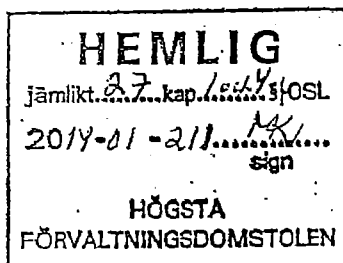


HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM



Mål nr
6063-13

meddelad i Stockholm den 21 januari 2014

KLAGANDE OCH MOTPART

Skatteverket
171 94 Solna

MOTPART OCH KLAGANDE



ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Skatterättsnämndens beslut den 20 augusti 2013 i ärende dnr 98-12/D, se bilaga

SAKEN

Förhandsbesked angående inkomstskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

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.

DOM

2

Mål nr
6063-13

YRKANDEN M.M.

Skatteverket yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska förklara att andelarna i [REDACTED] AB [REDACTED] blir okvalificerade tidigast fem år efter det att [REDACTED] eller honom närstående upphör att vara verksamma i betydande omfattning i [REDACTED] AB [REDACTED], eller, om andelarna i [REDACTED] i stället avyttras till utomstående, att andelarna i [REDACTED] blir okvalificerade tidigast fem år efter det att andelarna i [REDACTED] avyttrats.

Skatteverket anför bl.a. följande. Det framgår direkt av lagtexten i 57 kap. 5 § inkomstskattelagen (1999:1229), II, att man vid bedömningen av om utomståenderegeln är tillämplig ska utgå från det företag där delägaren är verksam i betydande omfattning. Det företaget är [REDACTED] och där har aldrig någon utomstående ägt andelar, varför utomståenderegeln inte kan vara tillämplig. Om Skatterättsnämndens uppfattning är riktig, dvs. att förhållandena i [REDACTED] inte ska påverka prövningen av om utomståenderegeln är tillämplig på aktierna i [REDACTED] kan den regeln ändå inte bli tillämplig eftersom det inte finns något verksamhetsbolag.

[REDACTED] yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska förklara att hans andelar i [REDACTED] på grund av utomståenderegeln ska anses okvalificerade från och med beskattningsåret 2014.

SKÅLEN FÖR AVGÖRANDET

Rättslig reglering m.m.

I 57 kap. 5 § första stycket II anges att om utomstående, direkt eller indirekt, i betydande omfattning äger del i företaget och, direkt eller indirekt, har rätt till utdelning ska en andel anses kvalificerad bara om det finns särskilda skäl. Vid bedömningen ska förhållandena under beskattningsåret och de fem föregående beskattningsåren beaktas.

DOM

3

Mål nr
6063-13

Med företag avses enligt paragrafens andra stycke det företag i vilket delägaren eller någon närstående varit verksam i betydande omfattning under den tid som anges i första stycket.

Enligt tredje stycket ska ett företag anses ägt av utomstående utom till den del det ägs av fysiska personer som bl.a. äger kvalificerade andelar i företaget, indirekt äger andelar i företaget som hade varit kvalificerade om de ägts direkt, eller äger kvalificerade andelar i ett annat fåmansföretag som avses i 4 §.

Motivet till utomståenderegeln är att risken för omvandling av arbetsinkomster till kapitalinkomster är mindre om utomstående äger en betydande del av andelarna i ett fåmansföretag eftersom utdelning och kapitalvinster tillfaller också dessa ägare (prop. 1989/90:110 s. 468).

Tillämpningsområdet för bestämmelserna om kvalificerade andelar utvidgades 1995 till att omfatta även verksamhet i indirekt ägda fåmansföretag (prop. 1995/96:109 s. 68). I samband därmed infördes en definition av uttrycket "företag" i dåvarande 3 § 12 e mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt. (a. prop. s. 92 f.) som i väsentliga delar överensstämmer med den definition som numera finns i 57 kap. 5 § andra stycket II.

Mot bakgrund av att Högsta förvaltningsdomstolen i ett avgörande (RÅ 1999 ref. 62) funnit att bestämmelserna i 57 kap. 5 § II, inte omfattade indirekt ägande omarbetades bestämmelserna på nytt 2001 och definitionen av utomstående fick därigenom sin nuvarande utformning. I förarbetena anfördes bl.a. att det vid bedömning av frågan om utomstående äger andel i ett fåmansföretag bör inte endast den som direkt äger andel i företaget omfattas. Om det i andelsägarkretsen finns ett annat företag bör bedömningen även omfatta det senare företags andelsägarkrets. Av direkt betydelse för bedömningen av om utomstående äger andelar bör vara vilka fysiska personer som finns i ägarkedjan (prop. 2001/02:46 s. 48).

DOM

4

Mål nr
6063-13

Vad målet gäller

Av ansökan om förhandsbesked framgår att [REDACTED] andelar i [REDACTED] är kvalificerade enligt 57 kap. 4 § första stycket 1 II, på grund av att han är verksam i betydande omfattning i [REDACTED] som bedriver samma eller likartad verksamhet som [REDACTED] [REDACTED] äger en tredjedel av andelarna i [REDACTED]. I ansökan har lämnats som förutsättning att hans andelar i det bolaget inte kommer att vara kvalificerade efter utgången av 2013.

Huvudfrågan i målet är om utomståenderegeln i 57 kap. 5 § II kan tillämpas på [REDACTED] andelar i [REDACTED]. Av avgörande betydelse för bedömningen av denna fråga är om prövningen ska avse ägarförhållandena i [REDACTED] eller i [REDACTED]. Om prövningen ska avse [REDACTED] uppkommer också frågan från vilken tidpunkt utomståenderegeln kan tillämpas.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

Enligt 57 kap. 5 § första stycket II är en förutsättning för att en andel inte ska vara kvalificerad att utomstående, direkt eller indirekt, i betydande omfattning äger del i företaget och, direkt eller indirekt, har rätt till utdelning. Med företag avses enligt andra stycket det företag i vilket delägaren eller någon närstående varit verksam i betydande omfattning.

Av lagtexten följer att utomståenderegeln kan vara tillämplig även om en delägare inte är verksam i det direktägda företaget utan i ett dotterföretag där utomstående äger andelar (jfr RÅ 2007 not. 1). Vidare kan enligt RÅ 2004 ref. 124 tillämpningen av utomståenderegeln utsträckas till att omfatta den situationen att det utomstående ägandet avser andelar i moderföretaget och en av delägarna är verksam i dotterföretaget. I det avgörandet framhålls att undantagsbestämmelsen i 5 § inte enbart gäller andelar i företag där den skattskyldige faktiskt varit verksam.

Definitionen av företag i 57 kap. 5 § andra stycket II måste tolkas i ljuset av bestämmelsen i första stycket, som förutsätter att en utomstående direkt eller

DOM

5

Mål nr
6063-13

indirekt har rätt till utdelning. Om en delägares andelar i ett företag – som i det nu aktuella fallet – är kvalificerade på grund av att delägaren äger andelar i ett annat företag som bedriver samma eller likartad verksamhet ska bedömningen inte avse detta andra företag utan det företag där den utomstående direkt eller indirekt har rätt till utdelning. Vid denna bedömning saknar det således betydelse huruvida utomstående äger andelar i verksamhetsbolaget.

Mot denna bakgrund finner Högsta förvaltningsdomstolen att förhållandena i [REDACTED] inte ska påverka prövningen av om utomståenderegeln är tillämplig på [REDACTED] aktier i [REDACTED]. Eftersom [REDACTED] är andelsägare i [REDACTED] ska utomståenderegeln i stället prövas med utgångspunkt i förhållandena i det bolaget.

När det gäller frågan om vid vilken tidpunkt som utomståenderegeln kan bli tillämplig gör Högsta förvaltningsdomstolen samma bedömning som Skatterättsnämnden.

Henrik Jermsten

Annika Brickman

Anita Saldén Enérus

Christer Silfverberg

Thomas Bull

I avgörandet har deltagit justitieråden Henrik Jermsten, Annika Brickman, Anita Saldén Enérus, Christer Silfverberg och Thomas Bull

Målet har föredragits av justitiesekreteraren Maria Sundberg.