

Beträffande sådana investeringstillgångar som kan innehas på ett investeringssparkonto ska bedömningen om finansiella instrument är upptagna till handel på en reglerad marknad göras utifrån vad som gäller enligt den näringsrättsliga regleringen. Förhandsbesked angående inkomstskatt.

Lagrum:

6 § 1 lagen (2011:1268) om investeringssparkonto

Av en ansökan hos Skatterättsnämnden om förhandsbesked angående inkomstskatt framgick bl.a. följande. A.P. avsåg att investera i andelar i en utländsk fond. Inlösen av andelar kan ske vid varje kvartalsskifte. Andelarna i fonden är noterade på Irish Stock Exchange i Irland för att bl.a. offentliggöra nettoandelsvärdena vid respektive inlösenperiod och underlätta för potentiella investerare att intressera sig för fonden. Det förekommer ingen regelbunden handel i andelarna över börsen. Den handel som förekommer sker i stället genom nyteckning eller inlösen hos fonden. – I ansökan om förhandsbesked ställde A.P. bl.a. frågan om andelarna i fonden utgör sådana noterade finansiella instrument som kan innehas på ett investeringssparkonto (fråga 1b).

På ett investeringssparkonto får enligt 16 § lagen (2011:1268) om investeringssparkonto bara investeringstillgångar och kontanta medel förvaras. Med investeringstillgångar avses enligt 6 § 1 finansiella instrument som är upptagna till handel på en reglerad marknad eller motsvarande marknad utanför EES.

Skatterättsnämnden (2014-04-30, André, ordförande, Svanberg, Bengtsson, Dahlberg, Gäverth, Lundström, Werkell) fann att andelarna inte är sådana investeringstillgångar som kan innehas på ett investeringssparkonto. Enligt de lämnade förutsättningarna uppfyller dock andelarna kraven för att utgöra finansiella instrument. Beträffande frågan om andelarna i fonden kan anses vara upptagna till handel på en reglerad marknad ansåg nämnden – mot bakgrund av att det i 2 § första stycket lagen om investeringssparkonto anges att termer och uttryck som används i lagen ska ha samma betydelse och tillämpningsområde som i inkomstskattelagen (1999:1229), IL – att uttrycket upptaget till handel på en reglerad marknad i bestämmelsen ska ges samma innebörd som ordet marknadsnoterad i 48 kap. 5 § IL. Nämnden konstaterade att det inte är tillräckligt att en delägarrätt är noterad på en reglerad marknad för att den ska anses som marknadsnoterad utan att det även måste finnas regelbundna noteringar om avslut m.m. Nämnden fann därför att andelarna i fonden inte kan anses vara upptagna till handel på en reglerad marknad i den mening som avses i 6 § 1 lagen om investeringssparkonto. De utgjorde därför inte sådana investeringstillgångar som kan innehas på ett investeringssparkonto.

Skatteverket överklagade Skatterättsnämndens förhandsbesked och yrkade att Högsta förvaltningsdomstolen skulle förklara att andelarna ska

anses vara upptagna till handel på en reglerad marknad. Skatteverket anförde bl.a. att uttrycket upptagna till handel på en reglerad marknad i lagen om investeringssparkonto ska ges samma innebörd som uttrycket har enligt lagen (2007:528) om värdepappersmarknaden. Något krav på faktisk omsättning på den reglerade marknaden kan därför inte uppställas.

A.P. fick anses medge bifall till Skatteverkets yrkande.

Högsta förvaltningsdomstolen (2015-03-23, Jermsten, Almgren, Saldén Enérus, Nymansson, Classon) yttrade:

Skälen för avgörandet

Inledningsvis ansluter sig Högsta förvaltningsdomstolen till Skatterättsnämndens bedömning att andelarna i fonden utgör finansiella instrument.

Den fråga som Högsta förvaltningsdomstolen därefter har att ta ställning till är om andelarna i fonden ska anses upptagna till handel på en reglerad marknad i den mening som avses i lagen om investeringssparkonto. Beträffande denna fråga gör Högsta förvaltningsdomstolen följande bedömning.

För att finansiella instrument ska utgöra investeringstillgångar krävs enligt 6 § 1 lagen om investeringssparkonto att de är upptagna till handel på en reglerad marknad eller en motsvarande marknad utanför EES. Lagtexten uppställer inte något krav på att tillgångarna i fråga ska omsättas med viss regelbundenhet på marknadsplatsen. Någon hänvisning till uttrycket marknadsnoterad i 48 kap. 5 § IL eller till någon annan skattebestämmelse finns inte i lagtexten och inte heller i förarbetena till bestämmelsen. I förarbetsuttalandena beträffande vad som gäller för en reglerad marknad hänvisas däremot uttryckligen till de näringsrättsliga bestämmelserna om reglerade marknader i lagen om värdepappersmarknaden (prop. 2011/12:1 volym 1a s. 291 och 499). Dessa bestämmelser har sin grund i unionsrättslig reglering vilket innebär att regleringen av dessa slags marknadsplatser är likartad inom EES.

Enligt Högsta förvaltningsdomstolens mening bör bedömningen av om ett finansiellt instrument ska anses vara upptaget till handel på en reglerad marknad enbart göras utifrån vad som gäller enligt den näringsrättsliga regleringen för denna form av marknadsplats. Avgörande för bedömningen om ett finansiellt instrument är en investeringstillgång enligt 6 § 1 lagen om investeringssparkonto blir därmed om en reglerad marknad har tagit upp det finansiella instrumentet till handel.

A.P. har uppgett som förutsättning att andelarna är noterade på Irish Stock Exchange och att andelarna är upptagna till handel på en reglerad marknad.

Av 2 § andra stycket lagen om investeringssparkonto framgår att termer och uttryck som används i lagen också omfattar motsvarande utländska företeelser. Finansiella instrument som är upptagna till handel på en reglerad marknad i Irland kan därför utgöra investeringstillgångar enligt 6 § 1. Härav följer att andelarna i den nu aktuella fonden således ska anses vara upptagna till handel på en reglerad marknad i den mening som avses i bestämmelsen. Andelarna i fonden utgör därmed investeringstillgångar om de innehas på ett investeringssparkonto. Skatterättsnämndens förhandsbesked ska ändras i enlighet härmed.

Högsta förvaltningsdomstolens avgörande

Högsta förvaltningsdomstolen ändrar Skatterättsnämndens förhandsbesked och förklarar att andelar i den aktuella fonden utgör sådana investeringstillgångar i form av finansiella instrument som är upptagna till handel på en reglerad marknad på sätt som avses i 6 § 1 lagen om investeringssparkonto.

Mål nr 3052-14, föredragande Anne-Therése Byström