

# HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr  
4432-19

meddelad i Stockholm den 8 januari 2020

## **KLAGANDE**

Skatteverket  
171 94 Solna

## **MOTPARTER**

1. AA
2. BB

Ombud:  
CC

## **ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE**

Skatterättsnämndens beslut den 4 juli 2019 i ärende dnr 1-19/D

## **SAKEN**

Förhandsbesked om inkomstskatt

---

## **HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE**

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

Dok.Id 212957

**Postadress**  
Box 2293  
103 17 Stockholm

**Besöksadress**  
Birger Jarls torg 13

**Telefon**  
08-561 676 00

**E-post:**  
hogstaforvaltningsdomstolen@dom.se  
www.hogstaforvaltningsdomstolen.se

**Telefax**  
08-561 678 20

**Expeditionstid**  
måndag–fredag  
08:00–16:30

# DOM

Mål nr  
4432-19

## BAKGRUND

1. Ersättning som någon erhåller på grund av tjänst ska tas upp i inkomstslaget tjänst till den del den inte ska räknas till inkomstslaget näringsverksamhet eller kapital. I inkomstslaget kapital ska utdelningar och andra inkomster på grund av innehav av tillgångar samt kapitalvinster tas upp.
2. För att motverka att förvärvsinkomster omvandlas till lägre beskattade kapitalinkomster i företag med ett fåtal delägare finns särskilda bestämmelser om beskattning av delägare i fåmansföretag. För s.k. kvalificerade andelar i sådana företag gäller att utdelning och kapitalvinst i vissa fall och i viss omfattning ska tas upp i inkomstslaget tjänst. En andel är kvalificerad bl.a. om delägaren är verksam i betydande omfattning i företaget.
3. AA och BB äger hälften var av aktierna i ett fåmansföretag och aktierna är kvalificerade. AA, som har slutat att arbeta i bolaget, avser att sälja sina aktier i bolaget till BB.
4. Bolaget har enligt ägarna ett värde på 1 014 000 kr utöver aktiekapitalet på 50 000 kr. Avsikten är att AA ska få ersättning för sina aktier med ett belopp motsvarande hälften av detta värde. Ersättningen ska utgå i form av utdelning med 432 000 kr, köpeskilling för aktierna med 25 000 kr, vilket motsvarar aktiernas nominella värde, och lön.
5. I ansökan om förhandsbesked ställde AA och BB frågan om utdelningen till AA ska beskattas på något annat sätt än hos honom och som utdelning på kvalificerade andelar och hur den i så fall ska beskattas. Som förutsättning gäller att det enbart är AA som ska få utdelning och att detta inte beror på skillnader mellan delägarnas arbetsinsatser.

# DOM

Mål nr  
4432-19

6. Skatterättsnämnden fann att utdelningen till AA inte föranleder annan beskattning av honom än vad som följer av bestämmelserna om beskattning av delägare i fåmansföretag och att utdelningen inte medför någon beskattning av BB. Skatterättsnämnden anförde att eftersom den aktuella utdelningen inte differentieras med hänsyn till delägarnas arbetsinsatser i bolaget, saknas det anledning att behandla utdelningen till AA som ersättning för en arbetsprestation.

## YRKANDEN M.M.

7. *Skatteverket* yrkar att förhandsbeskedet ska ändras i första hand på så sätt att Högsta förvaltningsdomstolen ska förklara att det som utdelning betecknade beloppet ska beskattas som lön hos AA. I andra hand yrkar Skatteverket att AA och BB ska beskattas för utdelningen med hälften var, att köpeskillingen för aktierna ska ökas med den del av utdelningen som BB beskattas för och att AA ska beskattas för kapitalvinst.
8. Skatteverket anför följande. När BB avstår från utdelning på sina aktier minskar hans förmögenhetsmassa till förmån för AA. Om aktier av samma slag ger olika rätt till utdelning bör utdelning som överstiger vad övriga delägare får beskattas som lön hos mottagaren, i detta fall AA. En annan möjlighet är att se transaktionerna som att det utdelningsbara beloppet rätteligen borde ha fördelats mellan delägarna. I så fall bör BB beskattas för hälften av utdelningen och detta belopp bör läggas till hans omkostnadsbelopp för de aktier han förvärvar från AA.
9. AA och BB anser att Skatteverkets överklagande ska avslås och anför att det inte finns någon definition av vad som är utdelning enligt reglerna om beskattning av delägare i fåmansföretag som avviker från vad som är utdelning enligt de aktiebolagsrättsliga reglerna.

# DOM

Mål nr  
4432-19

## SKÅLEN FÖR AVGÖRANDET

### Frågan i målet

10. Frågan i målet är om utdelning på kvalificerade andelar, som enbart ska utgå till en av två delägare, ska beskattas på något annat sätt än som följer av bestämmelserna om beskattning av delägare i fåmansföretag och på vilket sätt beskattning i så fall ska ske.

### Rättslig reglering m.m.

11. Till inkomstslaget tjänst räknas enligt 10 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229) inkomster och utgifter på grund av tjänst till den del de inte ska räknas till inkomstslaget näringsverksamhet eller kapital. Med tjänst avses anställning, uppdrag, och annan inkomstgivande verksamhet av varaktig eller tillfällig natur.
12. Av 41 kap. 1 § första stycket och 42 kap. 1 § första stycket följer att bl.a. utdelningar och kapitalvinster ska tas upp som intäkt i inkomstslaget kapital. Enligt 42 kap. 12 § ska utdelning tas upp av den som har rätt till utdelningen när den kan disponeras.
13. I 57 kap. finns bestämmelser om utdelning och kapitalvinst på andelar i fåmansföretag. Där framgår bl.a. att utdelning och kapitalvinst på kvalificerade andelar under vissa förutsättningar ska fördelas mellan inkomstslagen kapital och tjänst.

### Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

14. I allmänhet saknas anledning att behandla belopp, som enligt beslut på bolagsstämma betalas ut till aktieägarna, som annat än utdelning. Om det finns en direkt koppling mellan en aktieägares arbetsinsatser i bolaget och den utdelning denne får på sina aktier kan det dock bli aktuellt att betrakta utdelningen som ersättning

## DOM

Mål nr  
4432-19

för en arbetsprestation (RÅ 2000 ref. 56 och Högsta förvaltningsdomstolens dom den 11 november 2019 i mål nr 494-19).

15. Alla aktier i bolaget har lika rätt till utdelning. Emellertid har delägarna kommit överens om att utdelning endast ska utgå på AAs aktier. Detta har, enligt lämnande förutsättningar, inte något att göra med delägarnas respektive arbetsinsatser i bolaget, utan orsaken är att AA har slutat att arbeta i bolaget och av det skälet vill överlåta sina aktier till BB. Den riktade utdelningen är en del av ersättningen för dessa aktier. Högsta förvaltningsdomstolen instämmer därför i Skatterättsnämndens bedömning att det saknas anledning att behandla utdelningen till AA som ersättning för en arbetsprestation. Det saknas vidare anledning att beskatta BB för någon del av den utdelning han avstått från till förmån för AA (jfr RÅ 2006 ref. 45).
16. Skatterättsnämndens förhandsbesked ska därmed fastställas.

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

I avgörandet har deltagit justitieråden Helena Jäderblom, Margit Knutsson, Erik Nymansson, Leif Gäverth och Kristina Svahn Starrsjö.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Camilla Wernkvist.

