

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr 732-18

meddelad i Stockholm den 31 maj 2018

KLAGANDE

Skatteverket
171 94 Solna

MOTPARTER

AA

BB

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Skatterättsnämndens beslut den 17 januari 2018 i ärende dnr 59-17/D

SAKEN

Förhandsbesked om inkomstskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked såvitt avser frågorna 2 och 3.

BAKGRUND

För att motverka att förvärvsinkomster omvandlas till kapitalinkomster i företag med ett fåtal delägare finns särskilda bestämmelser om fåmansföretag i 57 kap. inkomstskattelagen (1999:1229). För s.k. kvalificerade andelar i sådana företag gäller att utdelning och kapitalvinst i vissa fall och i viss omfattning ska tas upp i

Dok.Id 193678

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

inkomstslaget tjänst. En andel är kvalificerad bl.a. om delägaren är verksam i betydande omfattning i företaget.

Om andra personer än de som äger kvalificerade andelar i företaget, s.k. utomstående ägare, i betydande omfattning äger andelar i företaget och har rätt till utdelning, ska andelarna i företaget anses kvalificerade bara om det finns särskilda skäl (utomståenderegeln). Bakgrunden till denna bestämmelse är att i sådana fall saknas ofta skäl för de verksamma aktieägarna att omvandla arbetsinkomst till kapitalinkomst och därigenom minska skatten, eftersom dessa aktieägare i så fall också måste avstå en del av arbetsinkomsten till de utomstående ägarna.

AA och BB ansökte om förhandsbesked för att få veta om deras aktier i AA Förvaltning AB respektive BB Förvaltning AB är kvalificerade eller om utomståenderegeln är tillämplig om utdelning lämnas från deras respektive bolag vid vissa angivna förutsättningar.

Av givna förutsättningar framgår följande. AA och BB är sedan 2003 verksamma i betydande omfattning i fåmansföretaget Phoniro Systems AB. Under 2011 avyttrade de sina aktier i detta bolag till varsitt förvaltningsbolag. Samma år avyttrade dessa bolag aktierna i Phoniro Systems AB till fåmansföretaget Phoniro AB i utbyte mot bl.a. aktier i detta bolag. Förvaltningsbolagen äger ca fyra procent vardera av aktierna i Phoniro AB. Sedan 2011 har utomstående ägt minst 30 procent av aktierna i Phoniro AB.

Sökandena ville bl.a. veta om aktierna i förvaltningsbolagen är kvalificerade eller om utomståenderegeln är tillämplig i det fallet att utdelning lämnas från dessa bolag efter att Phoniro AB avyttrats externt eller alternativt likviderats (fråga 2). De ville även veta om aktierna är kvalificerade om utdelning lämnas innan det utomstående ägandet i Phoniro AB upphör, men under samma beskattningsår (fråga 3).

Skatterättsnämnden fann beträffande fråga 2 att aktierna är kvalificerade eftersom det utomstående ägandet upphört. Beträffande fråga 3 ansåg nämnden att aktierna

inte är kvalificerade eftersom utomstående äger del i Phoniro AB vid tidpunkten för utdelningen.

YRKANDEN M.M.

Skatteverket yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska fastställa beslutet avseende frågorna 2 och 3.

Varken *AA* eller *BB* har yttrat sig i målet.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Frågan i målet

Målet gäller huruvida utomståenderegeln är tillämplig om utdelning lämnas när det inte längre finns något utomstående ägande i verksamhetsföretaget, alternativt om utdelning lämnas medan det utomstående ägandet består men under samma beskattningsår som detta ägande upphör.

Rättslig reglering m.m.

Utomståenderegeln finns i 57 kap. 5 § inkomstskattelagen.

Enligt första stycket gäller 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.

Av andra stycket framgår att det företag som avses är det i vilket den aktuella fåmansföretagsdelägaren eller någon närstående till denne varit verksam i betydande omfattning under den tid som anges i första stycket.

Ett företag ska enligt tredje stycket inte anses ägt av utomstående till den del det ägs av fysiska personer som bl.a. äger kvalificerade andelar i företaget eller indirekt äger andelar i företaget som hade varit kvalificerade om de ägts direkt.

Av förarbetena framgår att om utomstående äger minst 30 procent av aktierna i ett fåmansföretag blir risken för omvandling av arbetsinkomster till kapitalinkomster mindre eftersom utdelning och kapitalvinst tillfaller också dessa ägare (prop. 1989/90:110 del 1 s. 467 f. och 704).

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

Utomståenderegeln är tillämplig om utomstående vid utdelningstillfället, direkt eller indirekt, i betydande omfattning äger del i det företag där den aktuella delägaren är verksam i betydande omfattning och dessutom, direkt eller indirekt, har rätt till utdelning från företaget samt övriga förutsättningar i bestämmelsen är uppfyllda (jfr även RÅ 2009 not. 154 och HFD 2015 ref. 13).

Sökandena är verksamma i ett dotterbolag till det bolag där det utomstående ägandet finns. Efter att Phoniro AB avyttrats alternativt likviderats finns inte något utomstående ägande i verksamhetsbolaget vid tidpunkten för utdelningen och utomståenderegeln är därför inte tillämplig. Om utdelningen i stället lämnas innan det utomstående ägandet upphör är däremot regeln tillämplig även om det utomstående ägandet upphör senare under samma beskattningsår.

Förhandsbeskedet ska därmed fastställas i de delar som det överklagats.

I avgörandet har deltagit justitieråden Mats Melin, Margit Knutsson, Anita Saldén Enérus, Per Classon och Leif Gäverth.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Camilla Wernkvist.