

Målnummer:	3981-03	Avdelning:	2
Avgörandedatum:	2004-03-23		
Rubrik:	Begreppet "handelsbolag" i 1994 års skatteavtal med Amerikas Förenta Stater har ansetts omfatta ett "Limited Liability Company" som i beskattningshänseende behandlas som ett handelsbolag. Förhandsbesked angående inkomstskatt.		
Lagrum:	Artikel 3 punkt 1 a och artikel 4 punkt 1 första stycket lagen (1994:1617) om dubbelbeskattningsavtal mellan Sverige och Amerikas Förenta Stater		
Rättsfall:			

REFERAT

I ansökan hos Skatterättsnämnden om förhandsbesked anförde X i huvudsak följande. X är ett "incorporated" bolag enligt amerikansk lagstiftning. Verksamheten består av tekniskt utvecklingsarbete. Det svenska bolaget Y erlagger royalty till X för rätten att utnyttja denna teknik. Av artikel 12 i dubbelbeskattningsavtalet mellan Sverige och USA följer att royalty som härrör från en avtalslutande stat och betalas till person med hemvist i den andra avtalslutande staten, beskattas endast i denna andra stat, om personen i fråga har rätt till royaltyn. X har hemvist i USA enligt dubbelbeskattningsavtalet mellan Sverige och USA. De royaltybetalningar som har erlagts från Y till X skall således beskattas endast i USA i enlighet med dubbelbeskattningsavtalet. X:s amerikanska moderbolag Z överväger att omvandla X från att vara ett "incorporated" bolag till att bli ett "Limited Liability Company" (LLC). Federalt kan delägarna i ett LLC välja mellan att själva inkomstbeskattas för LLC:s räkning (delägarbeskattning) eller att låta LLC vara ett eget skattesubjekt.

Frågor

1. Anses ett amerikanskt delägarbeskattat Limited Liability Company (LLC) ha hemvist i USA i enlighet med artikel 4 punkt 1 b i dubbelbeskattningsavtalet mellan Sverige och USA?

2. Om svaret på fråga 1 är nekande önskas svar på frågan om artikel 12 i dubbelbeskattningsavtalet skall tillämpas på så sätt att royalty som betalas av Y till LLC skall anses vara betald till delägaren i LLC, varvid beskattning av royaltyintäkten sker i USA.

Skatterättsnämnden (2003-06-12, André, ordförande, Wingren, Brydolf, Hallberg Eriksson, Ståhl, Virin) yttrade: Förhandsbesked - Fråga 1 - Royaltyn skall inte beskattas i Sverige. - Motivering - Som förutsättningar för ansökan gäller följande. X är ett helägt dotterbolag till Z. X har rätt till royalty som betalas av Y. Den är inte skattepliktig i Sverige på grund av bestämmelsen i artikel 12 punkten 1 i skatteavtalet mellan Sverige och USA (SFS 1994:1617). Z avser att ombilda X till ett "Limited Liability Company" (LLC) med Z som ende delägare. Ombildningen avses gå till så att X fusioneras in i LLC varvid LLC övertar bl.a. rätten att få royalty från Y. LLC kommer att bli delägarbeskattat, dvs. LLC:s inkomster kommer att beskattas hos Z. - Fråga är om royaltyn skall beskattas i Sverige efter ombildningen. - Nämnden gör följande bedömning. - Enligt 13 kap. 11 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, anses den som uppbär royalty o.d. bedriva näringsverksamhet. Vidare är enligt 6 kap. 7 § utländska juridiska personer begränsat skattskyldiga i Sverige. Detta innebär att sådana personer är skattskyldiga för bl.a. inkomst från fast driftställe i Sverige (6 kap.

11 § första stycket 1). Enligt 6 kap. 11 § andra stycket skall ersättning i form av royalty o.d. anses som inkomst från ett fast driftställe i Sverige om ersättningen kommer från en näringsverksamhet med ett fast driftställe här. - Enligt artikel 12 punkten 1 i skatteavtalet med USA beskattas royalty, som härrör från den ena staten och som betalas till person med hemvist i den andra staten, endast i den andra staten om personen i fråga har rätt till royaltyn. Bestämmelserna i punkterna 3 och 4 är enligt de för förhandsbeskedet givna förutsättningarna inte tillämpliga. - Med person avses enligt artikel 3 punkten 1 a fysisk person, dödsbo, trust, handelsbolag (partnership), bolag (company) och annan personsammanslutning. I punkten 1 b anges att med bolag (company) avses den som vid beskattningen behandlas som juridisk person. - I artikel 4 punkten 1 första stycket ges en definition av begreppet person med hemvist. En person med hemvist i avtalsstat är en person som enligt lagstiftningen i den staten är skattskyldig där (på grund av domicil etc.). Med sådan person avses enligt första stycket b även handelsbolag (partnership), dödsbo och trust endast till den del dess inkomst är skattepliktig i denna stat på samma sätt som inkomst som förvärvas av person med hemvist där, antingen hos handelsbolaget, dödsboet eller trusten eller hos dess delägare eller förmånstagare. - Nämnden utgår från att LLC i sig inte är ett "partnership", men att det vid beskattningen i USA behandlas som ett sådant. Nämnden utgår vidare från att någon begränsning av avtalsförmåner enligt artikel 17 inte gäller och att Z har hemvist i USA enligt avtalet. - Frågan är om det kan antas ha varit parternas avsikt att även bolag (company) som delägarbeskattas som ett handelsbolag skall behandlas som ett sådant vid avtalets tillämpning. Något klart stöd för en sådan uppfattning ger inte avtalet. Valet av det nakna uttrycket handelsbolag (partnership) i de redovisade artiklarna kan ge intryck av en uttömmande uppräkningslista. Å andra sidan får av propositionen med förslag om godkännande av skatteavtalet anses framgå att man från svensk sida haft kännedom om att "aktiebolag" enligt amerikansk rätt under vissa förutsättningar kan beskattas som "handelsbolag" (jfr prop.1994/95:60 s. 54-55). Mot den bakgrunden får det antas att parterna åsyftat att termen handelsbolag (partnership) skall omfatta även bolag (company) som delägarbeskattas. - LLC skall därför vid tillämpningen av avtalet anses som en person med hemvist i USA, jfr artikel 3 punkten 2. Eftersom royaltyn betalas till LLC och LLC har rätt till royaltyn skall den inte beskattas i Sverige enligt artikel 12 punkten 1. Övriga villkor för skattefrihet i Sverige är uppfyllda enligt de förutsättningar som gäller för förhandsbeskedet. - Fråga 2 förfaller. - Beskedet avser taxeringsåren 2003-2006.

Skatteverket yrkade att Regeringsrätten skulle fastställa förhandsbeskedet.

Regeringsrätten (2004-03-23, Billum, Sandström, Ersson, Nord, Stävberg) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten gör samma bedömning som Skatterättsnämnden.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

Föredraget 2004-02-18, föredragande Wetterfors, målnummer 3981-03

Sökord: Förhandsbesked inkomstskatt; Dubbelbeskattning

Litteratur: Prop.1994/95:60 s. 54-55
