

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
6342-17

meddelad i Stockholm den 18 september 2018

KLAGANDE
AA

MOTPART
Skatteverket
171 94 Solna

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE
Skatterättsnämndens beslut den 9 oktober 2017 i ärende dnr 21-17/D

SAKEN
Förhandsbesked om inkomstskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

BAKGRUND

För att motverka att arbetsinkomster omvandlas till lägre beskattade kapitalinkomster i företag med ett fåtal delägare finns särskilda bestämmelser om beskattning av utdelning och kapitalvinst på andelar i fåmansföretag i 57 kap. inkomstskattelagen (1999:1229). För s.k. kvalificerade andelar i fåmansföretag gäller att sådana inkomster i viss omfattning ska tas upp i inkomstlaget tjänst i stället för i inkomstlaget kapital.

Dok.Id 197495

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
08-561 678 20

Expeditionstid
måndag – fredag
08:00–16:30

En andel är kvalificerad bl.a. om delägaren är verksam i betydande omfattning i företaget eller i ett annat företag som bedriver samma eller likartad verksamhet. Om företaget i betydande omfattning ägs av utomstående och dessa har rätt till utdelning ska en andel anses kvalificerad bara om det finns särskilda skäl (utomståenderegeln). En person som äger kvalificerade andelar anses inte som utomstående och detsamma gäller den som indirekt äger andelar om dessa hade varit kvalificerade om de ägts direkt.

Bakgrunden till utomståenderegeln är att i sådana fall saknas ofta skäl för de verksamma delägarna att omvandla arbetsinkomst till kapitalinkomst eftersom de i så fall också måste avstå en del av arbetsinkomsten till de utomstående ägarna. För att det utomstående ägandet ska anses vara av betydande omfattning krävs att det uppgår till minst 30 procent av samtliga andelar i företaget.

PSG Capital AB (PSG) är ett fåmansföretag som ägs av tre fysiska personer som är verksamma i betydande omfattning i bolaget. PSG bildade i mars 2015 investeringsfonden Elementa (fonden). AA var anställd av PSG och ansvarig för förvaltningen av fonden och hade enligt avtal rätt att senare överta fonden och förvalta den genom eget bolag. Under 2015 bildade AA tillsammans med några andra personer förvaltningsbolaget Elementa Management AB (EM) och i juli 2016 överfördes förvaltningen av fonden från PSG till EM.

EM är ett fåmansföretag och AA är verksam i betydande omfattning i bolaget. Utomstående ägare innehar 24 procent av aktierna och PSG:s ägare äger indirekt resterande 9,9 procent. AAs aktier i EM är kvalificerade såvida inte utomståenderegeln är tillämplig.

AA ansökte om förhandsbesked för att få veta om även PSG:s ägare kunde anses vara utomstående ägare i EM.

Skatterättsnämnden besvarade frågan nekande. Enligt nämnden medför redan den omständigheten att fonden bildades och förvaltades inom ramen för PSG:s verksamhet, innan EM tog över förvaltningen, att PSG bedriver samma eller

likartad verksamhet som EM. Detta innebär att om ägarna till PSG ägt aktierna i EM direkt hade de varit kvalificerade.

YRKANDEN M.M.

AA yrkar att PSG:s ägare ska anses vara utomstående ägare i EM och anför bl.a. följande. Det är han som har burit alla ekonomiska risker kopplade till fonden, ägt rätten till vinster och värdeökningar samt varit personligen ansvarig för eventuella underskott kopplade till fonden. PSG har endast tillhandahållit honom en tjänst, i form av att agera som s.k. fondhotell, som det fått marknadsmässig ersättning för. Den aktuella verksamheten har i realiteten aldrig tillkommit PSG och kan därmed inte ha överförts till EM. Kravet på att PSG och EM ska anses bedriva samma eller likartad verksamhet är således inte uppfyllt.

Skatteverket bestrider bifall till överklagandet och anför att fonden kan ses som en verksamhetsgren hos PSG och det är denna som förts över till EM och blivit en verksamhet där. PSG och EM får därmed anses bedriva samma eller likartad verksamhet och PSG:s ägare kan inte anses vara utomstående ägare till EM.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Frågan i målet

Frågan i målet är om en överföring av förvaltningen av en fond mellan två fåmansföretag innebär att företagen bedriver samma eller likartad verksamhet.

Rättslig reglering m.m.

Enligt 57 kap. 4 § första stycket 1 inkomstskattelagen är en andel i ett fåmansföretag kvalificerad om andelsägaren eller någon närstående under beskattningsåret eller något av de fem föregående beskattningsåren varit verksam

i betydande omfattning i företaget eller i ett annat fåmansföretag som bedriver samma eller likartad verksamhet.

I 5 § första stycket anges att, om utomstående, direkt eller indirekt, i betydande omfattning äger del i företaget och, direkt eller indirekt, har rätt till utdelning, ska en andel anses kvalificerad bara om det finns särskilda skäl. Av tredje stycket 2 framgår att ett företag anses ägt av utomstående utom till den del det ägs av fysiska personer som indirekt äger andelar i företaget som hade varit kvalificerade om de ägts direkt.

Med betydande omfattning i 5 § avses enligt förarbetena ett innehav om minst 30 procent av andelarna. Det är den skattskyldige som ska visa att förutsättningarna för att tillämpa utomståenderegeln är uppfyllda (prop. 1989/90:110 del 1 s. 468 och 704).

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

Av vad som framkommit i målet framgår att EM är ett fåmansföretag och att AAs aktier i bolaget är kvalificerade såvida inte utomståenderegeln är tillämplig.

För att utomståenderegeln ska bli tillämplig krävs att de fysiska personer som äger PSG anses som utomstående ägare i EM. Detta förutsätter att deras indirekt ägda aktier i EM inte hade varit kvalificerade om de ägts direkt.

PSG:s ägare är verksamma i betydande omfattning i PSG, men inte i EM. Det avgörande för om deras indirekt ägda aktier i EM kan anses kvalificerade är därmed om PSG bedriver samma eller likartad verksamhet som EM.

En del av PSG:s verksamhet bestod av förvaltning av fonden. När fonden överfördes till EM innebar det att en del av PSG:s verksamhet överfördes dit. Den verksamhet som kom att bedrivas i EM låg därmed inom ramen för den tidigare bedrivna verksamheten i PSG. Detta innebär att PSG och EM får anses bedriva

Mål nr
6342-17

samma eller likartad verksamhet. Aktierna i EM hade därmed varit kvalificerade för PSG:s ägare om de ägt aktierna direkt och utomståenderegeln är således inte tillämplig. Förhandsbeskedet ska därmed fastställas.

I avgörandet har deltagit justitieråden Margit Knutsson, Leif Gäverth, Kristina Svahn Starrsjö och Helena Rosén Andersson.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Birgitta Fors Almassidou.