

Not 10

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade den 4 april 2023 följande dom (mål nr 6077-22).

Bakgrund

1. T.L. är ensam aktieägare i Middle Street Money Management AB. I bolaget bedrivs kapitalförvaltning. T.L. avser att skänka pengar till en eller flera välgörenhetsorganisationer. I stället för att överlåta sin rätt till utdelning till organisationerna, vilket är det förfaringsätt som han har använt sig av tidigare, planerar han denna gång att låta bolagsstämman fatta beslut om gåvor enligt 17 kap. 5 § aktiebolagslagen (2005:551). Den paragrafen innehåller en bestämmelse som anger förutsättningarna för att få besluta om en gåva till ett allmännyttigt eller därmed jämförligt ändamål.

2. T.L. ansökte om förhandsbesked för att få veta om han kommer att beskattas för gåvorna (fråga 1) och hur beskattningen i så fall kommer att ske (fråga 2). Han ville också veta om lagen (1995:575) mot skatteflykt är tillämplig på förfarandet (fråga 3).

3. Skatterättsnämnden kom fram till att T.L. ska utdelningsbeskattas (fråga 1) och att det ska ske enligt reglerna i 57 kap. inkomstskattelagen (1999:1229) (fråga 2). Den tredje frågan besvarades nekande. Som skäl för svaret på fråga 1 anförde nämnden att det är fråga om en icke affärs-mässig förmögenhetsöverföring till en utomstående och att detta anses innebära ett sådant förfogande över det överförda värdet som ska behandlas som utdelning hos aktieägarna i det överlåtande bolaget, dvs. i detta fall hos T.L.

Yrkanden m.m.

4. T.L. överklagar Skatterättsnämndens förhandsbesked såvitt avser frågorna 1 och 2 och yrkar att svaret på fråga 1 ska ändras till att han inte ska beskattas för utdelningen och att fråga 2 därmed ska falla. Han gör gällande att gåvorna ska jämföras med att rätten till utdelning överläts och lyfter särskilt fram att han inte kommer att kunna disponera över de medel som förs över.

5. *Skatteverket* anser att förhandsbeskedet ska fastställas.

Skälen för avgörandet*Frågan i målet*

6. Huvudfrågan i målet är om en gåva från ett aktiebolag till välgörenhetsorganisationer i enlighet med 17 kap. 5 § aktiebolagslagen ska leda till att bolagets ägare utdelningsbeskattas.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

7. Högsta förvaltningsdomstolen kan konstatera att de planerade förmögenhetsöverföringarna till olika välgörenhetsorganisationer inte kan motiveras utifrån bolagets verksamhet. De är med andra ord inte affärs-mässigt motiverade.

8. Av rättspraxis följer att en förmögenhetsöverföring av det slaget anses innebära ett sådant förfogande över det överförda värdet att det ska

behandlas som utdelning till aktieägarna i det överlåtande bolaget (RÅ 2004 ref. 1 och RÅ 2007 not. 161).

9. T.L. gör emellertid gällande att ett beslut om en gåva enligt 17 kap. 5 § aktiebolagslagen skattemässigt ska jämföras med att han överlåter sin rätt till utdelning och att han därmed inte ska utdelningsbeskattas. Han åberopar bestämmelsen i 42 kap. 12 § inkomstskattelagen, i vilken det anges att en utdelning ska tas upp av den som har rätt till utdelningen när den kan disponeras.

10. Enligt Högsta förvaltningsdomstolen är det inte möjligt att jämföra en värdeöverföring enligt 17 kap. 5 § aktiebolagslagen med att en aktieägare överlåter sin rätt till utdelning. Det är i målet fråga om en direkt överföring från bolaget till gåvomottagaren och det saknar betydelse att T.L. såsom aktieägare inte kan disponera över de medel som förs över.

11. T.L. ska alltså utdelningsbeskattas för gåvorna.

12. Bolaget är ett fåmansföretag och T.L:s aktier i bolaget är s.k. kvalificerade andelar. Bestämmelserna i 57 kap. inkomstskattelagen ska därför tillämpas vid beskattningen.

13. Skatterättsnämndens förhandsbesked ska följaktligen fastställas i de överklagade delarna.

Högsta förvaltningsdomstolens avgörande

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked såvitt avser frågorna 1 och 2.

I avgörandet deltog justitieråden *Jäderblom*, *Classon*, *von Essen*, *Anderson* och *Medin*. Föredragande var justitiesekreteraren *Lisemoe Casselblad*.

Skatterättsnämnden (2022-09-20, *Eng*, ordförande, *Cejie*, *Hammarström*, *Hellenius*, *Petterson*, *Rubenson* och *Sundin*):

Förhandsbesked

Frågorna 1–3: Värdeöverföringen medför beskattning enligt reglerna i 57 kap. inkomstskattelagen.

Lagen mot skatteflykt är inte tillämplig.

Skatterättsnämndens bedömning

Den huvudsakliga frågan i ärendet är om den värdeöverföring enligt 17 kap. 5 § aktiebolagslagen som kan komma att beslutas enligt stämмоbeslut i *Middle Street Money Management AB* (Bolaget) medför att T.L. ska beskattas.

Till skillnad mot omständigheterna i RÅ 2006 ref. 45 respektive RÅ 2009 ref. 68 finns det inget som ger stöd för att en på detta sätt beslutad gåva från Bolaget ska ses som att rätten till utdelningen överlåtits till mottagaren. De utdelningskuponger som finns till aktiebrev i Bolaget kommer fortsatt att innehas av T.L. och den angivna praxis som finns om skattskyldighet för utdelning enligt 42 kap. 12 § inkomstskattelagen ger därför i detta fall ingen ledning.

Förhållandena motsvarar i stället närmast omständigheterna i RÅ 2007 not. 161 med en ej affärsmässig förmögenhetsöverföring från ett fåmansföretag till någon utomstående. På samma sätt som vid en förmögenhetsöverföring som inte är affärsmässigt motiverad från ett aktiebolag till ett annat, anses detta innebära ett sådant förfogande över det överförda värdet att det ska behandlas som utdelning hos aktieägarna i det överlåtande bolaget, dvs. i detta fall hos T.L. (jfr RÅ 2004 ref. 1).

Nästa fråga blir då hur beskattning ska ske. Av praxis framgår att förtäckta överföringar från ett aktiebolag till ägare av bolaget i vissa fall beskattats som lön i inkomstslaget tjänst (se t.ex. RÅ 80 1:56 och HFD 2014 ref. 63). Enligt 10 kap. 1 § inkomstskattelagen räknas till inkomstslaget tjänst inkomster och utgifter på grund av tjänst till den del de inte ska räknas till inkomstslaget näringsverksamhet eller kapital. Med tjänst avses enligt andra stycket anställning, uppdrag och annan inkomstgivande verksamhet av varaktig eller tillfällig natur.

I förevarande fall finns emellertid inga sådana omständigheter beskrivna som talar för att en beslutad värdeöverföring i Bolaget enligt bestämmelserna i 17 kap. 5 § aktiebolagslagen kan anses utgöra lön för T.L. Eftersom hans aktier i Bolaget är kvalificerade andelar, och det med anledning av att han är verksam i betydande omfattning i bolag som Bolaget äger del i, blir i stället reglerna i 57 kap. inkomstskattelagen aktuella att tillämpa.

Skatteflyktslagen är inte tillämplig på förfarandet.