

Näringsbetingade andelar, Jersey

Ett bolag i Jersey har ansetts motsvara ett svenskt aktiebolag vid tillämpningen av reglerna om näringsbetingade andelar

DIARIENUMMER	96-20/D
MEDDELANDEDATUM	2021-05-26
LAGRUM	2 kap. 2 § och 24 kap. 32 § inkomstskattelagen (1999:1229)
SÖKANDE	Z AB
MOTPART	Skatteverket

Förhandsbesked

Frågorna 1 och 2

Andelarna i X Ltd är näringsbetingade. Svaret förändras inte om X Ltd avyttrar sitt fastighetsinnehav.

Bakgrund

Omständigheterna i ärendet

A är anställd av Y AB där han arbetar med (...). Han har nu erbjudits att förvärva andelar i X Ltd till marknadspris. Han överväger att göra det genom sitt helägda bolag Z AB.

X Ltd bildades [år] och är skattemässigt hemmahörande i Jersey och obegränsat skattskyldigt där för sina inkomster enligt Income Tax (Jersey) Law. Bolagets verksamhet består i huvudsak av att (...). Vidare består verksamheten av att förvalta och bibehålla överskottslikviditet för framtida expansion. X Ltd har inom ramen för den förvaltningen investerat i och äger (...) procent av en kontorsfastighet i Jersey. Fastigheten hyrs ut till en extern hyresgäst för (...) brittiska pund per år. Avtalet och hyran är marknadsmässig. X Ltd:s övriga inkomster består i huvudsak av (...). Hyresinkomsterna beskattas med en skattesats om 20 procent medan övriga inkomster beskattas med en skattesats om noll procent. Relationsspannet mellan fastighetsinkomster och utdelningsinkomster bedöms över tid vara (...).

Frågorna och parternas inställning

Z AB vill inför en eventuell investering ha svar på om andelarna i X Ltd kommer att vara näringsbetingade (fråga 1). Bolaget vill även veta om svaret på frågan förändras om X Ltd avyttrar sitt fastighetsinnehav och ett senare beskattningsår endast uppbär inkomster som enligt inkomstskattelagstiftningen i Jersey beskattas med en skattesats om noll procent (fråga 2).

Vad gäller den andra frågan är en eventuell försäljning av fastigheten inte en omständighet som sökanden råder över men bolaget framhåller att frågan är högst relevant för om investeringen i X Ltd ska göras eller inte.

Sökandens uppfattning är att andelarna i X Ltd är näringsbetingade. Bolaget utgör reellt sett ett inkomstskattesubjekt i hemlandet eftersom det uppbär skattepliktiga inkomster som är föremål för en skattesats om 20 procent. Den omständigheten att bolaget även uppbär inkomster som är föremål för en skattesats om noll procent bör inte förändra bedömningen (fråga 1).

Vad gäller fråga 2 anser sökanden att avgörande är om X Ltd, utan att byta klassificering, kan bli föremål för inkomstbeskattning i sitt hemland och inte om X Ltd i det enskilda fallet har skattepliktiga inkomster. X Ltd är i egenskap av ett icke-finansiellt tjänsteföretag att anse som ett reellt inkomstskattesubjekt.

Skatteverket anser att en utländsk juridisk person inte kan anses utgöra ett reellt inkomstskattesubjekt i sitt hemland om det där helt saknas bolagsskatt eller om sådan finns men företaget undantas därifrån. Detsamma gäller om företaget beskattas med en nollskattesats. Eftersom X Ltd har inkomster som är föremål för en skattesats på 20 procent kan bolaget även reellt anses utgöra ett inkomstskattesubjekt. Andelarna är under sådana omständigheter näringsbetingade. Att den skattepliktiga hyresinkomsten över tiden bedöms utgöra (...) procent av företagets totala intäkter föranleder ingen annan bedömning (fråga 1). Om X Ltd endast uppbär inkomster som beskattas med en skattesats om noll procent anser verket att det däremot inte kan anses utgöra ett reellt inkomstskattesubjekt och andelarna är då inte näringsbetingade (fråga 2).

Skälen för avgörandet

Rättsligt

Näringsbetingade andelar

Utdelning och kapitalvinst på näringsbetingade andelar är enligt 24 kap. 35 § och 25 a kap. 5 § inkomstskattelagen (1999:1229) som huvudregel skattefria. Syftet med bestämmelserna är bland annat att motverka oönskad kedjebeskattnings av rörelsevinsterna på bolagsnivå (prop. 2002/03:96 s. 1 och 67). Genom att undanta kapitalinkomster hänförliga till näringsbetingade andelar från inkomstbeskattning tillförsäkras, i tillämpliga fall, enkelbeskattning i bolagssektorn.

Enligt 24 kap. 32 § avses – under vissa närmare angivna förutsättningar – med näringsbetingad andel bland annat en andel i ett aktieföretag. Av 2 kap. 2 § framgår att de termer och uttryck som används i lagen också omfattar motsvarande utländska företeelser om det inte anges eller framgår av sammanhanget att bara svenska företeelser avses. Andelar i utländska företag som anses motsvara ett svenskt aktieföretag omfattas således av reglerna om näringsbetingade andelar (a. prop. s. 105).

I förarbetena till 2 kap. 2 § uttalas att det inte är möjligt att ange hur nära den utländska företeelsen ska överensstämma med den svenska för att anses motsvara denna. Detta måste bli beroende av vilket slags företeelse och vilken regel det är fråga om (prop. 1999/2000:2 del 1 s. 519). Det får i det enskilda fallet avgöras om likheterna är så stora att den utländska företeelsen kan anses motsvara det som avses med den svenska termen (a. prop. del 2 s. 22).

Bolagsbeskattningen i Jersey

Alla Jersey Private Ltd med hemvist i Jersey är obegränsat skattskyldiga för samtliga sina inkomster. Skattesatsen är som utgångspunkt 20 procent. Inkomster som ett Jersey Private Ltd uppbär är hänförliga till två förteckningar i Income Tax (Jersey) Law, förteckning A och förteckning D.

Under förteckning A faller inkomster hänförliga till uthyrning av fastigheter belägna i Jersey, yrkesmässig försäljning av fastigheter belägna i Jersey samt exploatering av mark belägen i Jersey. Dessa inkomster beskattas med en skattesats om 20 procent.

Under förteckning D faller övriga inkomster som ett Jersey Private Ltd kan uppbära. Beskattningen är beroende av vilken typ av verksamhet som företaget bedriver. Inkomster som allmännyttiga infrastrukturföretag inom bland annat vatten, el och telekommunikation uppbär beskattas med en skattesats om 20 procent. Större detaljhandelsföretag beskattas med en skattesats om 20 procent medan finansiella tjänsteföretag beskattas med en skattesats om 10 procent. Inkomster som övriga företag, s.k. icke-finansiella tjänsteföretag, uppbär beskattas med en skattesats om noll procent. Undantag görs för inkomster från import och försäljning av vissa fossila bränslen som alltid beskattas med en skattesats om 20 procent oavsett vilken kategori av företag som uppbär inkomsten.

X Ltd tillhör kategorin icke-finansiella tjänsteföretag.

Skatterättsnämndens bedömning

Vid bedömningen av om ett utländskt företag motsvarar ett svenskt aktiebolag vid tillämpningen av bestämmelserna om näringsbetingade andelar ska både en civilrättslig och en skatterättslig jämförelse göras (RÅ 2009 ref. 100). Enligt lämnade förutsättningar motsvarar X Ltd civilrättsligt ett svenskt aktiebolag.

Av praxis framgår att ett krav för att ett utländskt företag ska anses motsvara ett svenskt aktiebolag vid den skatterättsliga jämförelsen är att företaget är ett inkomstskattesubjekt i sitt hemland (RÅ 2009 ref. 100, HFD 2017 ref. 29 och HFD 2019 ref. 49).

Rättsfallet HFD 2017 ref. 29 gällde ett bolag som hörde hemma i Brittiska Jungfruöarna.

Inkomstskattelagstiftningen i landet innehöll bestämmelser om skattskyldighet för bolag men av den bolagsrättsliga lagstiftningen framgick att samtliga bolag i landet åtnjöt ett generellt och fullständigt undantag från inkomstskattelagstiftningen. Högsta förvaltningsdomstolen fann att bolaget inte

uppfyllde kravet på att vara ett inkomstskattesubjekt i hemlandet och att det således inte motsvarade ett svenskt aktiebolag.

HFD 2019 ref. 49 gällde ett företag hemmahörande i USA som uppfyllde villkoren för och hade begärt att bli klassificerat som ett DISC-bolag. Företag som uppfyllde villkoren för DISC-bolag var undantagna från federal bolagsbeskattning men delstatlig beskattning kunde förekomma. Delaware där företaget var hemmahörande tog dock inte ut någon delstatlig skatt överhuvudtaget. Domstolen konstaterade att företaget – så länge som det var klassificerat som ett DISC-bolag – inte var föremål för någon inkomstbeskattning i USA. Den skattemässiga behandlingen i hemlandet var därför inte sådan att det reellt kunde anses utgöra ett inkomstskattesubjekt där.

Fråga 1

Enligt förutsättningarna för frågan kommer X Ltd att uppbära fastighetsinkomster som beskattas med 20 procent. Bolaget utgör därmed ett reellt inkomstskattesubjekt i Jersey. Den omständigheten att det endast är en ringa del av bolagets totala inkomster som kommer att beskattas föranleder ingen annan bedömning.

Fråga 2

Frågan är om bedömningen ändras om X Ltd avyttrar sin andel av fastigheten och därefter inte uppbär några fastighetsinkomster, utan endast inkomster som beskattas med en skattesats om noll procent. Närmare bestämt är frågan om det är avgörande för bedömningen av om ett företag utgör ett reellt skattesubjekt att företaget faktiskt har inkomster som beskattas eller om det är tillräckligt att företaget är skattskyldigt för vissa inkomster.

X Ltd omfattas inte av något generellt undantag från inkomstbeskattningen. Skattefriheten grundas inte på bolagets klassificering utan på att bolaget inte uppbär några inkomster som ska beskattas. Enligt Skatterättsnämndens uppfattning kan det inte vara avgörande om företaget under ett visst år uppbär inkomster som beskattas eller inte utan en mer principiell bedömning bör göras. Avgörande bör då vara att företaget inte omfattas av något generellt undantag från beskattning utan faktiskt är ett skattesubjekt som kan uppbära skattepliktiga inkomster.

X Ltd är inte undantaget från inkomstbeskattningen i Jersey. Bolaget tillhör inte heller någon viss kategori av företag som är skattebefriade. Den omständigheten att bolaget, till följd av bestämmelser om skattefrihet för vissa inkomster, inte kommer att betala någon inkomstskatt saknar enligt Skatterättsnämndens uppfattning betydelse för bedömningen. X Ltd ska därför anses motsvara ett svenskt aktiebolag vid tillämpningen av bestämmelserna om näringsbetingade andelar.

I avgörandet har deltagit Christina Eng, Birgitta Pettersson (skiljaktig), Anders Bengtsson (skiljaktig), Robert Pahlsson, Johan Rubenson, Olof Sundin (skiljaktig) och Ulla Werkell.

Ärendet har fördragits av Lis Alfreds.

Skiljaktig mening

Birgitta Pettersson, Anders Bengtsson och Olof Sundin är skiljaktiga vad gäller svaret på **fråga 2** och anför följande.

En prövning av om kravet på att ett bolag är ett skattesubjekt i hemlandet är uppfyllt måste göras med utgångspunkt i syftet med bestämmelserna om näringsbetingade andelar, dvs. att undvika beskattning i flera bolagsled. Det innebär att en prövning måste göras av om den skattemässiga behandlingen av bolaget är sådan att det inte bara formellt utan även reellt kan anses utgöra ett skattesubjekt i hemlandet.

X Ltd är enligt lagstiftningen i Jersey kategoriserat som ett s.k. icke-finansiellt tjänsteföretag och under givna förutsättningar innebär lagstiftningen i Jersey att inkomster som bolaget uppbär beskattas med en skattesats om noll procent. Det innebär i praktiken att bolaget är helt undantaget från inkomstbeskattning och det kan därför enligt vår uppfattning inte reellt anses utgöra ett inkomstskattesubjekt i Jersey. Om X Ltd endast uppbär inkomster som är skattefria kan det därmed inte anses motsvara ett svenskt aktiebolag vid tillämpningen av bestämmelserna om näringsbetingade andelar. Det förhållandet att bolaget rent formellt kan komma att beskattas för vissa inkomster föranleder inte annan bedömning.