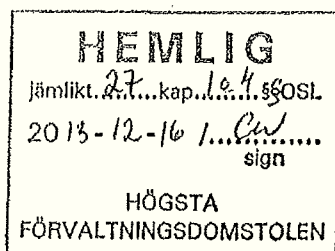


HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM



Mål nr
4534-13

meddelad i Stockholm den 16 december 2013

KLAGANDE

[REDACTED]

MOTPART
Skatteverket
171 94 Solna

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Skatterättsnämndens beslut den 21 maj 2013 i ärende dnr 78-12/D, se bilaga

SAKEN

Förhandsbesked angående inkomstskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen ändrar endast på så sätt Skatterättsnämndens förhandsbesked att Högsta förvaltningsdomstolen förklarar att utomståenderegeln i 57 kap. 5 § inkomstskattelagen (1999:1229) inte är tillämplig under beskedets giltighetstid.

Högsta förvaltningsdomstolen förordnar att sekretessbestämmelserna i 27 kap. 1 och 4 §§ offentlighets- och sekretesslagen (2009:400) ska fortsätta att vara tillämpliga på uppgifter som har tagits in i denna dom utom i fråga om vad som står under rubrikerna Högsta förvaltningsdomstolens avgörande och Skälen för avgörandet.

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

DOM

Mål nr
4534-13

YRKANDEN M.M.

██████████ yrkar att hans aktier i ██████████ inte ska anses som kvalificerade andelar fr.o.m. inkomståret 2013 och anför bl.a. följande. Av kapitalvinsten vid försäljningen 2012 har 100 inkomstbasbelopp beskattats i inkomstslaget tjänst. Eftersom de vinster som genereras av hans framtida arbete i bolaget även kommer att tillfalla utomstående personer finns det ingen fördel för honom att ta ut utdelning eller sälja flera aktier i stället för att ta ut lön. Detta måste innebära att utomståenderegeln i 57 kap. 5 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, är tillämplig. Ordalydelsen ger inte stöd för att det utomstående ägandet ska ha förelegat i minst fem år.

Skatteverket anser att överklagandet ska avslås och anför bl.a. följande. ██████████ ██████████ har inte avyttrat samtliga sina aktier i bolaget. Han har därmed inte skattat av den vinstgenerering i bolaget som kan hänföras till hans arbetsinsats fram till aktieavyttringen 2012 (jfr RÅ 2001 ref. 37 II).

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Av 57 kap. 2, 20 och 21 §§ IL framgår att utdelning och kapitalvinst på kvalificerade andelar ska tas upp i inkomstslaget tjänst till den del utdelningen eller kapitalvinsten överstiger det i 57 kap. 10 § angivna gränsbeloppet.

Enligt 57 kap. 22 § IL ska en kapitalvinst dock inte tas upp i inkomstslaget tjänst till den del det skulle medföra att den skattskyldige och närstående under avyttringsåret och de fem föregående beskattningsåren från ett företag sammanlagt i inkomstslaget tjänst tagit upp högre belopp än som motsvarar 100 inkomstbasbelopp. Höjs inkomstbasbeloppet höjs också det sammanlagda belopp i kronor räknat som under den aktuella perioden kan bli beskattat i inkomstslaget tjänst (RÅ 1995 not. 379). I fråga om utdelning begränsas enligt 57 kap. 20 a § det

DOM

Mål nr
4534-13

belopp som för ett visst beskattningsår ska tas upp i inkomstslaget tjänst till 90 inkomstbasbelopp.

Utomståenderegeln i 57 kap. 5 § IL innebär att om utomstående i betydande omfattning äger del i fåmansföretaget och har rätt till utdelning ska en andel anses kvalificerad bara om det finns särskilda skäl. Vid bedömningen ska förhållandena under beskattningsåret och de fem föregående beskattningsåren beaktas.

Högsta förvaltningsdomstolen gör följande bedömning.

Fram till den avyttring som skedde 2012 var klaganden ensam ägare till bolaget. Vid avyttringen uppkom ett betydande utomstående ägande i bolaget.

Av kapitalvinsten vid avyttringen togs maximala 100 inkomstbasbelopp upp i inkomstslaget tjänst. Frågan i målet är om detta gör att det vid en bedömning enligt utomståenderegeln finns anledning att bortse från att det utomstående ägandet i bolaget uppkom först 2012.

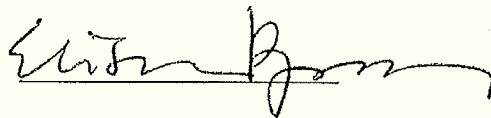
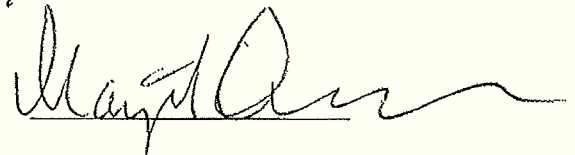
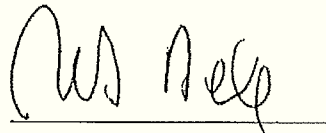
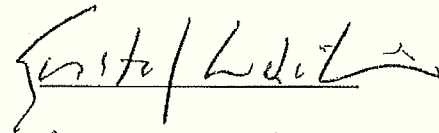
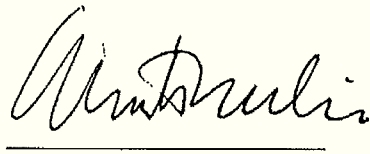
Hänvisningen i utomståenderegeln till att förhållandena under en föregående femårsperiod ska beaktas syftar bl.a. på ägarförhållandena i företaget. I praxis har ställts som ett närmast absolut krav att ett betydande utomstående ägande bestått under hela den föregående femårsperioden eller den kortare tid under vilket företaget varit verksamt (jfr RÅ 2001 ref. 37 I, RÅ 2008 ref. 58, RÅ 2007 not. 2 och HFD 2012 not. 52).

Av RÅ 2001 ref. 37 I framgår att det för undantag från detta krav måste föreligga mycket speciella omständigheter. I det rättsfall som det regelmässigt hänvisas till i detta sammanhang hade den skattskyldige ägt aktier i ett och samma bolag i två olika omgångar. Vid avyttring av de nyförvärvade aktierna beaktades inte ägarförhållandena under den tid då han tidigare ägt aktier i bolaget (RÅ 2001 ref. 37 II).

DOM

Mål nr
4534-13

Enligt Högsta förvaltningsdomstolens mening saknas anledning att i detta fall frångå kravet på ett betydande utomstående ägande under hela femårsperioden. Överklagandet ska därför avslås och Skatterättsnämndens förhandsbesked inte ändras på annat sätt än att det klarläggs att utomståenderegeln inte är tillämplig under beskedets giltighetstid, dvs. beskattningssåren 2013–2015.



I avgörandet har deltagit justitieråden Mats Melin, Gustaf Sandström, Nils Dexe, Margit Knutsson och Elisabeth Rynning.

Målet har föredragits av justitiesekreteraren Karin Hansson.