

Målnummer:	2278-10	Avdelning:	2
Avgörandedatum:	2010-12-02		
Rubrik:	En ekonomisk förening som bedrev industriell verksamhet där alla delägare var anställda har ansetts utgöra ett fåmansföretag. Förhandsbesked angående inkomstskatt.		
Lagrum:	57 kap. 3 § inkomstskattelagen (1999:1229)		
Rättsfall:	<ul style="list-style-type: none">• RÅ 1993 ref. 99• RÅ 2000 ref. 56		

REFERAT

I en ansökan hos Skatterättsnämnden om förhandsbesked anförde A bl.a. följande. Han var sedan år 2008 verkställande direktör för X ekonomisk förening som bedrev viss typ av industriell verksamhet. Endast den som var fast anställd hos X kunde bli medlem i föreningen. X övervägde att lämna vinstutdelning som enligt stadgarna skulle vara lika stor per medlemsinsats. På grund av detta önskade A få veta hur en sådan utdelning skulle beskattas hos honom. - A ställde följande frågor: Fråga 1. Utgör X ett fåmansföretag i enlighet med bestämmelsen i 56 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, jämte 57 kap. 3 § IL och är mina andelar kvalificerade på denna grund? - Fråga 2. Om fråga 1 besvaras nekande, är mina andelar i X kvalificerade andelar på någon annan grund?

Skatterättsnämnden (2010-03-29, André, ordförande, Svanberg, Dahlberg, Diurson, Pålsson, Sjökvist, Werkell) yttrade: Förhandsbesked - A:s andel i X är en kvalificerad andel enligt bestämmelserna i 57 kap. IL. - Motivering - Den ekonomiska föreningen X är en kooperativ förening enligt 39 kap. 21 § IL. Enligt föreningens stadgar, antagna den 9 juli 2009, har den till ändamål att främja sina medlemmars ekonomiska intressen genom att bedriva visst slag av industrirörelse och därmed förenlig verksamhet, i vilken medlemmarna, som anställda bereds arbete i den omfattning verksamheten medger. - Endast den som är fast anställd hos X kan bli medlem i föreningen. Medlem ska avgå ur föreningen efter anställningens upphörande, efter frivilligt utträde eller vid uteslutning. - Varje medlem deltar i föreningen med en insats om 3 000 kr och har lika rösträtt. Vid tidpunkten för ansökan fanns 60 medlemmar. Detta innebär att varje medlems andel av kapital och röster då var mindre än 2 procent. - Av de anställda var merparten, 44 personer, industriarbetare. Övriga anställda var, förutom VD:n A, en marknadschef, två platschefer, fyra förmän, lagerarbetare samt säljare och administrativ personal. - X överväger att lämna vinstutdelning som enligt stadgarna ska vara lika stor för alla. A vill med de ställda frågorna veta om beskattning av utdelning för honom kommer ske enligt reglerna för innehav av kvalificerade andelar i 57 kap. IL. - Skatteverket anser att A:s andel i X ska anses som kvalificerad andel. - Skatterättsnämnden gör följande bedömning - Särskilda regler för utdelning och kapitalvinst på kvalificerade andelar i fåmansföretag finns i 57 kap. IL. Med en kvalificerad andel avses enligt kapitlets 4 § första stycket, i ett fall som det aktuella, en andel i ett fåmansföretag under förutsättning att delägaren varit verksam i betydande omfattning i företaget under beskattningsåret eller något av de fem föregående beskattningsåren. - Enligt de ursprungliga förarbetena till bestämmelsen ska en person alltid anses verksam i betydande omfattning om hans arbetsinsatser har stor betydelse för vinstgenereringen i företaget. Till denna grupp av kvalificerat verksamma hör företagsledare och andra högre

befattningshavare. I mindre företag kan arbetsledare och ibland även anställda utan någon ledarbefattning räknas till samma kategori. Detta gäller särskilt i sådana fall där delägarna kan anses bedriva en gemensam verksamhet (prop. 1989/90:110 del 1 s. 703). - Som VD i föreningen får A anses vara verksam där i betydande omfattning. Svaret på frågan om hans andel i företaget är en kvalificerad andel är därmed i första hand beroende av om föreningen är ett fåmansföretag. - Den allmänna definitionen av fåmansföretag finns i 56 kap. 2 § IL. Med fåmansföretag avses aktiebolag och ekonomiska föreningar där fyra eller färre delägare äger andelar som motsvarar mer än 50 procent av rösterna för samtliga andelar i företaget. X utgör enligt förutsättningarna inte ett fåmansföretag med tillämpning av den definitionen. - Vid bedömningen av om ett företag är ett fåmansföretag gäller vid tillämpning av 57 kap. IL, utöver vad som sägs i bl.a. 56 kap. 2 §, den utvidgade fåmansföretagsdefinitionen i 57 kap. 3 § andra stycket. Där anges att om flera delägare själva eller genom någon närstående är eller under något av de fem föregående beskattningsåren har varit verksamma i betydande omfattning i företaget, ska de anses som en enda delägare. Av förarbetena framgår att syftet med bestämmelsen är att företag som drivs gemensamt av många delägare som alla arbetar i företaget ska behandlas som fåmansföretag (a. prop. s. 704). - Den aktuella verksamheten bedrivs gemensamt av delägarna i en kooperativ förening där endast anställda kan vara medlemmar. Verksamheten har alltså karaktär av ett arbetskooperativ. Samtliga delägare får därmed anses verksamma i X i betydande omfattning (jfr RÅ 1993 ref. 99, 2002 ref. 27 och 2007 not. 94). Härav följer att X utgör ett fåmansföretag. - Det anförda innebär också att samtliga delägares andelar i föreningen är kvalificerade andelar enligt 57 kap. 4 § första stycket IL. Utomståenderegeln i kapitlets 5 § är därför inte tillämplig. - Fråga 2 förfaller eftersom den förutsätter att fråga 1, om A:s andel är kvalificerad andel, besvaras nekande.

A överklagade Skatterättsnämndens förhandsbesked hos Regeringsrätten och yrkade därvid att såväl fråga 1 som fråga 2 skulle besvaras nekande. A anförde bl.a. följande. Han delar inte Skatterättsnämndens uppfattning att verksamheten har karaktär av ett arbetskooperativ och att delägarna bedriver en gemensam verksamhet. Visserligen är X personalägt och det är fråga om en kooperativ ekonomisk förening, men i övrigt är likheterna med ett arbetskooperativ begränsade. De medlemmar, dvs. den absoluta majoriteten, som inte ingår i företagsledningen har mycket begränsade, om ens några möjligheter att påverka den löpande verksamheten. Den enda möjlighet som står dem till buds är att påverka som medlemmar på föreningsstämman. - Regeringsrättens praxis, som Skatterättsnämnden hänvisat till, avser andelsägare i konsult- och kunskapsföretag med stor inverkan på vinstgenereringen. Utifrån detta torde slutsatsen kunna dras att regeln är preventiv till sin konstruktion och har till syfte att träffa andelsägare som i sin yrkesroll driver ett "företag i företaget" där den egna arbetsinsatsen är direkt kopplad till lönsamheten i företaget. I denna typ av företag krävs normalt att ägaren har särskilda kvalifikationer för att komma i fråga för delägarskap. Något sådant krav ställs inte i X, utan det krävs endast att personen i fråga är anställd i företaget. - Att anställda utan någon ledarbefattning bedöms vara verksamma i betydande omfattning torde enligt förarbetena endast kunna vara aktuellt i undantagsfall. Därmed bör det vara uteslutet att personalen i själva produktionen och den administrativa personalen kan bedömas vara verksamma i betydande omfattning. Arbetsuppgifterna avviker inte från vad som gäller för anställda utan ägarroll i motsvarande befattningar. - Om den slutsats som Skatterättsnämnden dragit är korrekt kan det knappast finnas andelsägare med kvalificerade respektive okvalificerade andelar i något företag där ägarkretsen är begränsad till sin storlek och där samtliga ägare arbetar i företaget.

Även Skatteverket överklagade och yrkade för sin del att Regeringsrätten skulle fastställa förhandsbeskedet. Verket hänvisade till Skatterättsnämndens bedömning och anförde att i vart fall de delägare som arbetar med själva produktionen borde anses verksamma i betydande omfattning.

Regeringsrätten (2010-12-02, Billum, Kindlund, Knutsson, Ståhl, Stenman)
yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten gör samma
bedömning som Skatterättsnämnden.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten fastställer Skatterättsnämndens
förhandsbesked.

Föredraget 2010-11-17, föredragande Hanson, målnummer 2278-10

Sökord: Förhandsbesked, skatter, inkomstskatt; Fåmansföretag

Litteratur: prop. 1989/90:110, del I, s. 703 f.
