

Målnummer: 794-04 **Avdelning:** 1

Avgörandedatum: 2004-10-15

Rubrik: Fråga om tillämpning av den s.k. utomståenderegeln i 57 kap. 5 § inkomstskattelagen när skattskyldig varit verksam i ett dotterföretag. Förhandsbesked angående inkomstskatt.

Lagrum: 57 kap. 2 §, 4 § och 5 § inkomstskattelagen (1999:1229)

Rättsfall:

REFERAT

I ansökan hos Skatterättsnämnden om förhandsbesked anförde A i huvudsak följande. A äger tillsammans med sina söner hälften av aktierna i X AB. Den andra hälften ägs av B. Aktierna har lika rösträtt. Ägarbilden har varit densamma sedan bolaget bildades. Verksamheten i X AB består av ägandet i det rörelsedrivande, helägda dotterbolaget Y AB. A är VD i båda bolagen och har varit verksam i betydande omfattning i Y AB. B är styrelseordförande i båda bolagen. B:s arbetsinsats under åren 1998-2003 har inskränkt sig till ordförandeskapet och att närvara vid de styrelsesammanträden som hållits i koncernen. B är ensam ägare till ett annat fåmansföretag som bedriver konsultverksamhet. Något samband mellan konsultbolaget samt X AB och Y AB finns inte förutom B. Skatterättsnämnden kan förutsätta att B under inkomståren 1998-2003 inte varit verksam i betydande omfattning i den aktuella koncernen. Nämnden kan även förutsätta att B:s aktier i den ägda konsultbolaget är kvalificerade och att konsultbolaget inte bedriver samma eller likartad verksamhet som X AB eller Y AB. - Med anledning av att fråga uppkommit om den s.k. utomståenderegeln är tillämplig på A:s aktieinnehav i X AB ställdes följande frågor till Skatterättsnämnden. - Fråga 1: Utgör den omständigheten att den passive delägaren äger kvalificerade aktier i ett annat fåmansbolag, som inte bedriver samma eller likartad verksamhet som X AB och Y AB, ett hinder för att tillämpa utomståenderegeln? - Frågan är föranledd av en tolkning som den s.k. 3:12-utredningen fört fram i SOU 2002:52 s. 342-343. - Fråga 2: Utgör den omständigheten att A varit verksam i betydande omfattning i ett helägt dotterföretag till X AB och det utomstående ägandet avser moderbolaget ett hinder för att tillämpa utomståenderegeln? - Frågan är föranledd av en tolkning som 3:12-utredningen fört fram i SOU 2002:52 s. 340. - Fråga 3: Är utomståenderegeln tillämplig på A:s aktier i X AB?

Skatterättsnämnden (2004-01-20, André, ordförande, Wingren, Brydolf, Hallberg Eriksson, Silfverberg, Ståhl, Virin) yttrade: Förhandsbesked (samtliga frågor). - Bestämmelserna i 57 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, skall inte tillämpas på utdelning eller kapitalvinst hänförlig till A:s innehav av aktier i X AB. - Motivering. - Enligt 57 kap. 2 § IL, jämfört med 1 §, skall utdelning och kapitalvinst på kvalificerade andelar i fåmansföretag och tidigare fåmansföretag i viss närmare angiven omfattning tas upp i inkomstslaget tjänst i stället för i inkomstslaget kapital. Med kvalificerad andel avses enligt 57 kap. 4 § IL andel i fåmansföretag under förutsättning bl.a. att - såvitt bestämmelserna i detta ärende aktualiseras - 1. andelsägaren varit verksam i betydande omfattning i företaget eller i ett annat fåmansföretag som bedriver samma eller likartad verksamhet, eller 2. företaget, direkt eller indirekt, har ägt andelar i annat fåmansföretag och andelsägaren har varit verksam i betydande omfattning i detta fåmansföretag. - Från de nämnda bestämmelserna finns ett

undantag. - Om utomstående, direkt eller indirekt, i betydande omfattning äger del i företaget och, direkt eller indirekt, har rätt till utdelning skall enligt 57 kap. 5 § första stycket 1IL en andel anses kvalificerad bara om det finns särskilda skäl. I paragrafens andra stycke föreskrivs att med företag avses här det företag i vilket delägaren är verksam i betydande omfattning. Enligt tredje stycket anses ett företag ägt av utomstående utom till den del det ägs av fysiska personer som bl.a. 1. äger kvalificerade andelar i företaget, 2. indirekt äger andelar i företaget som hade varit kvalificerade om de ägts direkt eller 3. äger andelar i ett annat fåmansföretag som avses i 57 kap. 4 § 1IL. - Det har gjorts gällande att reglerna i 57 kap. 5 § 1IL på grund av ordalydelsen endast kan tillämpas på andelarna i ett sådant fåmansföretag där delägaren också faktiskt är verksam men däremot inte, såsom situationen är i förevarande ärende, på andelar i ett moderföretag när delägaren varit verksam i ett dotterföretag och delägarens andelar i moderföretaget på den grunden blivit kvalificerade (jfr prop. 2001/02:46 s. 46 f. och s. 49). - Nämnden gör följande bedömning. - Innebörden av de nämnda reglerna sådan den kan utläsas av lagtexten - och som är utgångspunkten för tolkningen av dem - är för det första att endast av fysiska personer direkt ägda andelar kan vara kvalificerade enligt 57 kap. 4 § 1IL. Detta gäller även om den skattskyldige, dvs. den delägare vars beskattning för tjänsteinkomst aktualiseras, inte varit verksam i detta direktägda företag utan i ett annat fåmansföretag som bedriver samma eller likartad verksamhet eller det direktägda företaget direkt eller indirekt ägt andelar i ett fåmansföretag där den skattskyldige varit verksam i betydande omfattning. Vidare följer av lagtexten att om en utomstående, direkt eller indirekt, i betydande omfattning äger del i "företaget" där den skattskyldige har varit verksam i betydande omfattning, och direkt eller indirekt har rätt till utdelning, skall "en andel anses kvalificerad" bara om det finns särskilda skäl. Något stöd synes inte föreligga för att uttrycket "en andel" skulle ha en annan innebörd än att därmed avses varje andel hos den skattskyldige som - oavsett på vilken grund - skall anses kvalificerad enligt 57 kap. 4 § 1IL. Undantagsbestämmelsen i 57 kap. 5 § 1IL skall således inte enbart gälla andelar i företag där den skattskyldige faktiskt varit verksam. Detta får också anses vara i linje med bestämmelsernas syfte att från beskattning i inkomstslaget tjänst undanta sådana utdelningar och kapitalvinster som, på grund av att utomstående äger andel i företaget och har rätt till utdelning, med stor sannolikhet inte helt eller delvis utgörs av inkomster hänförliga till arbete som en majoritetsdelägare, som varit verksam i betydande omfattning, nedlagt i företaget. - B äger genom X AB i betydande omfattning del i Y AB i vilket bolag A varit verksam på sådant sätt att hans andelar i X AB är kvalificerade enligt 57 kap. 4 § första stycket 2 IL. Med hänsyn emellertid till B:s ägande i X AB är Y AB, vilket bolags aktier inte skulle ha varit kvalificerade hos honom om de ägts direkt, i betydande omfattning indirekt ägt av utomstående, som också indirekt - såvitt förutsättningarna för förhandsbeskedet är att förstå - har rätt till utdelning. A:s andel i X AB skall därför anses kvalificerad bara om det finns särskilda skäl. - Med hänsyn till det anförda och då särskilda skäl inte visats vara för handen är bestämmelserna i 57 kap. 2 § 1IL om utdelning och kapitalvinst på kvalificerade andelar inte tillämpliga på A:s aktieinnehav i X AB.

Skatteverket överklagade och yrkade att Regeringsrätten skulle fastställa förhandsbeskedet.

Även A ansåg att förhandsbeskedet skulle fastställas.

Regeringsrätten (2004-10-15, Nordborg, Sandström, Ersson, Dexe, Hamberg) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten gör samma bedömning som Skatterättsnämnden.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

Föredraget 2004-09-29, föredragande Ringvall, målnummer 794-04

Sökord: Förhandsbesked inkomstskatt; Fåmansföretag; Inkomst av tjänst

Litteratur: Prop. 1989/90:110 s. 467 f., 704; prop. 1995/96:109 s. 92 f.; prop. 2001/02:46 s. 46 ff.; SOU 2002:52 s. 327 ff
