

Målnummer:	4132-1993	Avdelning:	
Avgörandedatum:	1993-12-02		
Rubrik:	Aktierna i det tjänsteproducerande aktiebolaget X med mer än 1000 anställda och en årlig omsättning av ca en miljard kr ägdes indirekt till lika delar av 150 särskilt yrkeskvalificerade personer, som alla var heltidsanställda i X. Varje sådan delägare har ansetts vara verksam i X i "betydande omfattning" enligt 3 § 12 mom. nionde stycket lagen om statlig inkomstskatt. X har därför vid tillämpning av bestämmelserna i det angivna momentet ansetts vara ett fåmansföretag. Förhandsbesked angående inkomstskatt.		
Lagrum:	3 § 12 mom. nionde stycket lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt		
Rättsfall:			

REFERAT

A var sedan 1978 delägare i konsultbolaget X. Han hade uppnått pensionsålder och avsåg att i början av 1993 utträda som delägare i bolaget. A ansökte hos Skatterättsnämnden om förhandsbesked och anförde bl.a. följande: - Företagsgruppen bestod av aktiebolagen Y och Z med dotterbolag. Den operativa verksamheten inom företagsgruppen bedrevs huvudsakligen genom det av bolaget Z helägda dotterbolaget X. Den legala strukturen framgick av det mellan delägarna gällande delägaravtalet. - X ägdes indirekt av 150 särskilt yrkeskvalificerade konsulter, benämnda delägare, som alla ägde lika många aktier och röster. Det totala antalet anställda översteg 1000. Den årliga omsättningen uppgick till ca en miljard kr. A innehade, liksom övriga aktieägare i företaget, 125 aktier i vart och ett av de båda bolagen Y och Z. - Av delägaravtalet framgick bl.a. att delägare var skyldig att utträda ur avtalet vid uppnådda 65 års ålder (i A:s fall 70 år enligt övergångsbestämmelserna), att vid utträde ur avtalet aktieinnehavet i X skulle överlåtas till kvarvarande delägare eller av dem anvisat bolag, att köpeskillingen för aktierna skulle utgöras av aktiernas parivärde med tillägg av delägarnas andel av beskattade fonder och vinstmedel samt att delägare ägde valfrihet att utfå sin andel av obesattade reserver antingen som temporär tjänstepension eller som förhöjd köpeskillning för aktierna, varvid de obesattade reserverna skulle omräknas till beskattat kapital. - A övervägde att i samband med sitt utträde ur X ta ut sin andel av beskattade vinstmedel resp. obesattade reserver som "förhöjd köpeskillning" vid överlåtelser av aktierna i bolagen Y och Z. - Fr.o.m. 1992 års taxering gällde särskilda regler vid beskattning av utdelning på aktier i fåmansföretag och realisationsvinst vid avyttring av sådana aktier, varvid uppdelning av utdelning och realisationsvinst på inkomstlagen tjänst och kapital kunde aktualiseras. Vad som förstods med fåmansföretag framgick numera av anvisningarna till 32 § punkt 14 kommunalskattelagen (1928:370), KL. Av 3 § 12 mom. nionde stycket lagen (1947:596) om statlig inkomstskatt, SIL, framgick att fåmansföretagsbegreppet hade en utvidgad betydelse vid fråga om beskattningen av utdelning från fåmansföretag resp. realisationsvinst på aktier i fåmansföretag. Således skulle vid bedömningen av om ett fåtal personer ägde aktierna i ett fåmansföretag sådana delägare anses som en person, som själva eller genom någon närstående var eller under något av de tio beskattningsår som närmast föregått beskattningsåret varit verksam i företaget i betydande omfattning. - Samtliga delägare i X var också anställda i detta bolag och denna anställning var resp. delägares huvudsysselsättning. - Då skattekonsekvenserna var av avgörande betydelse för A:s val av

handlingsalternativ i fråga om uttag av hans andel av beskattade vinstmedel resp. obeskattade reserver i X hemställde A om förhandsbesked i följande fråga. - Var bolagen Z och Y vid tillämpning av 3 § 12 mom. SIL att betrakta som fåmansföretag på den grund att delägarna skulle anses verksamma i företaget i betydande omfattning? - A hemställde att Skatterättsnämnden skulle besvara den ställda förhandsfrågan nekande.

Skatterättsnämnden (1993-06-14, Sandström, ordförande, Wingren, Colvér, Qwerin, Rosén, Virin) meddelade följande förhandsbesked: Vid tillämpning av bestämmelserna i 3 § 12 mom. SIL skall aktiebolaget Z anses vara ett fåmansföretag. - Som motivering anförde nämnden - efter en redogörelse för sakförhållandena i ärendet - följande: I avtalet mellan delägarna i företagsgruppen sägs att de gemensamt skall driva yrkesmässig verksamhet inom bl. a. området för (här utelämnat). Delägare skall vara anställd i företaget och anställningen skall vara delägarens huvudsysselsättning. Delägarskap kommer ifråga endast för anställd med viss kompetensnivå. Avtalet ger delägaren möjlighet att i viss utsträckning själv bestämma hur och på vad sätt de honom tillkommande ersättningarna skall tas ut. - För delägare i fåmansföretag gäller enligt 3 § 12 mom. SIL särskilda bestämmelser för beskattning av utdelning och reavinst. En förutsättning för att bestämmelserna skall bli tillämpliga är enligt femte stycket att delägaren eller någon närstående till honom varit verksam i företaget i betydande omfattning under beskattningsåret eller något av de tio beskattningsår som närmast föregått beskattningsåret. Är så fallet kan viss del av utdelning och reavinst bli beskattad som intäkt av tjänst. Med verksamhet eller innehav av aktier i ett fåmansföretag likställs enligt åttonde stycket verksamhet eller aktieinnehav i ett annat företag inom samma koncern. I nionde stycket första meningen i momentet hänvisas till definitionen av fåmansföretag i punkt 14 av anvisningarna till 32 § KL. De bolag som är aktuella i ärendet förutsätts inte vara fåmansföretag enligt den definitionen. - Vid tillämpning av bestämmelserna i 3 § 12 mom. SIL gäller emellertid ett utvidgat fåmansföretagsbegrepp. Enligt nionde stycket andra meningen skall vid bedömningen av om aktierna i företaget ägs av ett fåtal personer sådana delägare anses som en person som själva eller genom någon närstående är eller under något av de tio beskattningsår som närmast föregått beskattningsåret i betydande omfattning har varit verksamma i företaget eller (i enlighet med vad som följer av åttonde stycket) i annat företag inom samma koncern. - Frågan i ärendet är om delägarna skall anses ha varit verksamma i X på det sätt som avses i femte och nionde styckena. Vissa uttalanden om vad som skall läggas in i orden "i betydande omfattning" har gjorts i förarbetena. En person skall alltid anses verksam i betydande omfattning om hans arbetsinsatser har stor betydelse för vinstgenereringen i företaget. Motsvarande förutsätts kunna gälla i sådana fall där delägarna kan anses bedriva en gemensam verksamhet. Enligt specialmotiveringen till nionde stycket (prop. 1989/90:110 Del 1 s. 704) är syftet med utvidgningen av fåmansföretagsbegreppet att ett företag som drivs gemensamt av många delägare, som alla arbetar i företaget, skall behandlas som fåmansföretag. - Nämnden gör följande bedömning. Med gängse språkbruk har delägarna varit verksamma i X i betydande omfattning. Av förarbetena framgår emellertid att avsikten varit att i princip begränsa tillämpningsområdet för de ifrågavarande bestämmelserna till sådana fall där de arbetsinsatser som utförts av antingen delägaren (och närstående) eller av flera delägare tillsammans inom ramen för en gemensamt bedriven verksamhet haft stor betydelse för vinstgenereringen. I ärendet är fråga om en sådan verksamhet. Bestämmelserna är därmed - trots att antalet delägare i företagsgruppen är stort - tillämpliga på X och därmed också på moderföretaget Z.

Avvisning. - Såvitt framgår av de uppgifter som lämnats i ärendet ingår Y inte i samma koncern som X. I ärendet saknas underlag för att avgöra om det ändå finns förutsättningar att tillämpa reglerna i 3 § 12 mom. SIL på Y. Ansökningen avvisas därför i den del den avser Y.

Regeringsrätten (1993-12-22, M. Sjöberg, Voss, Dahlman, Swartling, Lindstam) gjorde samma bedömning som Skatterättsnämnden och fastställde nämndens förhandsbesked.

Föredraget 1993-12-02, föredragande Hartzell,

målnummer 4132-1993

Skattehandbok 1990 års skattereform 3:45 Si; Söderholm/Grosskopf, Den nya fåmansföretagsbeskattningen, 1993, s. 91-92.

Sökord: Fåmansföretag - aktiebolag med 150 delägare har ansetts som fåmansföretag vid tillämpning av bestämmelserna i 3 § 12 mom. nionde stycket lagen om statlig inkomstskatt; Förhandsbesked - aktiebolag med 150 delägare har ansetts som fåmansföretag vid tillämpning av bestämmelserna i 3 § 12 mom. nionde stycket lagen om statlig inkomstskatt; Handelsbolag; Inkomst av kapital - aktiebolag med 150 delägare har ansetts som fåmansföretag vid tillämpning av bestämmelserna i 3 § 12 mom. nionde stycket lagen om statlig inkomstskatt; Inkomst av tjänst - aktiebolag med 150 delägare har ansetts som fåmansföretag vid tillämpning av bestämmelserna i 3 § 12 mom. nionde stycket lagen om statlig inkomstskatt; Rättelse av beslut - rättelse av Regeringsrättens beslut i mål

Litteratur: SOU 1988:33, del II s. 139 f.
prop. 1989/90:110, s. 467-468, 470, 703-704
prop. 1989/90:110, del 2 s. 127
RSV Dt 1993:2, s. 26 f.
GRS
