

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS BESLUT

Mål nr
1845-17

meddelat i Stockholm den 19 oktober 2017

KLAGANDE

Skatteverket
171 94 Solna

MOTPART

Strix Limited

Ombud: Skattejurist Pether Römbö
BDO Göteborg KB
Box 31094
400 32 Göteborg

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Skatterättsnämndens beslut den 16 mars 2017 i ärende dnr 36-16/D

SAKEN

Förhandsbesked om kupongskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen undanröjer Skatterättsnämndens förhandsbesked och avvisar ansökningsen.

BAKGRUND

Utländska juridiska personer som lyfter utdelning på aktier i svenska aktiebolag ska som huvudregel betala kupongskatt för utdelningen. Undantag gäller för utdelningar som omfattas av direktiv 2011/96/EU om ett gemensamt

Dok.Id 186879

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

Mål nr
1845-17

beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater (moder- och dotterbolagsdirektivet). Detta undantag gäller dock inte om den utdelningsberättigade innehar aktier under sådana förhållanden att annan därigenom obehörigen bereds förmån vid t.ex. inkomstbeskattningen (den s.k. bulvanregeln). Vad nu sagts framgår av 4 § första, tredje och femte styckena samt 4 a § kupongskattelagen (1970:624).

Bulvanregeln har funnits länge men genom lagstiftning 2015 gjordes den uttryckligen tillämplig även på utdelningar som omfattas av moder- och dotterbolagsdirektivet. Syftet var att i svensk rätt säkerställa att skatteflyktsbestämmelsen i direktivets artikel 1.2 blev genomförd. Av den artikeln följer att medlemsstaterna inte får bevilja skattefrihet för utdelningar mellan bolag om bolagsstrukturen framstår som ett arrangemang som tillkommit i syfte att uppnå skattefördelar på ett sätt som motverkar syftet med direktivet och som inte återspeglar den ekonomiska verkligheten.

AA överlät i april 2016 samtliga aktier i två svenska bolag till sitt i Malta registrerade bolag Strix Limited till underpris. Strix Limited är ett holdingbolag vars verksamhet består i att äga och förvalta aktierna i de svenska bolagen och som avser att bedriva värdepappersförvaltning med den överskottslikviditet som kommer att genereras genom framtida utdelningar från dem. En del av utdelningarna kommer att vidareutdelas till AA. Värdepappersförvaltningen ska utföras diskretionärt av en bank i Luxemburg.

Sedan den 1 januari 2017 är AA bosatt i Portugal men han är alltså obegränsat skattskyldig i Sverige. Till följd av skatteavtalet med Portugal och portugisiska skatteregler kommer han dock inte att beskattas för utdelningar från Strix Limited i vare sig Sverige eller Portugal.

I april 2016 ansökte Strix Limited om förhandsbesked för att få klarhet i frågan om bulvanregeln var tillämplig på kommande utdelningar från de svenska dotterbolagen.

Mål nr
1845-17

Skatterättsnämnden ansåg att Strix Limiteds aktieinnehav i de svenska dotterbolagen var av långsiktig karaktär. Även om utdelningarna från bolagen kunde komma att vidareutdelas till AA ansåg nämnden att situationen avvek från vad som normalt avses med ett bulvanförhållande och att bulvanregeln därmed inte var tillämplig.

YRKANDEN M.M.

Skatteverket yrkar i första hand att Högsta förvaltningsdomstolen ska undanröja förhandsbeskedet och avvisa ansökningen. I andra hand yrkar verket att Högsta förvaltningsdomstolen ska förklara att bulvanregeln är tillämplig på utdelningar från de svenska dotterbolagen till Strix Limited.

Strix Limited anser att förhandsbeskedet ska fastställas.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Enligt 5 § 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.

För enskilda syftar förhandsbeskedsinstitutet till att ge en möjlighet att inför förestående affärer och andra rättshandlingar få klarhet i hur förfarandet kommer att bedömas i beskattningshänseende (se t.ex. HFD 2015 ref. 78).

Av ansökan om förhandsbesked framgår att Strix Limited redan hade förvärvat aktierna i de svenska bolagen från AA. Strix Limited har inte förklarat varför eller på vilket sätt det trots detta var av vikt för bolaget att förhandsbesked lämnades. Mot denna bakgrund anser Högsta förvaltningsdomstolen att det inte fanns skäl att pröva ansökan med hänvisning till att en prövning var av vikt för bolaget.

Mål nr
1845-17

Bulvanregeln i kupongskattelagen är av gammalt datum. Genom lagstiftning som trädde i kraft den 1 januari 2016 gjordes den dock uttryckligen tillämplig på utdelningar som omfattas av moder- och dotterbolagsdirektivet. Ny lagstiftning kan vara ett skäl för att pröva en ansökan om förhandsbesked med hänvisning till intresset av en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning.

Innebörden av bulvanregeln är att kupongskatt ska betalas om den utdelningsberättigade innehar aktierna under sådana förhållanden att någon annan därigenom obehörigen bereds förmån vid t.ex. inkomstbeskattningen. Den som i detta fall bereds förmån är AA eftersom han före försäljningen av aktierna i de svenska bolagen till Strix Limited beskattades i Sverige för utdelningar från dem medan han efter försäljningen inte beskattas för utdelningar från Strix Limited i vare sig Sverige eller Portugal.

Enligt förarbetena till lagändringen 2016 ska bulvanregeln genomföra skatteflyktsbestämmelsen i artikel 1.2 i moder- och dotterbolagsdirektivet. Bulvanregeln bör därför tolkas mot bakgrund av den artikeln. Enligt Högsta förvaltningsdomstolen är omständigheterna i målet sådana att det inte kan uteslutas att fråga är om en sådan situation som artikel 1.2 i direktivet är avsedd att träffa och att utdelningarna till Strix Limited därmed i och för sig kan omfattas av bulvanregeln.

Ett krav för att förhandsbesked ska lämnas är att de faktiska omständigheter som beskedet ska grundas på är tillräckligt klarlagda. Det är sökandens sak att se till att beskrivningen av dessa omständigheter är så fullständig att den kan ligga till grund för ett förhandsbesked (RÅ 2005 ref. 80).

För att bedöma om den förmån som AA bereds vid inkomstbeskattningen kan anses utgå obehörigen krävs att de närmare omständigheterna kring Strix Limiteds verksamhet samt AAs och de inblandade bolagens inbördes förhållanden är klarlagda. De uppgifter som lämnats i ansökan om förhandsbesked är dock ytterst knapphändiga.

BESLUT

Mål nr
1845-17

Strix Limited har uppgett att bolaget äger och förvaltar aktierna i de svenska bolagen och avser att bedriva värdepappersförvaltning men det sägs t.ex. ingenting om vilken inriktning denna förvaltning ska ha eller om omfattningen av den; bara att den ska utföras diskretionärt av en bank i Luxemburg. Vidare framgår att en del av utdelningarna från dotterbolagen kommer att vidareutdelas till AA men det finns inga konkreta och preciserade uppgifter om t.ex. det tidsmässiga sambandet mellan dotterbolagens beslut om utdelning och Strix Limiteds vidareutdelning och inte heller framgår det om det finns något beloppsmässigt samband mellan utdelningarna.

Mot denna bakgrund finner Högsta förvaltningsdomstolen att underlaget är alltför bristfälligt för att kunna ligga till grund för ett förhandsbesked. Ansökningen borde därför ha avvisats.

I avgörandet har deltagit justitieråden Mats Melin, Margit Knutsson, Anita Saldén Enérus, Thomas Bull och Leif Gäverth.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Ann Linders.