

# HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS BESLUT

Mål nr 4488-15

meddelat i Stockholm den 2 mars 2016

**KLAGANDE OCH MOTPART**Skatteverket  
171 94 Solna**MOTPART OCH KLAGANDE****ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE**

Skatterättsnämndens beslut den 30 juni 2015 i ärende dnr 87-14/D

**SAKEN**

Förhandsbesked angående inkomstskatt

---

**HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE**

Högsta förvaltningsdomstolen undanröjer Skatterättsnämndens förhandsbesked och avvisar ansökningsen.

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 detta beslut utom i fråga om vad som står under rubrikerna Högsta förvaltningsdomstolens avgörande, Yrkanden m.m. 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

# BESLUT

Mål nr  
4488-15

## BAKGRUND

Enligt 24 kap. 13 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, avses med näringsbetingad andel bl.a. en andel i ett aktiebolag, givet att vissa villkor är uppfyllda. Även andelar i utländska motsvarigheter till ett aktiebolag kan vara näringsbetingade. För andelar som är näringsbetingade gäller särskilda bestämmelser, exempelvis ska som regel varken utdelning på andelen eller kapitalvinst vid avyttring av andelen tas upp till beskattning.

I ansökan om förhandsbesked frågade [REDACTED] (bolaget) om dess amerikanska dotterbolag [REDACTED] (dotterbolaget) kunde anses motsvara ett svenskt aktiebolag vid tillämpningen av 24 kap. 13 § IL, med följd att andelarna i dotterbolaget skulle anses vara näringsbetingade. Enligt ansökan kunde Skatterättsnämnden utgå från att övriga förutsättningar för att andelarna ska vara näringsbetingade var uppfyllda.

Om frågan besvarades nekande önskade bolaget även besked om dotterbolaget skulle anses som en sådan i utlandet delägarbeskattad juridisk person som avses i 5 kap. 2 a § IL. Slutligen ställde bolaget också frågan om inkomsterna i dotterbolaget skulle beskattas i Sverige enligt de särskilda bestämmelserna i 39 a kap. IL om beskattning av delägare i vissa utländska juridiska personer, s.k. CFC-beskattning.

Av ansökan framgår att dotterbolaget är bildat i delstaten Delaware i USA och att det på egen begäran klassificerats som en s.k. Domestic International Sales Corporation (DISC-bolag). Bolaget uppgav att dotterbolaget är en amerikansk "corporation" som vid en civilrättslig jämförelse motsvarar ett svenskt aktiebolag. Bolaget uppgav även att en "corporation" enligt amerikanska regler är ett inkomstskattesubjekt men att inkomster i bolag som valt att klassificeras som

# BESLUT

Mål nr  
4488-15

DISC-bolag är undantagna från federal bolagsskatt. Till stöd för uppgiften om att dotterbolaget är ett inkomstskattesubjekt lämnade bolaget in utredning i form av bl.a. utdrag ur amerikansk federal skattelagstiftning.

Skatterättsnämnden ansåg att den civilrättsliga jämförelsen inte gav anledning till någon tvekan om att ett s.k. Delaware-bolag fick anses motsvara ett svenskt aktiebolag. Beträffande dotterbolagets skatterättsliga status ansåg nämnden dock att varken ordalydelsen eller innebörden av de amerikanska reglerna om skattesituationen för ett DISC-bolag gav stöd för att dotterbolaget efter klassificeringen som ett sådant bolag skulle vara ett eget skattesubjekt. Enligt nämndens mening visade regelverket i stället att beskattningen av ett DISC-bolags inkomster skedde hos delägarna som en följd av den skattefrihet som gällde på bolagsnivå. Ett sådant bolag fick därmed anses som ett delägarbeskattat utländskt företag och motsvarade inte ett svenskt aktiebolag. Bolagets andelar i dotterbolaget kunde därför inte vara näringsbetingade. Nämnden fann vidare att dotterbolaget skulle anses vara en sådan i utlandet delägarbeskattad juridisk person som avses i 5 kap. 2 a § IL och att det av detta följde att bolaget inte kunde bli föremål för CFC-beskattning.

## YRKANDEN M.M.

Skatteverket yrkar att förhandsbeskedet ska fastställas.

Bolaget yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen, med ändring av förhandsbeskedet, ska förklara att andelarna i dotterbolaget är näringsbetingade och att detta bolag inte ska anses som en i utlandet delägarbeskattad juridisk person. Bolaget anser vidare att förhandsbeskedet ska fastställas såvitt avser frågan om CFC-beskattning.

# BESLUT

Mål nr  
4488-15

## SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

### *Rättslig reglering m.m.*

Enligt 5 § första stycket lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor får, efter ansökan av en enskild, förhandsbesked lämnas i en fråga som avser sökandens skattskyldighet eller beskattning om det är av vikt för sökanden eller för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning.

Av 7 och 8 §§ samma lag framgår att sökanden i ansökan ska lämna de uppgifter som behövs för att förhandsbesked ska kunna lämnas och att Skatterättsnämnden får anmoda sökanden att komma in med de ytterligare upplysningar som nämnden anser sig behöva för att pröva ansökan. Enligt 12 § ska Skatterättsnämnden avvisa ansökan om nämnden med hänsyn till ansökans innehåll finner att förhandsbesked inte bör lämnas. Avvisningsgrunderna kan exempelvis vara att det finns komplicerade utrednings-, bevis- eller värderingsfrågor eller att den av sökanden presterade utredningen är ofullständig (prop. 1997/98:65 s. 71).

Med näringsbetingad andel avses enligt 24 kap. 13 § IL bl.a. en andel i ett aktiebolag, givet att vissa villkor är uppfyllda. Av 2 kap. 2 § första stycket framgår att de termer och uttryck som används omfattar också motsvarande utländska företeelser om det inte anges eller framgår av sammanhanget att bara svenska företeelser avses.

Obegränsat skattskyldiga delägare i en i utlandet delägarbeskattad juridisk person är enligt 5 kap. 2 a § IL skattskyldiga för personens inkomster. Med en i utlandet delägarbeskattad juridisk person avses en utländsk juridisk person vars inkomster beskattas hos delägare i den utländska stat där personen hör hemma. I 39 a kap. 1 § andra stycket anges att bestämmelserna i det kapitlet om beskattning av del-

# BESLUT

Mål nr  
4488-15

ägare i vissa utländska juridiska personer inte ska tillämpas på inkomster som delägare i den utländska juridiska personen ska beskattas för enligt 5 kap. 2 a §.

Ett förhandsbesked som ska besvara frågan om andelar i en utländsk association motsvarar andelar i ett svenskt aktiebolag måste bygga på ett tillförlitligt material som belyser relevanta aspekter (RÅ 2009 not. 181).

### *Högsta förvaltningsdomstolens bedömning*

Av rättsfallet RÅ 2009 ref. 100 framgår att ett krav för att ett utländskt företag ska anses motsvara ett svenskt aktiebolag vid tillämpningen av bestämmelserna om näringsbetingade andelar i 24 kap. 13 § IL är att det utländska företaget är ett inkomstskattesubjekt i hemlandet. Frågan om ett utländskt företag är ett inkomstskattesubjekt i den stat där företaget hör hemma är också av betydelse för om det ska anses som en sådan i utlandet delägarbeskattad person som avses i 5 kap. 2 a §, och därmed även för om bestämmelserna om CFC-beskattning är tillämpliga (se 39 a kap. 1 §).

I ansökan om förhandsbesked uppgav bolaget att dotterbolaget är ett inkomstskattesubjekt i USA och lämnade som stöd för detta in utredning i form av bl.a. utdrag ur amerikansk federal skattelagstiftning. Skatterättsnämnden gjorde emellertid en annan bedömning av dotterbolagets skatterättsliga status. Nämnden fann att den av bolaget ingivna utredningen inte gav stöd för att dotterbolaget är ett skattesubjekt utan att det amerikanska regelverket i stället visade att beskattningen av ett DISC-bolags inkomster sker hos delägarna.

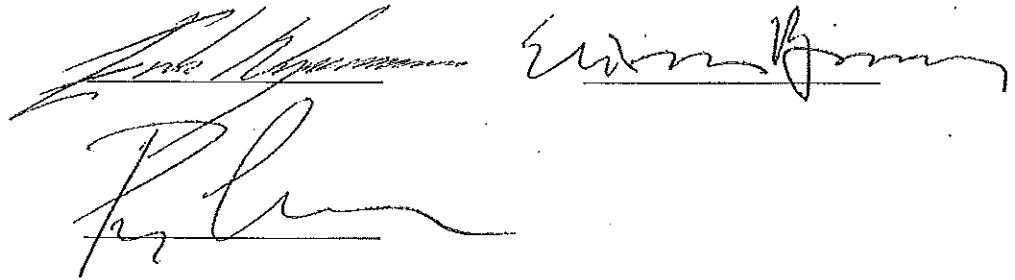
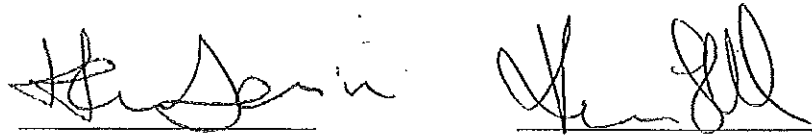
Ett förhandsbesked kan lämnas bara om de faktiska sakförhållandena är klarlagda. Om de förutsättningar som sökanden anger inte kan godtas saknas grund för att lämna förhandsbesked. Enligt Högsta förvaltningsdomstolen måste Skatterättsnämndens bedömning uppfattas på så sätt att nämnden inte godtog den av bolaget angivna förutsättningen att dotterbolaget är ett inkomstskattesubjekt i USA. I den

## BESLUT

Mål nr  
4488-15

situationen borde Skatterättsnämnden inte ha lämnat något förhandsbesked utan i stället avvisat ansökningen (jfr HFD 2011 not. 95 och HFD 2011 not. 99).

Skatterättsnämndens förhandsbesked ska därför undanröjas.



I avgörandet har deltagit justitieråden Henrik Jermsten, Kristina Ståhl, Erik Nymansson, Elisabeth Rynning och Per Classon.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Marika Janvid Kitchler.