

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS BESLUT

Mål nr
941-12

meddelat i Stockholm den 14 februari 2013

KLAGANDE OCH MOTPART

Skatteverket
171 94 Solna

MOTPARTER OCH KLAGANDE

1. AA

2. Stiftelsen Mellby Gård

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Skatterättsnämndens beslut den 3 februari 2012 i ärende dnr 113-10/D

SAKEN

Förhandsbesked angående inkomstskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen undanröjer Skatterättsnämndens förhandsbesked och avvisar ansökningen.

YRKANDEN M.M.

Skatteverket yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen överprövar förhandsbeskedet i dess helhet. Skatteverket anför bl.a. följande. Rådigheten över preferensaktien för Stiftelsen Mellby Gård (Stiftelsen) inskränks i praktiken till en rätt att uppbära

Dok.Id 130514

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

Mål nr
941-12

framtida utdelning som Mellby Gård Holding AB (Bolaget) genom AA kan komma att besluta om. Någon villkorslös rätt att realisera andelens kvotvärde av Bolagets marknadsvärde finns inte. På samma sätt gäller att det inte går att realisera det värde som kan ligga i den rätt till utdelning som knyts till preferensaktien. Dessa begränsningar förklaras av att AA vill ha fortsatt full kontroll över Bolagets aktier. Det finns ingen partsavsikt att åstadkomma en reell förändring i ägandet (jfr RÅ 2004 ref. 4 samt RÅ 1987 ref. 166, RÅ 1989 ref. 127 och RÅ 1998 ref. 58 III).

AA och Stiftelsen yrkar att Skatterättsnämndens svar på frågorna 1 och 2 fastställs, att fråga 3 besvaras med utgångspunkt i att Stiftelsen ska anses vara ägare till preferensaktien, att fråga 4 besvaras med att preferensaktien är en näringsbetingad andel hos Stiftelsen och att utdelning som Stiftelsen mottar därmed är skattefri, att fråga 5 besvaras med att den eventuella vinst som uppkommer i samband med inlösen är skattefri för Stiftelsen samt att frågorna 6 och 7 – om dessa frågor prövas – besvaras jakande respektive nekande. AA och Stiftelsen anför bl.a. följande. Stiftelsen kommer att ha full rådighet över preferensaktien och samtliga de rättigheter och skyldigheter som följer av aktieinnehavet. Till skillnad mot vad som var fallet i RÅ 2004 ref. 4 är det inte på förhand bestämt när, eller ens om, ett inlösenförfarande ska inledas. Det saknas skäl att vid beskattningen inte acceptera den civilrättsligt giltiga gåvan till Stiftelsen.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Bakgrund

AA avser att genom gåva överlåta en av Bolaget emitterad preferensaktie till Stiftelsen.

Enligt den stiftelseurkund som bifogats ansökningen om förhandsbesked har AA 2010 överlämnat ett belopp om 100 000 kr att varaktigt förvaltas av Stiftelsens styrelse som en självständig förmögenhet. Av stadgarna för Stiftelsen

Mål nr
941-12

framgår att dess ändamål är att bedriva välgörande ändamål genom att bl.a. främja vetenskaplig forskning, kultur och idrott, lämna bidrag för undervisning eller utbildning samt utöva hjälpverksamhet bland behövande.

Det aktuella förfarandet grundas på att Stiftelsen inte ska omfattas av bestämmelserna om undantag från skattskyldighet i 7 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), IL, att Stiftelsen blir innehavare av preferensaktien, att denna aktie anses som en näringsbetingad andel enligt 24 kap. 13 § 2 och 25 a kap. 3 § 2 IL och att utdelning och vinst avseende aktien blir skattefri för Stiftelsen.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

Den fråga som först måste ställas är om Stiftelsen uppfyller de krav på en stiftelse som följer av 1 kap. 2 § stiftelselagen (1994:1220). Där anges att en stiftelse bildas ”genom att egendom enligt förordnande av en eller flera stiftare avskiljs för att varaktigt förvaltas som en självständig förmögenhet för ett bestämt ändamål.”

En av förutsättningarna för en giltig stiftelsebildning är således att ändamålet anges med viss grad av bestämdhet (jfr Hessler, Om stiftelser, s. 284 ff.).

Det ändamål som anges i stadgarna för Stiftelsen är ”att bedriva välgörande ändamål”. Någon egentlig begränsning sker inte genom tillägget ”genom att bl.a. främja vetenskaplig forskning, kultur och idrott, lämna bidrag för undervisning eller utbildning samt utöva hjälpverksamhet bland behövande”. Inte heller på destinatärssidan görs någon begränsning. Stiftelsen ska verka för sitt ändamål genom att ge anslag till ”organisationer, företag, enskilda personer, forskningsgrupper, institutioner eller liknande”.

Som framgått ställs det i stiftelselagen också krav på att det tillskjutna kapitalet förvaltas varaktigt. I detta ligger att det ska vara möjligt att med den avskilda egendomen fullfölja ändamålet under flera års tid. Bedömningen av om varaktighetsrekvisitet är uppfyllt förutsätts ske med utgångspunkt i den egendom som avskilts för stiftelsen vid bildandet och utan att hänsyn tas till eventuella utfästelser om ytterligare tillskott (prop. 1993/94:9 s. 52 och 108). Det aktuella

BESLUT

Mål nr
941-12

stiftelsekapitalet om 100 000 kr framstår i detta perspektiv som lågt, inte minst mot bakgrund av den vida ändamålsbestämningen och de kostnader för förvaltningen av Stiftelsen som inte lär kunna undvikas.

Om stiftelselagens krav för en giltig stiftelsebildning är uppfyllda får en stiftelse rättskapacitet som sådan när den bildas. En registrering i stiftelseregistret har inte någon konstitutiv betydelse (a. prop. s. 59 f.).

Högsta förvaltningsdomstolen konstaterar att det avsedda förfarandet förutsätter att Stiftelsen har bildats enligt stiftelselagen. Förutsättningarna i detta hänseende är så oklara att något förhandsbesked inte hade bort lämnas. Mot denna bakgrund bör Skatterättsnämndens förhandsbesked undanröjas och ansökningen avvisas.

I avgörandet har deltagit justitieråden Mats Melin, Gustaf Sandström, Lennart Hamberg, Olle Stenman och Elisabeth Rynning.

Målet har föredragits av justitiesekreteraren Ingrid Björnsson.