

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
273-17

meddelad i Stockholm den 13 oktober 2017

KLAGANDE

Skatteverket
171 94 Solna

MOTPART

AA

Ombud: BB

████████████████████
██████████
████████████████

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Skatterättsnämndens beslut den 21 december 2016 i ärende dnr 87-15/D

SAKEN

Förhandsbesked om inkomstskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

BAKGRUND

Periodiskt understöd och liknande periodiska inkomster är i regel skattepliktiga till den del givaren får dra av det utbetalade beloppet. Hos fysiska personer sker beskattningen av periodiskt understöd i inkomstslaget tjänst. Om någon överlåter

Dok.Id 186677

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Birger Jarls torg 13

Telefon
08-561 676 00

E-post:
hogstaforvaltningsdomstolen@dom.se

Telefax
08-561 678 20

Expeditionstid
måndag – fredag
08:00–16:30

sin rätt till periodiskt understöd är överlåtaren – i stället för förvärvaren – skattskyldig för utfallande belopp. Som periodiskt understöd behandlas varje utbetalning eller förmån från stiftelser som enligt sina stadgar gynnar en viss familj, vissa familjer eller bestämda personer (s.k. familjestiftelser).

Av ansökan om förhandsbesked och kompletteringar till den framgår följande.

AA var sambo med CC som avled i april 2011. Han hade fört över medel till en liechtensteinsk stiftelse, Fondation V■■■■. Vid tidpunkten för ansökan förvaltade V■■■■ aktier, fonder, obligationer och andra typer av värdepapper.

Av V■■■■s stadgar framgår att ändamålet är att investera och förvalta tillgångar i syfte att ge ekonomiskt stöd till vissa angivna personer och institutioner. CC har angetts som förste förmånstagare med rätt att utan begränsningar förfoga över V■■■■s alla inkomster och tillgångar. Vidare framgår att styrelsen, vid hans död, ska utse AA till andra förmånstagare med samma rätt att utan begränsningar disponera över tillgångarna. Efter AAs död ska förmögenheten fördelas i lika delar till I■■■■■■■■■■ och medicinsk forskning i allmänhet.

Enligt ett ingivet rättsutlåtande kan V■■■■ enligt lagstiftningen i Liechtenstein, förvärva rättigheter och åta sig skyldigheter samt föra talan inför domstol och andra myndigheter. Av utlåtandet framgår vidare att det inte krävdes någon särskild åtgärd från AAs sida för att hon skulle bli förmånstagare vid CCs död.

AA avser att avstå från samtliga sina rättigheter som förmånstagare. Därefter ska tillgångarna i V■■■■ fördelas i lika delar till I■■■■■■■■■■ och två organisationer som bedriver medicinsk forskning.

AA ansökte om förhandsbesked för att få klarlagt om hon ska beskattas med anledning av utbetalningarna från V■■■■ till I■■■■■■■■■■ och

organisationerna för medicinsk forskning (fråga 1). Hon ville också veta om hon ska beskattas för den löpande avkastningen på tillgångarna (fråga 2).

Skatterättsnämnden fann att AA inte ska beskattas för utbetalningarna till L [REDACTED] [REDACTED] eller organisationerna för medicinsk forskning. Hon ska i stället behandlas som ägare till tillgångarna i V [REDACTED] och därför beskattas för avkastningen så länge hon har kvar sina rättigheter som förmånstagare. Som motivering anförde nämnden att V [REDACTED] inte kan anses motsvara en svensk familjestiftelse. I stället ska V [REDACTED] anses ha haft ett förvaltaruppdrag för CCs räkning som har fortsatt efter hans död med AA som uppdragsgivare.

YRKANDEN M.M.

Skatteverket yrkar att förhandsbeskedet fastställs.

AA har inga invändningar mot att förhandsbeskedet fastställs.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Rättslig reglering m.m.

Av 10 kap. 2 § 2 inkomstskattelagen (1999:1229), IL, framgår att som tjänst behandlas rätt till livränta, periodiska understöd eller liknande periodiska inkomster som inte är ersättning för avyttrade tillgångar. Som periodiskt understöd behandlas, enligt 6 §, varje utbetalning eller förmån från stiftelser vars stadgar föreskriver att stiftelsens inkomster för all framtid eller viss tid ska betalas ut till en viss familj, vissa familjer eller till bestämda personer.

Enligt 11 kap. 47 § första stycket IL ska periodiska understöd eller liknande periodiska inkomster inte tas upp till den del givaren enligt vissa angivna paragrafer inte får dra av det utbetalade beloppet.

Av 3 kap. 23 § första stycket IL framgår att om någon överlåter sin rätt till periodiskt understöd är, med vissa undantag som inte är av intresse i detta mål, överlåtare – i stället för förvärvaren – skattskyldig för utfallande belopp.

Enligt 2 kap. 2 § första stycket IL omfattar de termer och uttryck som används i lagen också motsvarande utländska företeelser om det inte anges eller framgår av sammanhanget att bara svenska företeelser avses. I förarbetena uttalas att vad som ska bedömas är om något enligt den utländska rätten är sådant att den aktuella företeelsen skulle kunna anses falla in under den svenska termen, såsom den används i inkomstskattelagen. Som exempel anges att med stiftelse avses utländska juridiska personer som enligt det aktuella landets lagstiftning motsvarar vad som enligt svensk lagstiftning är en stiftelse. Det får i det enskilda fallet avgöras om likheterna är så stora att den utländska företeelsen kan anses motsvara det som avses med den svenska termen (prop. 1999/2000:2 del 2 s. 22).

Av praxis framgår att det vid bedömningen av om en viss utländsk företeelse ska anses motsvara en svensk har lagts stor vikt vid om den utländska företeelsen civilrättsligt kan anses motsvara den svenska företeelse som är i fråga (se RÅ 2009 ref. 100 och HFD 2016 ref. 22).

En stiftelse bildas, enligt 1 kap. 2 § första stycket stiftelselagen (1994:1220), genom att egendom enligt förordnande av en eller flera stiftare avskiljs för att varaktigt förvaltas som en självständig förmögenhet för ett bestämt ändamål.

I det förhållandet att stiftelsen är en självägande förmögenhet ligger att den som vill gynna sig själv i ekonomiskt avseende är hänvisad till andra juridiska former än stiftelsen. Ett ”stiftelseförordnande” som innebär att ”stiftaren” ska gynnas ekonomiskt blir rättsligt sett att betrakta som ett uppdragsförhållande mellan "stiftaren" och den som förvaltar egendomen (prop. 1993/94:9 s. 44 f. och 106).

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

Fråga 1 – utbetalningar från V

I samband med överföringen av egendomen till V förbehöll sig CC rätten att under sin återstående livstid fritt förfoga över såväl kapitalet som dess avkastning. I och med CCs död blev AA förmånstagare på samma villkor. Förmånstagarnas rätt att disponera över egendomen har således varit kontinuerlig och oinskränkt.

Mot bakgrund av det anförda kan det varken vid överföringen av egendomen eller därefter anses ha uppkommit en sådan självständig förmögenhetsbildning som motsvarar en svensk stiftelse. I stället får CC, som Skatterättsnämnden har funnit, anses ha lämnat ett uppdrag till V att för hans räkning förvalta tillgångarna. Efter hans död fortsatte V att utföra uppdraget för AAs räkning.

Det anförda innebär att AA inte ska beskattas med anledning av utbetalningarna från V till L utan gränser och organisationerna för medicinsk forskning. Förhandsbeskedet ska därmed fastställas såvitt avser fråga 1.

Fråga 2 – löpande avkastning

Av svaret på fråga 1 följer att AA vid beskattningen ska anses som

Mål nr
273-17

ägare till tillgångarna i V[REDACTED] så länge hon har kvar sina rättigheter som förmånstagare. Förhandsbeskedet ska således fastställas även såvitt avser fråga 2.

I avgörandet har deltagit justitieråden Henrik Jermsten, Eskil Nord, Kristina Ståhl, Inga-Lill Askersjö och Mahmut Baran.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Elin Sedin.