

Målnummer:	6655-00	Avdelning:	2
Avgörandedatum:	2001-11-16		
Rubrik:	Aktiebolag som ägs av en konsult och tillsammans med likartade aktiebolag är delägare i ett handelsbolag vari konsultverksamheten bedrivs har inte ansetts bedriva självständig näringsverksamhet i förhållande till handelsbolaget. Förhandsbesked angående inkomstskatt.		
Lagrum:	<ul style="list-style-type: none">• 21 § kommunalskattelagen (1928:370)• 13 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229)		
Rättsfall:	<ul style="list-style-type: none">• RÅ 1984 1:101• RÅ 1993 ref. 55• RÅ 2001 ref. 25. Anm. Samma dag avgjordes ett mål avseende förhandsbesked angående mervärdesskatt i vilket Sökandebolagen ansågs inte skattskyldiga till mervärdesskatt, mål nr 4453-2000		

REFERAT

I en ansökan hos Skatterättsnämnden om förhandsbesked anförde X AB m.fl. (Sökandebolagen) i huvudsak följande: Sökandebolagen, som vardera ägs av en advokat, avser att bedriva advokatverksamheten i form av ett s.k. true partnership. Med detta menas i detta fall ett system där fakturering mot klient sker, och alla för verksamheten gemensamma kostnader bestrids, i ett gemensamt ägt och verksamhetsdrivande bolag, i detta fall ett kommanditbolag. Kommanditbolaget skall ägas av ett antal kommanditdelägare som utgörs av Sökandebolagen och/eller respektive advokat. Ett av Sökandebolagen och/eller av respektive advokat ägt aktiebolag skall utgöra komplementär i kommanditbolaget. I kommanditbolaget kommer att finnas delägare och juniorpartners (nyttillkommande delägare som har rätt till ersättning och del i vinst med reducerade belopp). All verksamhet utåt kommer således att bedrivas i kommanditbolagets namn. Likaså kommer biträdande jurister och övrig personal att vara anställd i kommanditbolaget. Advokaterna kommer ej att vara anställda i kommanditbolaget. Tanken är att varje Sökandebolag skall hantera sina individuella kostnader med den uppenbara fördelen att var och en av delägarna kan behandla sina särkostnader utan hänsyn till övriga delägare i resultat- eller likviditetshänseende. Delägarna i det kommande kommanditbolaget avser att träffa avtal om att varje Sökandebolag skall tillhandahålla "sin" advokat i den gemensamt bedrivna verksamheten. Avtal skall träffas om att varje Sökandebolag (tillhandahållen advokat) skall uppnå ett visst minsta antal debiteringsbara timmar per år. Ersättningen till Sökandebolagen kommer att fastställas vid varje räkenskapsårs ingång att gälla i tolv månader. Ersättningen för det första verksamhetsåret är beräknad till x kr/månad exklusive mervärdesskatt. Delägaravtalet kommer även att stipulera att delägarna eller deras ägare inte får bedriva verksamhet utanför kommanditbolaget. Eventuellt överskott i verksamheten kommer därefter, vid slutet av respektive räkenskapsår, att fördelas lika mellan delägarna. Sökandebolagen önskar svar på frågan om de kommer att anses bedriva en självständig näringsverksamhet innebärande skattskyldighet för uppburna intäkter från kommanditbolaget och avdragsrätt för kostnaderna i näringsverksamheten.

Skatterättsnämnden (2000-05-30, Ersson, ordförande, Wingren, Brydolf, Silfverberg, Svensson, Tollerz, Virin) yttrade, såvitt gällde inkomsttaxeringen, följande: Förhandsbesked. - Vad som avtalats innebär inte att sökandebolagen

bedriver en egen självständig näringsverksamhet i förhållande till kommanditbolaget. - Motivering. - Sökandebolagen är alla delägare i kommanditbolaget och har överenskommit att gemensamt bedriva advokatverksamhet genom detta bolag. Enligt det ingivna konsultavtalet skall respektive sökandebolag tillhandahålla "sin" advokat på heltid för att vara verksam inom ramen för den verksamhet som bedrivs i kommanditbolaget. För det arbete som utförs av respektive advokat skall kommanditbolaget till sökandebolagen betala ett belopp om x kr per månad exklusive mervärdesskatt. - Frågan är om respektive sökandebolag mot bakgrund av föreliggande avtal kan anses bedriva en självständig näringsverksamhet innebärande skattskyldighet för uppburna intäkter från kommanditbolaget och avdragsrätt för kostnader. - Nämnden gör följande bedömning. - Ett advokatbolag har enligt kommanditbolags- och delägaravtalet som delägare åtagit sig långtgående förpliktelser att bedriva advokatverksamhet genom kommanditbolaget, "firman". Dessa förpliktelser kan advokataktiebolaget såsom varande en juridisk person naturligtvis inte uppfylla utan att någon fysisk person, som är anställd eller på annat sätt representerar bolaget, faktiskt är verksam för detta i kommanditbolagets advokatverksamhet. Vad som avtalas enligt det ingivna konsultavtalet är enligt nämndens mening i allt väsentligt endast en bekräftelse av delägarbolagens åtaganden enligt bolags- och delägaravtalet och är en förutsättning för kommanditbolagets verksamhet. Konsultavtalet bör därför inte tillmätas någon sådan självständig betydelse i inkomstskattehänseende som medför att sökandebolagen skall anses bedriva näringsverksamhet i egen regi när det uppfyller sina förpliktelser enligt bolags- och delägaravtalet att verka i kommanditbolaget för detta bolags räkning. Vad som avtalas enligt konsultavtalet får således anses redan ingå i åtagandet att företräda och delta i förvaltningen av kommanditbolaget och medför i sig inte att en självständig näringsverksamhet uppkommer hos sökandebolagen. - En annan sak är att sökandebolagen som en följd av reglerna för beskattning av handelsbolags (och kommanditbolags) inkomster skall beskattas för sin andel av kommanditbolagets inkomster och att detta också bör medföra att sökandebolagen har rätt att göra avdrag för vissa omkostnader för "sin" advokats arbete i kommanditbolaget, jfr 6 § 2 mom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt och 5 kap. 1 och 3 §§ i den fr.o.m. 2002 års taxering tillämpliga inkomstskattelagen (1999:1229).

Sökandebolagen överklagade och yrkade att Regeringsrätten, med ändring av Skatterättsnämndens förhandsbesked, skulle meddela förhandsbesked i enlighet med den gjorda ansökan. Detta fick uppfattas så att de yrkade att de skulle anses bedriva självständig näringsverksamhet, vilket medförde skattskyldighet för uppburna intäkter från kommanditbolaget och avdragsrätt för kostnader i näringsverksamheten. De anförde bl.a. följande. Det är irrelevant huruvida det som framgår av konsultavtalet även framgår av kommanditbolagsavtalet respektive delägaravtalet. De delar inte heller Skatterättsnämndens uppfattning att konsultavtalet endast utgör en bekräftelse av vad som redan följer av kommanditbolags- och delägaravtalen utan anser att konsultavtalet har ett innehåll som delvis är annorlunda än de övriga avtalen.

Riksskatteverket bestred bifall till överklagandet.

Regeringsrätten (2001-11-16, Lindstam, Hulgaard, Wennerström, Almgren, Stävberg) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Enligt ansökan om förhandsbesked skall kommanditdelägarna i det i målet aktuella kommanditbolaget vara advokatbolagen och/eller de advokater som äger dessa bolag. I det kommanditbolagsavtal som senare ingavs till Skatterättsnämnden upptas som kommanditdelägare endast advokatbolagen. Regeringsrätten utgår från att ansökan därefter avser bara detta alternativ.

Regeringsrätten gör följande bedömning.

I rättspraxis har hinder i princip inte ansetts föreligga att - med verkan även i

beskattningshänseende - i aktiebolagets form bedriva verksamhet som i allt väsentligt bygger på ägarens personliga arbetsinsatser. Härvid har emellertid vid beskattningen i vissa fall bortsetts från aktiebolaget och ägaren av aktiebolaget påförts de inkomster som härrört från verksamheten (se härom t.ex. RÅ 1984 1:101 och RÅ 1993 ref. 55). Det är till stor del fråga om en bedömning av likartat slag som aktualiseras när tvist uppkommer om inkomsterna i en uppdragsverksamhet skall hänföras till tjänst eller näringsverksamhet (jfr RÅ 2001 ref. 25).

I förevarande fall bör - som advokatbolagen gjort gällande - de olika avtalen ses som en enhet. Den bild som därvid framkommer pekar entydigt på att någon sådan självständighet som är avgörande för bedömningen inte föreligger. Det förhållandet att - som Skatterättsnämnden anført - ytterligare aspekter kan läggas på förhållandet mellan ett handelsbolag och dess delägare leder inte till någon annan bedömning. Regeringsrätten finner därför, liksom Skatterättsnämnden, att advokatbolagen inte kan anses bedriva en självständig näringsverksamhet i förhållande till kommanditbolaget. Förhandsbeskedet skall således fastställas.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

Föredraget 2001-10-17, föredragande Hallbäck, målnummer 6655-2000

Sökord: Förhandsbesked; Inkomst av näringsverksamhet

Litteratur:
