

**Not 41**

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade den 21 december 2022 följande dom (mål nr 6054-22).

**Bakgrund**

1. Utdelningar och kapitalvinster på näringsbetingade andelar i aktiebolag är skattefria. Även andelar i utländska företag kan vara näringsbetingade om företaget i civil- och skatterättsligt hänseende motsvarar ett svenskt aktiebolag.

2. J.W. Holding AB, som äger samtliga andelar i Nedec Holding N.V., överväger att avveckla det bolaget och genom utdelning eller likvidation förvärva aktierna i bolagets svenska dotterbolag. J.W. Holding ansökte om förhandsbesked för att få veta om Nedec Holding kan anses motsvara ett svenskt aktiebolag vid tillämpningen av reglerna om näringsbetingade andelar. Av ansökan framgår följande.

3. Nedec Holding är en egen juridisk person med rättskapacitet som är inkorporerad och registrerad i Curaçao. Aktieägare och styrelseledamöter har inget personligt betalningsansvar för bolagets skulder. Andelarna i bolaget är fritt överlåtbara. Bolaget har sedan 2019 ett fast driftställe i Sverige eftersom företagsledningen finns här. Den enda verksamhet som Nedec Holding bedriver är att äga det svenska dotterbolaget, ta emot utdelning från dotterbolaget och vidareutdela den.

4. Curaçao tillämpar territorialitetsprincipen vilket innebär att endast inkomster som har sin källa i Curaçao beskattas. Utdelningsinkomster beskattas dock oavsett om det utdelande bolaget är hemmahörande där eller inte. Utdelning på andelar i dotterbolag och kapitalvinster vid avyttring av sådana andelar är emellertid undantagna från beskattning under vissa förutsättningar. Av ett förhandsbesked från skattemyndigheterna i Curaçao framgår att myndigheten på grund av regleringen accepterar att Nedec Holding lämnar deklarationer utan inkomster som ska föranleda beskattning.

5. Skatterättsnämnden ansåg att Nedec Holding såväl civilrättsligt som skatterättsligt motsvarar ett svenskt aktiebolag och fann därmed att andelarna i bolaget är näringsbetingade.

**Yrkanden m.m.**

6. *Skatteverket* yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska fastställa Skatterättsnämndens förhandsbesked.

7. Även *J.W. Holding AB* anser att förhandsbeskedet ska fastställas.

**Skälen för avgörandet**

8. Utdelning och kapitalvinst på näringsbetingade andelar är enligt 24 kap. 35 § respektive 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 huvudregeln i 2 kap. 2 § första stycket också motsvarande utländska företeelser.

9. 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). Av handlingarna i målet framgår att Nedec Holding motsvarar ett svenskt aktiebolag vid en civilrättslig jämförelse.

10. För att Nedec Holding ska anses motsvara ett svenskt aktiebolag även vid en skatterättslig jämförelse krävs att bolaget är ett skattesubjekt i Curaçao (RÅ 2009 ref. 100). Bolaget är föremål för inkomstskatt på eventuella inkomster som har sin källa i Curaçao och är därför ett skattesubjekt där. Det förhållandet att bolaget rent faktiskt inte kommer att ha några inkomster som beskattas i Curaçao saknar betydelse för den bedömningen (HFD 2022 not. 3).

11. Nedec Holding ska alltså i såväl civilrättsligt som skatterättsligt hänseende anses motsvara ett svenskt aktiebolag. Andelarna i Nedec Holding är således näringsbetingade. Skatterättsnämndens förhandsbesked ska därmed fastställas.

### Högsta förvaltningsdomstolens avgörande

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

I avgörandet deltog justitieråden *Ståhl, Askersjö, von Essen, Anderson och Medin*. Föredragande var justitiesekreteraren Jonas Ljungberg.

---

*Skatterättsnämnden* (2022-09-21, Eng, ordförande, Cejie, Hammarström, Hellenius, Pettersson, Rubenson och Sundin):

#### Förhandsbesked

Andelarna i Nedec Holding N.V. är näringsbetingade.

#### Skatterättsnämndens bedömning

Av utredningen i ärendet framgår att det civilrättsligt finns stor överensstämmelse mellan ett LLC<sup>1</sup> hemmahörande i Curaçao och ett svenskt aktiebolag.

Beträffande den skatterättsliga jämförelsen kan konstateras att för bolag som är hemmahörande i Curaçao gäller sedan 1 januari 2020 att bl.a. inkomster som inte anses härröra från Curaçao är undantagna från beskattning. En beskattning utifrån en sådan princip skiljer sig från vad som gäller beträffande inkomstbeskattningen i Sverige bl.a. eftersom skattebasen blir en annan.

Den huvudsakliga frågan i ärendet är hur en beskattning med territorialitetsprincipen som utgångspunkt förhåller sig till de krav som uttalats i praxis i detta avseende, dvs. att det ska vara fråga om ett reellt inkomstskattesubjekt i hemlandet.

Även om det är fråga om skillnader i skattebasen vid jämförelse med Sverige är förhållandena närmast att jämföra med de som gällde i HFD 2022 not. 3. Bedömningen bör då bli densamma. Om andelar i bolag som omfattas av den nu aktuella principen för beskattning inte anses som näringsbetingade skulle dessutom en sådan kedjebeskattnings uppkomma

---

<sup>1</sup> Limited liability company (red. anm.).

som bestämmelserna om näringsbetingade andelar är avsedda att förhindra.

Mot bakgrund av det ovan anförda, och då det av handlingarna i ärendet inte framkommit annat än att det förhandsbesked som Nedec Holding N.V. erhållit i Curaçao inte ger bolaget några skattemässiga fördelar eller lättnader man inte skulle ha haft i avsaknad av besked, är det Skatterättsnämndens uppfattning att Nedec Holding N.V. även vid en skatterättslig jämförelse är att jämställa med ett svenskt aktiebolag.