

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
6457-17

meddelat i Stockholm den 26 september 2018

KLAGANDE

Skatteverket
171 94 Solna

MOTPART

AA
c/o Deloitte AB
113 79 Stockholm

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Skatterättsnämndens beslut den 19 oktober 2017 i ärende dnr 98-16/D

SAKEN

Förhandsbesked angående inkomstskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer förhandsbeskedet i den del det överklagats.

BAKGRUND

För s.k. kvalificerade andelar i fåmansföretag gäller att utdelning och kapitalvinst i vissa fall och i viss omfattning ska tas upp i inkomstslaget tjänst vid inkomstbeskattningen. En andel är kvalificerad bl.a. om delägaren är verksam i betydande omfattning i företaget. Bestämmelser om detta finns i 57 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), IL.

Dok.Id 197555

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
6457-17

Med fåmansföretag avses enligt huvuddefinitionen bl.a. aktiebolag där fyra eller färre delägare har ett aktieinnehav som motsvarar mer än 50 procent av rösterna. Enligt den kompletterande s.k. utvidgade fåmansföretagsdefinitionen ska flera delägare under vissa förutsättningar anses som en enda delägare.

AA är delägare och verksam i betydande omfattning i fåmansföretaget Deloitte AB. Hans aktier i bolaget är kvalificerade med tillämpning av den utvidgade fåmansföretagsdefinitionen. Med anledning av en planerad förändring i ägarstrukturen i Deloittefären ansökte AA om förhandsbesked. Av lämnade förutsättningar framgår följande.

Som ett led i att öka samarbetet samt förbättra kontrollen och den ekonomiska integrationen för Deloitteföretag i nio länder i nordvästra Europa har ett förslag till ny ägarstruktur tagits fram. Strukturen kommer att omfatta ca 25 000 medarbetare. Ett brittiskt delägarbeskattat LLP bildas där bolagsmännen kommer att uppgå till ca 1 500. Samtliga bolagsmän kommer att vara verksamma i något av de västeuropeiska bolag där verksamheten bedrivs. LLP ska äga andelar i verksamhetsbolagen som motsvarar mer än hälften av röstetalet. Resterande andelar kommer att innehas av de lokala delägarna i respektive land.

För Sverige planeras att LLP förvärvar eller bildar ett aktiebolag, NYAB. Delägarna i Deloitte AB erbjuds att förvärva aktier i NYAB motsvarande ca 20 procent av rösterna genom en riktad nyemission. Samtliga aktier i Deloitte AB överlåts därefter till NYAB av delägarna. Alla i NYAB verksamma delägare kommer även att vara bolagsmän i LLP. Den svenska delägarkretsens röstandel i NYAB kommer, även medräknat den indirekta ägarandelen genom LLP, att understiga 50 procent.

AA ville veta om reglerna i 57 kap. IL skulle tillämpas på utdelning och kapitalvinst på hans aktier i NYAB (fråga 1). Om frågan besvarades nekande ville han ha svar på om lagen (1995:575) mot skatteflykt kunde tillämpas på förfarandet (fråga 2).

Mål nr
6457-17

Skatterättsnämnden fann att NYAB inte är ett fåmansföretag enligt den utvidgade fåmansföretagsdefinitionen och att bestämmelserna i 57 kap. IL inte är tillämpliga på aktierna i bolaget. Nämnden ansåg inte att lagen mot skatteflykt är tillämplig eftersom förfarandet inte kan anses strida mot de aktuella bestämmelsernas syfte då lagstiftaren har valt att definiera begreppet fåmansföretag med utgångspunkt i det inflytande som andelarnas röstetal ger och inte utifrån ägarandel, rätt till utdelning eller någon annan grund.

YRKANDEN M.M.

Skatteverket yrkar att förhandsbeskedet ska ändras beträffande fråga 2 och att aktierna i NYAB med stöd av lagen mot skatteflykt ska betraktas som kvalificerade efter det att NYAB förvärvat aktierna i Deloitte AB, eller i vart fall under fem år efter nämnda tidpunkt. Skatteverket anför bl.a. följande. Genom att låta LLP formellt äga röstmajoriteten i NYAB, samtidigt som i princip hela det upparbetade resultatet kommer de verksamma ägarna till del, kringgås regelsystemet i 57 kap. IL. Den utdelning som kommer att tillföras de verksamma ägarna har sitt ursprung i de arbetsinsatser som de kommer att utföra i Deloitte AB även efter det att NYAB blivit ägare till detta bolag.

AA anser att överklagandet ska avslås.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Frågan i målet

Frågan i målet är om lagen mot skatteflykt är tillämplig i det fall då aktier – som på grund av den utvidgade fåmansföretagsdefinitionen ansetts kvalificerade – i samband med en omstrukturering ersätts av aktier som inte omfattas av denna definition.

Rättslig reglering

Enligt huvuddefinitionen i 56 kap. 2 § 1 IL avses med fåmansföretag bl.a. aktiebolag där fyra eller färre delägare äger andelar som motsvarar mer än 50 procent av rösterna för samtliga andelar i företaget. Med delägare i fåmansföretag avses enligt 6 § en fysisk person som, direkt eller indirekt, äger eller på liknande sätt innehar andelar i företaget.

I 57 kap. IL finns bestämmelser om utdelning och kapitalvinst på andelar i fåmansföretag. Vid bedömningen av om ett företag är ett fåmansföretag gäller enligt den utvidgade fåmansföretagsdefinitionen i 3 § andra stycket att flera delägare under vissa förutsättningar ska anses som en enda delägare. Med anledning av HFD 2017 ref. 1, där definitionen prövades, ändrades bestämmelsen den 1 januari 2018.

Av 2 § lagen mot skatteflykt följer att hänsyn inte ska tas till en rättshandling vid beskattningen om den ingår i ett förfarande som medför en väsentlig skatteförmån för den skattskyldige (1), den skattskyldige medverkat i rättshandlingen (2), skatteförmånen med hänsyn till omständigheterna kan antas ha utgjort det övervägande skälet för förfarandet (3), och en beskattning på grundval av förfarandet skulle strida mot lagstiftningens syfte i vissa angivna avseenden (4).

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

Som Skatterättsnämnden har funnit utgör NYAB under de givna förutsättningarna inte ett fåmansföretag enligt 57 kap. 3 § IL i den lydelse som är relevant för förhandsbeskedet (HFD 2017 ref. 1).

Den överklagade delen av förhandsbeskedet avser den efterföljande frågan om lagen mot skatteflykt är tillämplig på förfarandet och om AAs andelar i NYAB ändå ska anses kvalificerade med tillämpning av den lagen. Enligt Högsta förvaltningsdomstolens mening kan förfarandet inte anses strida mot lagstiftningens syfte i den mening som avses i 2 § 4 lagen mot skatteflykt. Redan härav

Mål nr
6457-17

följer att lagen inte är tillämplig. Förhandsbeskedet ska därför fastställas i den del det överklagats.

I avgörandet har deltagit justitieråden Margit Knutsson, Per Classon, Kristina Svahn Starrsjö och Helena Rosén Andersson.

Målet har föredragits av justitiesekreteraren Stina Pettersson.