beskattningsåren.

Verksam i betydande omfattning

Det grundläggande syftet bakom regelsystemet i 57 kap. IL är att motverka att vad som i grunden är arbetsinkomst tas ut i form av lägre beskattad kapitalinkomst i stället för som lön. Reglerna infördes i samband med 1991 års skattereform. Det framgår av förarbetena (prop. 1989/90:110 s. 468 och 703) att reglerna ska tillämpas endast om den skattskyldige eller någon närstående har varit verksam inom företaget i sådan omfattning att hans arbetsinsats har haft en påtaglig betydelse för vinstgenereringen. Vidare framhålls att det inte behöver vara fråga om ett heltidarbete utan att arbetsinsatsen måste ses i relation till företagets omfattning och övriga omständigheter. En styrelseledamot som inte utför

DOM

Mål nr
2518-12

kontinuerligt arbete kan enligt samma motivuttalanden inte utan vidare anses kvalificerat verksam, även om han gjort enstaka insatser av stor betydelse t.ex. för att skaffa en viktig order till företaget.

I RÅ 2002 ref. 21 ansågs att en person inte hade varit verksam i betydande omfattning i ett företag trots att han varit ensam ägare till och ende ordinarie styrelseledamot i företaget. Det framgår av rättsfallet att han arbetat i företaget endast under en kort tid och att kapitalvinsten vid försäljningen av andelarna i företaget kunde förklaras av andra omständigheter än hans arbetsinsats.

I flera mål har Högsta förvaltningsdomstolen ansett att verksamhet i fåmansföretag som förvaltar värdepapper inte medfört att andelarna i företaget varit kvalificerade i den mening som avses i 57 kap. 4 § IL (se RÅ 2004 ref. 61, RÅ 2004 not. 125, RÅ 2004 not. 162 och RÅ 2009 not. 68).

Ett mål som gällt fastighetsförvaltning är RÅ 2007 ref. 15. I målet ansågs att en delägare i ett fåmansföretag inte hade varit verksam i betydande omfattning i företaget när verksamheten bestått av förvaltning av en fastighet och arbetsinsatsen endast omfattat två och en halv timme per år. Vinsten vid försäljningen av andelarna i företaget ansågs bero på att värdeutvecklingen på fastigheter varit god under en följd av år.

I RÅ 1999 not. 87 bestod ett fåmansföretags verksamhet i att till olika intressenter upplåta immateriella rättigheter som tillförts bolaget vid dess bildande och att förvalta det kapital som genererats i verksamheten. En av delägarna var anställd som VD i bolaget och hade administrerat verksamheten, inklusive kapitalförvaltningen, med en arbetsinsats som motsvarade en halvtidstjänst. Högsta förvaltningsdomstolen fann att han varit företagsledare i bolaget och den som utfört de flesta och de för verksamheten mest centrala arbetsuppgifterna. Han ansågs därmed ha varit verksam i betydande omfattning i bolaget.

DOM

Mål nr
2518-12*Högsta förvaltningsdomstolens bedömning*

Gemensamt för förvaltning av värdepapper och fastigheter är att vinster som uppkommer vid avyttring av tillgångarna eller av det företag som förvaltat tillgångarna ofta till stor del beror på värdestegring på värdepappers- respektive fastighetsmarknaden. Förvaltning av fastigheter fordrar dock i allmänhet arbetsinsatser av annat slag och omfattning än förvaltning av värdepapper. Den rättspraxis som utvecklats när det gäller frågan om andelar i kapitalförvaltande bolag är kvalificerade kan därför inte utan vidare tillämpas på fastighetsförvaltning.

Det förhållandet att vinst som uppkommer vid avyttring av ett fastighetsförvaltande företags fastigheter eller vid avyttring av andelar i företaget till stor del kan hänföras till värdeutvecklingen på företagets fastigheter utesluter inte att de arbetsinsatser som utförts i den förvaltande verksamheten kan medföra att andelarna är kvalificerade. Detta får bedömas med utgångspunkt i det utförda arbetets omfattning och betydelse för verksamheten i företaget.

Arbetet i Fastighetsbolaget har utförts av [REDACTED] som är bror och därmed närstående till [REDACTED]. Hans arbetsinsatser ska beaktas vid tillämpningen av 57 kap. 4 § IL även om han delvis har utfört arbetet som konsult genom sitt helägda bolag.

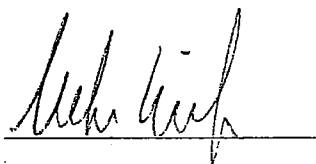
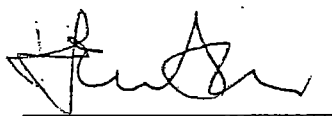
I det avgörande angående fastighetsförvaltning som nämnts ovan – RÅ 2007 ref. 15 – hade arbetsinsatsen i företaget endast omfattat två och en halv timme per år. [REDACTED] arbetsinsats har varit avsevärt mer omfattande.

När det gäller arbetets betydelse för verksamheten i Fastighetsbolaget kan konstateras att [REDACTED] under den tidsperiod som ska beaktas enligt bestämmelserna i 57 kap. 4 § IL har varit VD och styrelseledamot i bolaget. Han har ansvarat för strategiska affärsbeslut och beslut om investeringar samt skött allt administrativt arbete i fastighetsförvaltningen.

DOM

Mål nr
2518-12

Mot denna bakgrund finner Högsta förvaltningsdomstolen att [REDACTED] har varit verksam i betydande omfattning i Fastighetsbolaget i den mening som avses i 57 kap. 4 § första stycket 1 IL och att [REDACTED] andelar i detta bolag därför är kvalificerade.



I avgörandet har deltagit justitieråden Henrik Jermsten, Eskil Nord, Kristina Ståhl, Anita Saldén Enérus och Christer Silfverberg.

Målet har föredragits av justitiesekreteraren Ingrid Björnsson.