

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
3421-21

meddelad i Stockholm den 20 januari 2022

KLAGANDE

Skatteverket
171 94 Solna

MOTPART

Se partsbilaga

Ombud: Advokat Mattias Schömer
Advokatfirman Vinge KB
Box 1703
111 87 Stockholm

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Skatterättsnämndens beslut den 26 maj 2021 i ärende dnr 96-20/D

SAKEN

Förhandsbesked om inkomstskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

Högsta förvaltningsdomstolen förordnar att bestämmelserna om sekretess i 27 kap. 1 och 4 §§ offentlighets- och sekretesslagen (2009:400) ska fortsätta att vara tillämpliga på uppgifter som har tagits in i bilagan till detta avgörande.

Dok.Id 256939

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

Expeditionstid
måndag–fredag
09:00–12:00
13:00–16:00

BAKGRUND

1. För att undvika att inkomster beskattas i flera led i bolagssektorn finns regler om att utdelning och kapitalvinst på s.k. näringsbetingade andelar i bl.a. aktiebolag är skattefria. Även andelar i utländska företag kan vara näringsbetingade förutsatt att företaget i fråga motsvarar ett svenskt aktiebolag. För att ett utländskt företag ska anses motsvara ett svenskt aktiebolag krävs dels att företaget civilrättsligt till stor del överensstämmer med ett aktiebolag, dels att det är ett inkomstskattesubjekt i sitt hemland.
2. X AB (bolaget) överväger att förvärva andelar i ett företag i Jersey (X Ltd) som är ett s.k. Jersey Private Ltd. Bolaget ansökte om förhandsbesked för att få veta om andelarna i X Ltd är näringsbetingade. Av ansökan och ingivna handlingar framgår följande.
3. Enligt inkomstskattelagstiftningen i Jersey, Income Tax (Jersey) Law, är ett Jersey Private Ltd obegränsat skattskyldigt för samtliga inkomster om det har hemvist där. Skattesatsen är som utgångspunkt 20 procent. Skattesatsen är dock beroende av vilken typ av inkomster som företaget har. Inkomsterna delas in i två kategorier, A och D.
4. Till kategori A hör inkomster hänförliga till fastigheter som är belägna i Jersey. Sådana inkomster beskattas med en skattesats om 20 procent. Kategori D omfattar övriga inkomster och skattesatsens storlek är beroende av vilken typ av verksamhet som företaget bedriver. Bland annat gäller att inkomster som s.k. icke-finansiella tjänsteföretag uppbär beskattas med en skattesats om noll procent. Undantag görs för inkomster från import och försäljning av vissa fossila bränslen som alltid beskattas med en skattesats om 20 procent oavsett vilken kategori av företag som uppbär inkomsten.

DOM

Mål nr
3421-21

5. X Ltd hör skattemässigt hemma i Jersey och är obegränsat skattskyldigt där för sina inkomster. Företaget är ett icke-finansiellt tjänsteföretag och har inkomster från fastighetsuthyrning som beskattas med en skattesats om 20 procent. Företagets övriga inkomster beskattas med en skattesats om noll procent.
6. Bolaget ville veta om andelarna i X Ltd kommer att vara näringsbetingade (fråga 1). Bolaget ville också veta om svaret på den frågan förändras om X Ltd avyttrar sitt fastighetsinnehav och vid ett senare beskattningsår endast uppbär sådana inkomster som beskattas med en skattesats om noll procent (fråga 2). Som förutsättning angavs att X Ltd motsvarar ett svenskt aktiebolag vid en civilrättslig jämförelse.
7. Skatterättsnämnden ansåg att andelarna i X Ltd är näringsbetingade och att detta inte förändras om X Ltd avyttrar sitt fastighetsinnehav.

YRKANDEN M.M.

8. *Skatteverket* yrkar att förhandsbeskedet ska fastställas såvitt gäller fråga 1 och att svaret på fråga 2 ska ändras på så sätt att andelarna inte ska anses vara näringsbetingade. Myndigheten anför att X Ltd i praktiken är helt undantaget från inkomstbeskattning om fastighetsinnehavet avyttras eftersom samtliga inkomster som bolaget då faktiskt uppbär kommer att beskattas med en skattesats om noll procent.
9. X AB anser att förhandsbeskedet ska fastställas i sin helhet.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Frågan i målet

10. Frågan i målet är om ett Jersey Private Ltd kan anses motsvara ett svenskt aktiebolag vid tillämpningen av reglerna om näringsbetingade andelar.

Rättslig reglering m.m.

11. Utdelning och kapitalvinst på näringsbetingade andelar är enligt 24 kap. 35 § och 25 a kap. 5 § inkomstskattelagen (1999:1229) som utgångspunkt skattefria. Med näringsbetingade andelar avses – under vissa i 24 kap. 32 § närmare angivna förutsättningar – bl.a. aktier. De termer och uttryck som används i lagen omfattar enligt 2 kap. 2 § första stycket också motsvarande utländska företeelser om det inte anges eller framgår av sammanhanget att bara svenska företeelser avses.
12. I förarbetena till 2 kap. 2 § uttalas att det inte är möjligt att ange hur nära den utländska företeelsen ska överensstämma med den svenska för att anses motsvara denna. Detta måste bli beroende av vilket slags företeelse och vilken regel det är fråga om. Det får i de enskilda fallen avgöras om likheterna är så stora att den utländska företeelsen kan anses motsvara den svenska termen (prop. 1999/2000:2 del 1 s. 519 och del 2 s. 22).

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

13. Vid bedömningen av om ett utländskt företag motsvarar ett svenskt aktiebolag vid tillämpningen av reglerna om näringsbetingade andelar ska både en civilrättslig och en skatterättslig bedömning göras (RÅ 2009 ref. 100). Enligt lämnade förutsättningar motsvarar X Ltd ett svenskt aktiebolag vid en civilrättslig jämförelse. Beträffande den skatterättsliga jämförelsen gör Högsta förvaltningsdomstolen följande överväganden.
14. För att ett företag ska anses motsvara ett svenskt aktiebolag vid den skatterättsliga jämförelsen krävs att företaget är ett inkomstskattesubjekt i sitt hemland. Vid den prövningen räcker det inte med att konstatera att företaget formellt betraktas som ett skattesubjekt i hemlandet utan den skattemässiga behandlingen måste vara sådan att företaget även reellt kan anses utgöra ett skattesubjekt där. Om ett företag omfattas av ett generellt och fullständigt undantag från hemlandets

DOM

Mål nr
3421-21

inkomstbeskattning har det inte ansetts utgöra ett skattesubjekt (HFD 2017 ref. 29 och HFD 2019 ref. 49).

15. X Ltd hör hemma i Jersey och är obegränsat skattskyldigt där för samtliga sina inkomster. Det beskattas med en skattesats om 20 procent för fastighetsinkomster hänförliga till Jersey samt för inkomster från import och försäljning av vissa fossila bränslen. X Ltd ska därmed såväl formellt som reellt anses som ett inkomstskattesubjekt i Jersey även om övriga inkomster beskattas med en skattesats om noll procent. Den omständigheten att X Ltd inte kommer att ha några inkomster som faktiskt beskattas om dess fastighetsinnehav avyttras föranleder ingen annan bedömning (jfr HFD 2020 not. 9).
16. Skatterättsnämndens förhandsbesked ska därmed fastställas.

I avgörandet har deltagit justitieråden Henrik Jermsten, Margit Knutsson, Per Classon, Helena Rosén Andersson och Linda Haggren.

Föredragande har varit justitiesekreterarna Jenny Björstrand och Jack Hillerström-Forsyth.