

**Not 41**

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade den 16 oktober 2023 följande beslut (mål nr 2448-23).

**Bakgrund**

1. I inkomstskattelagen (1999:1229) finns bestämmelser om vad som avses med fåmansföretag och när andelar i sådana företag ska anses vara kvalificerade. Frågan om en andel är kvalificerad har betydelse för hur utdelning och kapitalvinst på andelen ska beskattas. Vid bedömningen av om en andel är kvalificerad ska bl.a. närståendeförhållanden mellan verk samma och inte verk samma delägare i företaget beaktas. I 2 kap. 22 § inkomstskattelagen finns en definition av begreppet närstående som gäller vid tillämpning av lagen.

2. M.N. äger en tredjedel av andelarna i ett fåmansföretag. Övriga delägare är M.N:s biologiske bror och dennes hustru, som äger en tredjedel tillsammans, samt M.N:s styvbror som äger en tredjedel. För att få klarhet i om hans andelar i företaget är kvalificerade ansökte M.N. om förhandsbesked och frågade om hans styvbror ska räknas som närstående till honom.

3. Skatterättsnämnden besvarade frågan med att styvsyskon inte är närstående enligt den allmänna definitionen i 2 kap. 22 § inkomstskattelagen.

**Yrkanden m.m.**

4. *Skatteverket* yrkar att förhandsbeskedet ska fastställas.

5. *M.N.* anser också att förhandsbeskedet ska fastställas.

**Skälen för avgörandet**

6. Enligt 5 § lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor får, efter ansökan av enskild, förhandsbesked lämnas i en fråga som avser sökandens skattskyldighet eller beskattning om det är av vikt för sökanden eller för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning.

7. M.N:s fråga gäller om hans styvbror är närstående till honom enligt 2 kap. 22 § inkomstskattelagen.

8. I 2 kap. 22 § första stycket anges att med närstående avses make, förälder, mor- och farförälder, avkomling och avkomlings make, syskon, syskons make och avkomling, och dödsbo som den skattskyldige eller någon av de tidigare nämnda personerna är delägare i. Enligt andra stycket räknas styvbarn och fosterbarn som avkomling. Några andra personer räknas inte upp.

9. Svaret på den ställda frågan framgår av 2 kap. 22 § inkomstskattelagen. Det kan därför inte anses vara av vikt för M.N. eller för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning att frågan besvaras genom ett förhandsbesked (jfr HFD 2019 not. 37 och HFD 2023 not. 37). Förhandsbeskedet ska således undanröjas och ansökningen avvisas.

**Högsta förvaltningsdomstolens avgörande**

Högsta förvaltningsdomstolen undanröjer Skatterättsnämndens förhandsbesked och avvisar ansökningen.

I avgörandet deltog justitieråden *Jäderblom, Knutsson, Ståhl, Gäverth* och *Anderson*. Föredragande var justitiesekreteraren Josefine Lloyd.

---

**Skatterättsnämnden** (2023-03-29, *Eng*, ordförande, *Bengtsson, Dahlberg, Hammarström, Hellenius, Sundin och Werkell*):

*Förhandsbesked*

Styvsyskon är inte närstående enligt den allmänna definitionen i 2 kap. 22 § inkomstskattelagen.

*Skatterättsnämndens bedömning*

En utgångspunkt för bedömningen av om M.N:s styvbror är att anses som närstående är enligt Skatterättsnämndens mening att närståendekretsen i 2 kap. 22 § är uttömmade och att inga andra än de som räknas upp här ingår i närståendekretsen (jfr SOU 2002:52 s. 515 och där angivna rättsfall).

Vidare måste beaktas att till skillnad mot vad som gäller beträffande styvbarn och fosterbarn så finns inget motsvarande stadgande som likställer styvsyskon med syskon. De uttalanden, beträffande bl.a. styvsyskon, som görs i förarbetena till definitionen av barn i 2 kap. 21 § och som gjordes i samband med inkomstskattelagens genomförande ger enligt Skatterättsnämndens uppfattning inte heller i sig något stöd för att likställa styvsyskon med syskon (se prop. 1999/2000:2 del 2 s. 40 f.). Uttalandena kan inte uppfattas som annat än ett allmänt påpekande om att omfattningen av denna bestämmelse om barn är oklar.

Enligt Skatterättsnämnden finns det inte heller stöd för att inkludera styvsyskon i närståendekretsen med åberopande av HFD 2014 ref. 26. Avgörandet avser en annan typ av relation än den som är aktuell i förevarande fall. Vidare måste beaktas att 2 kap. 22 § är uppbyggd på ett sätt som t.ex. innebär att den omständigheten att en person är närstående till annan person inte med automatik innebär att ett närståendeförhållande föreligger utifrån det omvända perspektivet.

Det ovan anförda innebär att styvsyskon inte ingår i närståendekretsen i 2 kap. 22 § och att M.N:s styvbror därmed inte är närstående.