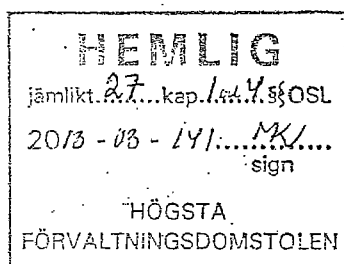


HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM



Mål nr
2613-12

meddelad i Stockholm den 14 mars 2013

KLAGANDE

Skatteverket
171 94 Solna

MOTPARTER

1. [REDACTED]
2. [REDACTED]

Ombud för båda:

Gustaf Linder
Ernst & Young
Box 4279
203 14 Malmö

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Skatterättsnämndens beslut den 20 april 2012 i ärende dnr 85-11/D, se bilaga

SAKEN

Förhandsbesked angående inkomstskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen förklarar, med ändring av Skatterättsnämndens förhandsbesked, att aktierna i det bolag som ansökan om förhandsbesked avser utgör kvalificerade andelar enligt 57 kap. 4 § inkomstskattelagen (1999:1229).

Högsta förvaltningsdomstolen förordnar att sekretessbestämmelserna i 27 kap. 1 och 4 §§ offentlighets- och sekretesslagen (2009:400) ska fortsätta att vara

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

DOM

Mål nr
2613-12

tillämpliga på uppgifter som har tagits in i denna dom utom i fråga om vad som står under rubriken Högsta förvaltningsdomstolens avgörande.

YRKANDEN M.M.

Skatteverket yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska ändra förhandsbeskedet och förklara att [REDACTED] och [REDACTED] andelar i [REDACTED] (Förvaltningsbolaget) ska anses kvalificerade enligt 57 kap. 4 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, med hänsyn till aktivitetsgraden i [REDACTED] (Fastighetsbolaget).

[REDACTED] och [REDACTED] bestrider bifall till överklagandet.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Bakgrund

[REDACTED] och [REDACTED] förvärvade [REDACTED] hälften var av aktierna i Fastighetsbolaget. Bolaget har bedrivit verksamhet i form av förvaltning av hyresfastigheter i Malmö. Fastigheterna har huvudsakligen bestått av bostadslägenheter. Under åren [REDACTED] förvärvade bolaget sex fastigheter. Två av dessa har avyttrats, den ena [REDACTED] och den andra [REDACTED]. I april 2011 överlät [REDACTED] aktierna i Fastighetsbolaget till det av dem helägda Förvaltningsbolaget. Kort tid därefter avyttrade Förvaltningsbolaget dessa aktier till en extern köpare med en kapitalvinst om ca 40 miljoner kr.

[REDACTED] och [REDACTED] har uppgett följande om sin verksamhet i Fastighetsbolaget. De har varit ansvariga för förvaltningen av fastigheterna och har varit ledamot respektive suppleant i bolagets styrelse. De har administrerat hyresbetalningar, utövat daglig tillsyn av fastigheterna, skött kontakter med hyresgäster, organisationer och myndigheter samt med underentreprenörer för löpande underhåll och skötsel av lägenheterna. Några ny-, till- eller ombyggnader har inte gjorts. Däremot har vissa större renoveringsarbeten utförts. Den

DOM

Mål nr
2613-12

ekonomiska förvaltningen har skötts av bolagets revisor. Vidare har en städare varit anställd på heltid under de tre senaste åren. [REDACTED] beräknar att de vardera arbetat i bolaget mellan 8 och 12 timmar per vecka. Arbetet har utförts vid sidan om deras heltidsanställningar hos andra arbetsgivare än bolaget. Under ett år på 1990-talet erhöll de ca 30 000 kr vardera i lön från bolaget. Dessutom erhöll [REDACTED] lön under 2010 och 2011 med 160 000 kr respektive 80 000 kr för det merarbete som han utförde inför försäljningen av bolaget. I samband med detta arbete minskade han arbetstiden hos sin ordinarie arbetsgivare.

Rättslig reglering

Av 57 kap. 4 § första stycket 1 IL framgår att en andel i ett fåmansföretag är kvalificerad om andelsägaren eller någon närstående under beskattningsåret eller något av de fem föregående beskattningsåren varit verksam i betydande omfattning i företaget. Vidare framgår av punkt 2 i samma lagrum att en andel i ett fåmansföretag är kvalificerad under förutsättning att företaget, direkt eller indirekt, under beskattningsåret eller något av de fem föregående beskattningsåren har ägt andelar i ett annat fåmansföretag och andelsägaren eller någon närstående under beskattningsåret eller något av de fem föregående beskattningsåren varit verksam i betydande omfattning i detta fåmansföretag.

Frågan i målet

Frågan i målet är om [REDACTED] och [REDACTED] andelar i Förvaltningsbolaget är kvalificerade enligt 57 kap. 4 § IL på grund av det arbete som de utfört i Fastighetsbolaget under 2011 eller under något av de fem föregående beskattningsåren.

Verksam i betydande omfattning

Det grundläggande syftet bakom regelsystemet i 57 kap. IL är att motverka att vad som i grunden är arbetsinkomst tas ut i form av lägre beskattad kapitalinkomst i stället för som lön. Reglerna infördes i samband med 1991 års skattereform. Det

DOM

Mål nr
2613-12

framgår av förarbetena (prop. 1989/90:110 s. 468 och 703) att reglerna ska tillämpas endast om den skattskyldige eller någon närstående har varit verksam inom företaget i sådan omfattning att hans arbetsinsats har haft en påtaglig betydelse för vinstgenereringen. Vidare framhålls att det inte behöver vara fråga om ett heltidarbete utan att arbetsinsatsen måste ses i relation till företagets omfattning och övriga omständigheter. En styrelseledamot som inte utför kontinuerligt arbete kan enligt samma motivuttalanden inte utan vidare anses kvalificerat verksam, även om han gjort enstaka insatser av stor betydelse t.ex. för att skaffa en viktig order till företaget.

I RÅ 2002 ref. 21 ansågs att en person inte hade varit verksam i betydande omfattning i ett företag trots att han varit ensam ägare till och ende ordinarie styrelseledamot i företaget. Det framgår av rättsfallet att han arbetat i företaget endast under en kort tid och att kapitalvinsten vid försäljningen av andelarna i företaget kunde förklaras av andra omständigheter än hans arbetsinsats.

I flera mål har Högsta förvaltningsdomstolen ansett att verksamhet i fåmansföretag som förvaltar värdepapper inte medfört att andelarna i företaget varit kvalificerade i den mening som avses i 57 kap. 4 § IL (se RÅ 2004 ref. 61, RÅ 2004 not. 125, RÅ 2004 not. 162 och RÅ 2009 not. 68).

Ett mål som gällt fastighetsförvaltning är RÅ 2007 ref. 15. I målet ansågs att en delägare i ett fåmansföretag inte hade varit verksam i betydande omfattning i företaget när verksamheten bestått av förvaltning av en fastighet och arbetsinsatsen endast omfattat två och en halv timme per år. Vinsten vid försäljningen av andelarna i företaget ansågs bero på att värdeutvecklingen på fastigheter varit god under en följd av år.

I RÅ 1999 not. 87 bestod ett fåmansföretags verksamhet i att till olika intressenter upplåta immateriella rättigheter som tillförts bolaget vid dess bildande och att förvalta det kapital som genererats i verksamheten. En av delägarna var anställd som VD i bolaget och hade administrerat verksamheten, inklusive kapitalförvaltningen, med en arbetsinsats som motsvarade en halvtidstjänst. Högsta

DOM

Mål nr
2613-12

förvaltningsdomstolen fann att han varit företagsledare i bolaget och den som utfört de flesta och de för verksamheten mest centrala arbetsuppgifterna. Han ansågs därmed ha varit verksam i betydande omfattning i bolaget.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

Gemensamt för förvaltning av värdepapper och fastigheter är att vinster som uppkommer vid avyttring av tillgångarna eller av det företag som förvaltat tillgångarna ofta till stor del beror på värdestegring på värdepappers- respektive fastighetsmarknaden. Förvaltning av fastigheter fordrar dock i allmänhet arbetsinsatser av annat slag och omfattning än förvaltning av värdepapper. Den rättspraxis som utvecklats när det gäller frågan om andelar i kapitalförvaltande bolag är kvalificerade kan därför inte utan vidare tillämpas på fastighetsförvaltning.

Det förhållandet att vinst som uppkommer vid avyttring av ett fastighetsförvaltande företags fastigheter eller vid avyttring av andelar i företaget till stor del kan hänföras till värdeutvecklingen på företagets fastigheter utesluter inte att de arbetsinsatser som utförts i den förvaltande verksamheten kan medföra att andelarna är kvalificerade. Detta får bedömas med utgångspunkt i det utförda arbetets omfattning och betydelse för verksamheten i företaget.

I det avgörande angående fastighetsförvaltning som nämnts ovan – RÅ 2007 ref. 15 – hade arbetsinsatsen i företaget endast omfattat två och en halv timme per år. [REDACTED] och [REDACTED] arbetsinsatser har varit avsevärt mer omfattande.

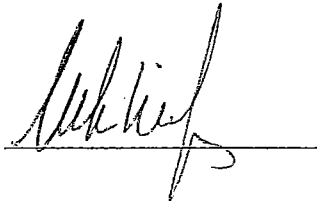

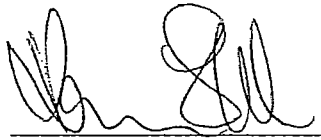
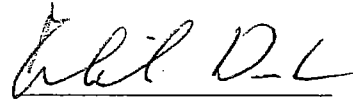
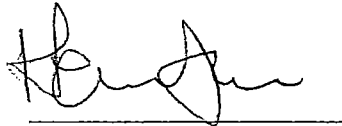
När det gäller arbetets betydelse för Fastighetsbolagets verksamhet kan konstateras att [REDACTED] och [REDACTED] under den tidsperiod som ska beaktas enligt bestämmelserna i 57 kap. 4 § IL haft det övergripande ansvaret för förvaltningen av Fastighetsbolagets fastighetsinnehav. [REDACTED] har lett och planerat bolagets verksamhet, upphandlat tjänster för drift och underhåll samt själva utfört ett flertal praktiska sysslor i fastighetsförvaltningen. Till stor del har

DOM

Mål nr
2613-12

de således skött de arbetsuppgifter som krävts i den löpande verksamheten. Till det ska läggas det merarbete som [REDACTED] utförde i anslutning till försäljningen av bolaget.

Mot denna bakgrund finner Högsta förvaltningsdomstolen att [REDACTED] och [REDACTED] har varit verksamma i betydande omfattning i Fastighetsbolaget i den mening som avses i 57 kap. 4 § första stycket 2 IL och att deras andelar i Förvaltningsbolaget därför är kvalificerade.



I avgörandet har deltagit justitieråden Henrik Jermsten, Eskil Nord, Kristina Ståhl, Anita Saldén Enérus och Christer Silfverberg.

Målet har föredragits av justitiesekreteraren Ingrid Björnsson.