

Målnummer: 2249-03 **Avdelning:** 1

Avgörandedatum: 2004-05-26

Rubrik: Vid beräkning av inkomst från fåmansbolag på grundval av löneunderlag i dotterbolag har fördelning av löneunderlaget ansetts kunna ske mellan ägare av två moderbolag till dotterbolaget. Förhandsbesked angående inkomstskatt.

Lagrum: 2 kap. 5 § och 43 kap. 12 § inkomstskattelagen (1999:1229)

Rättsfall:

REFERAT

A och B ansökte hos Skatterättsnämnden om förhandsbesked avseende tillämpningen av 43 kap. 12 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL. Deras frågor avsåg huruvida ett bolag, NYAB, vid tillämpningen av nämnda bestämmelse skulle anses som dotterföretag till både det av A ägda X AB och det av B ägda Y AB.

Skatterättsnämnden (2003-03-28, Wingren, Silfverberg, Tollerz, Virin) yttrade: - Fråga 1 - Såväl A som B får vid beräkningen av löneunderlag enligt 43 kap. 12-16 §§ IL räkna med ersättningar till arbetstagare i Z AB dock med den fördelning som följer av X AB:s och Y AB:s ägande av aktier i NYAB. - Fråga 2 - Lagen (1995:575) mot skatteflykt (skatteflyktslagen) är inte tillämplig. - Motivering - I staden C finns två större städföretag, Z AB och Y AB. Planer finns till ett samgående mellan företagen. Efter en omstrukturering innefattande nybolagsbildning, NYAB, och aktie- och inkrämsöverlåtelser kommer en koncern att bildas där via NYAB 58 procent av det sammanslagna städföretaget Z AB ägs av Y AB och 42 procent av X AB. I bolagsordningen för NYAB kommer att tas in att X AB skall ha rätt att utse en majoritet av styrelseledamöterna i NYAB. - Sökandena vill få besked om NYAB enligt 43 kap. 12 § IL kommer att utgöra dotterföretag till både X AB och Y AB så att de vid beräkning av respektive löneunderlag får tillgodoräkna sig de löner som betalas ut av Z AB. Av lämnade förutsättningar framgår att sökandena uppfyller övriga krav som ställs för att få tillgodoräkna sig löneunderlag. - Enligt den aktiebolagsrättsliga koncerndefinition som gäller sedan den 1 januari 1996 är fortfarande huvudregeln att koncern föreligger när ett bolag äger aktier representerande mer än hälften av rösterna för samtliga aktier i ett annat bolag (1 kap. 5 § första stycket 1 aktiebolagslagen /1975:1385/, ABL). Det nya i definitionen - såvitt här är aktuellt - är att koncern också kan föreligga om ett bolag äger aktier i ett annat bolag och har rätt att utse eller avsätta mer än hälften av ledamöterna i styrelsen (1 kap. 5 § första stycket 3 ABL). - Förhållandena i ärendet motsvarar denna situation. Y AB, som ägs av B, kommer efter den planerade aktieöverlåtelser att äga mer än hälften av aktierna i NYAB, vilket får förutsättas också motsvara andelen av rösterna. Följaktligen blir NYAB ett dotterbolag till Y AB. Eftersom X AB, som ägs av A, enligt förutsättningarna kommer att få rätt att utse och tillsätta mer än hälften av styrelseledamöterna i NYAB kommer NYAB att enligt 1 kap. 5 § första stycket 3 ABL bli ett dotterbolag också till X AB. - Frågan om dubbel koncernstillhörighet kan föreligga har inte berörts i förarbetena till den ändrade koncerndefinitionen (prop. 1995/96:10) . I ett senare lagstiftningsärende har man dock utgått från att dubbel koncernstillhörighet är möjlig, se prop. 1996/97:18 s. 20 f. Mot denna bakgrund får det godtas att ett bolag enligt 1 kap. 5 § första stycket 1 och 3 ABL kan komma att ingå som ett dotterbolag i två olika koncerner. - Det

skattemässiga koncernbegreppet bygger på det aktiebolagsrättsliga även när detta inte är direkt utsagt i lagtexten. Om inte annat är avsett bör därmed den ändrade koncerndefinitionen få genomslag också inom skatterätten. Det kan härvid noteras att under lagstiftningsarbetet hade väckts frågan om att företa en samordning av det skattemässiga koncernbegreppet med det ändrade aktiebolagsrättsliga. Lagstiftaren fann dock att ändringen i ABL inte ställde några krav på att också det skattemässiga begreppet skulle ändras (prop. 1995/96:10 Del II, s. 113; se även prop. 1996/97:18 s. 21). Enligt nämndens mening är det inget som hindrar att den dubbla koncern tillhörighet som kan uppkomma enligt 1 kap. 5 § första stycket ABL får verkan vid tillämpning av sådana skatteregler som tar sikte på koncernbolag. - Fråga 1 - Utgångspunkten är att A:s och B:s aktier i X AB och Y AB är kvalificerade i den mening som avses i 57 kap. 4 § IL. Vid beräkning av bl.a. underlaget för gränobeloppet för kvalificerad aktie enligt 57 kap. 8 § ingår ett löneunderlag beräknat enligt 43 kap. 12-16 §§. Principen är att detta underlag beräknas inte bara på ersättningar till arbetstagare i företaget utan även i dess dotterföretag. Ersättningar till arbetstagare i dotterföretag som inte är helägt får dock medräknas enbart till så stor del som svarar mot moderbolagets andel av antalet aktier. - Med tillämpning av dessa principer och då med dotterföretag bör avses sådana företag som enligt 1 kap. 5 § ABL utgör dotterföretag får enligt nämndens mening både A och B vid beräkning av löneunderlaget använda ersättningar som utgått till arbetstagare i NYAB och dess dotterbolag dock fördelat efter respektive moderbolags ägarandel i NYAB. - Fråga 2 - Skatteflyktslagen kan inte anses tillämplig.

Ledamöterna André, ordförande, samt Brydolf och Ståhl var skiljaktiga och anförde: Vi är av annan uppfattning än majoriteten i frågan om ett bolag enligt 1 kap. 5 § ABL kan vara dotterföretag samtidigt till två moderbolag. - Genom lagstiftning år 1995 infördes i 1 kap. 4 § årsredovisningslagen (1995:1554), ÅRL, och 1 kap. 5 § ABL en gemensam koncerndefinition. Definitionen infördes som en anpassning till EG:s sjunde bolagsdirektiv, det s.k. koncernredovisningsdirektivet. - Definitionen innehåller fyra huvudkriterier som var för sig anger förutsättningar för att ett koncernförhållande kan föreligga. I ärendet aktualiseras kriterierna 1 och 3. Enligt 1 kap. 5 § första stycket 1 ABL är ett aktiebolag moderbolag och en annan juridisk person dotterföretag om aktiebolaget innehar mer än hälften av rösterna för samtliga aktier eller andelar i den juridiska personen. Vidare gäller enligt 1 kap. 5 § första stycket 3 att ett aktiebolag är ett moderbolag och en annan juridisk person dotterföretag om aktiebolaget äger aktier eller andelar i den juridiska personen och har rätt att utse eller avsätta mer än hälften av ledamöterna i dess styrelse eller motsvarande ledningsorgan. - Lagtextens utformning innehåller inte något uttryckligt hinder mot att flera kriterier skulle kunna tillämpas samtidigt. Frågan har inte heller diskuterats i förarbetena (prop. 1995/96:10). Allmänt gäller dock att en koncern kännetecknas av att moderbolaget har ett bestämmande inflytande över dotterbolagen (Rohde, Aktiebolagsrätt, 9 u., 2000, s. 265). Omvänt torde därför gälla att ett företag som inte kan utöva ett bestämmande inflytande inte kan anses som moderbolag i en koncern. Mot den bakgrunden ter det sig naturligt att uppfatta de skilda kriterierna som kan grunda ett koncernförhållande som alternativa möjligheter. Detta i sin tur innebär att ett företag inte kan vara dotterföretag till två moderbolag (jfr Redovisningsrådets uttalande i bilaga 1 till rekommendationen RR 1:00 Koncernredovisning). - Enligt vår mening får Y AB, om bolaget medverkar till att det införs en föreskrift i bolagsordningen för NYAB som ger X AB rätt utse en majoritet av styrelseledamöterna i NYAB, anses avstå från det bestämmande inflytande som normalt följer av att ha rösträttsmajoritet i ett aktiebolag. Y AB kan i konsekvens härmed inte anses vara moderbolag till NYAB och B har därmed inte rätt att tillgodoräkna sig löner som utbetalas i Z AB vid beräkning av sitt löneunderlag.

Skatteverket överklagade och yrkade att Regeringsrätten skulle fastställa Skatterättsnämndens beslut.

A och B medgav bifall till Skatteverkets talan.

Regeringsrätten (2004-05-26, Eliason, Wennerström, Almgren, Kindlund, Hamberg) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten gör samma bedömning som Skatterättsnämnden.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

Föredraget 2004-04-28, föredragande Heinefors, målnummer 2248-2249-03

Sökord: Förhandsbesked inkomstskatt; Inkomst av kapital; Inkomst av tjänst; Fåmansföretag

Litteratur: Prop. 1995/96:10, Del II, s. 113; prop. 1996/97:18 s. 20 f.
