

# **En studie av begreppen**

## **”Samma eller likartad verksamhet” och**

## **”liknande näringsverksamhet**

Ena Trokic

Kandidatuppsats i handelsrätt  
Skatterätt  
HT2011

Handledare  
Olof Jakobsson



**LUNDS UNIVERSITET**  
Ekonomihögskolan

# Innehållsförteckning

<b>1. Inledning</b> .....	<b>1</b>
1.1 Bakgrund .....	1
1.2 Syfte   Frågeställning.....	2
1.3 Avgränsningar .....	3
1.4 Metod och material .....	3
1.5 Disposition .....	3
<b>2. Grundläggande om fåmansföretag</b> .....	<b>5</b>
2.1 Inledning .....	5
2.2 De särskilda fåmansföretagsreglerna – 3:12 reglerna .....	5
2.3 Allmänt om fåmansföretag.....	7
2.4 Kvalificerade andelar – utdelning och kapitalvinst.....	8
2.4.1 Kvalificerade andelar .....	9
<b>3. Samma eller likartad verksamhet– gällande rätt</b> .....	<b>11</b>
3.1 Inledning .....	11
3.2 Samma eller likartad verksamhet – äldre praxis .....	11
3.2.1 Sammanställning.....	15
3.3 Nyare praxis – 2010 .....	15
3.3.1 Sammanställning.....	18
3.4 Förhandsbesked -2011 .....	18
3.4.1 Sammanställning.....	20
<b>4. Allmänt om underskottsavdrag vid nystartad verksamhet</b> .....	<b>21</b>
4.1 Inledning .....	21
4.2 Underskottsavdrag.....	21
<b>5. ”Liknande näringsverksamhet” i Kammarrätten</b> .....	<b>23</b>
5.1 Inledning .....	23
5.2 Liknande verksamhet – avdrag medgavs inte .....	23
5.3 Ej liknande verksamhet – avdrag medgavs .....	24
5.3.1 Sammanställning.....	25

<b>6. Analys.....</b>	<b>26</b>
6.1 Inledning .....	26
6.2 Omständigheter för begreppet ” samma eller likartad verksamhet” .....	26
6.3 Omständigheter för begreppet ”liknande näringsverksamhet” .....	29
6.4 Likheter och skillnader mellan begreppen .....	30
6.5 Förändring av lagen för begreppet ”samma eller likartad verksamhet” ..	32
6.6 Egna reflektioner och analys .....	32
<b>7. Slutsats .....</b>	<b>34</b>
<b>Källförteckning .....</b>	<b>36</b>



# Sammanfattning

**Examensarbetets titel:** En studie av begreppen ”samma eller likartad verksamhet” och ”liknande näringsverksamhet”

**Seminariedatum:** 26 oktober 2011

**Ämne/Kurs:** HARK 11, Examensarbete kandidatnivå, 15 poäng.

**Författare:** Ena Trokic

**Handledare:** Olof Jakobsson

**Fem nyckelord:** samma eller likartade verksamhet, likande näringsverksamhet, överföringar till annan verksamhet, kvalificerade andelar, underskottsavdrag, olika omständigheter

**Syfte och problemformulering:** Syftet med denna uppsats är att redogöra för tolkningsproblematiken kring begreppet ”samma eller likartad verksamhet” och begreppet ”liknanden näringsverksamhet” samt att göra en jämförelse av omständigheterna som framkommit vid tolkningen av begreppen i rättspraxis.

**Metod:** I uppsatsen används rättsdogmatisk metod för att få förståelse av tolkningsproblematiken för varje begrepp samt de likheter och skillnader av de omständigheter då begreppen har tolkats i rättspraxis. Redogörelsen inleds med en deskriptivdel som redogör för lagbestämmelser samt lagmotiv för att sedan övergå till rättspraxis och förhandsbesked.

**Resultat:** Genom att använda mig av rättsdogmatisk metod har jag kommit fram till att det finns olika omständigheter för hur begreppet ”samma eller likartad verksamhet” samt begreppet ”liknande näringsverksamhet” tolkas i praxis. Man kan påtala både likheter och skillnader i tolkningen av begreppen. Analysen av rättspraxis för begreppet ”samma eller likartad” verksamhet har även visat att det har skett en rättsutveckling i tolkningen av begreppet.

**Slutsats:** De omständigheter som tas med i bedömningen för begreppet ”samma eller likartad verksamhet” är om det har skett en överföring av verksamhet eller det upparbetade kapitalet samt om verksamheten fortfarande har anknytning till det överlåtande bolaget genom exempelvis en fastighet. För begreppet ”samma eller likartad verksamhet” har det skett en rättsutveckling i hur man tolkar begreppet, motsvarande utveckling har inte skett för begreppet ”liknande näringsverksamhet”. Omständigheter som bedöms för begreppet ”likande näringsverksamhet” är om inventarier har överförts från det ena bolaget till det andra och används i den nuvarande verksamheten. Att bedriva kött- samt fiskröckeri och försäljning av delikatesser anses inte vara liknade verksamhet som klassisk jordbruk. Andra omständigheter som beaktades av bolagens verksamhetsinriktning och tekniken bakom produkterna. Baserat på omständigheterna som har framkommit av rättsfallen finnes enbart en tydlig likhet, vilken är om det har skett en överföring av verksamhet eller inkräm från den ena verksamheten till den andra. Resterande omständigheter tillhör skillnader i hur man tolkar begreppen.

# Summary in English

**Title:** A study of the concepts “same or similar business” and “similar business”

**Seminar date:** 26 October 2011

**Course:** HARK11, Degree Project Undergraduate level, Business Law, Undergraduate level, 15 University Credits Points (UPC) or ECTS-cr)

**Author:** Ena Trokic

**Advisor:** Olof Jakobsson

**Key words:** Qualified shares, same or similar business, net of deficit, similar business, and various circumstances

**Purpose:** The purpose of this essay is to describe the interpretation problems associated with the term "same or similar business" and the term "similar business" and to make a comparison of the facts that have emerged in the interpretation of the concepts of legal usage.

**Methodology:** This essay is based on legal dogmatic method. This method helps to understand the problems of interpretation for each concept, and the similarities and differences of the circumstances under which the terms have been interpreted in legal usage. The report begins with a descriptive part, which outlining the legal and government bill and then turn to legal usage and advance notice. The essay concludes with interpretation and analysis, and comparison of concepts.

**Result:** Throughout the legal dogmatic method has some circumstances found for each concept. There are as well some similarities and differences between these circumstances.

**Conclusions:** The factors taken into consideration for the concept "same or similar business" are if there has been a transfer of business, the accumulated capital, or if the activity is still related to the company being acquired by such a property. The factors taken into consideration for the concept “similar business” the equipment has been transferred from one company to another and used in current operations. To engage in meat and fish smoking and selling delicacies are not considered similar activities as traditional farming. Other factors considered by the company's business focus and technology behind the products.

One circumstance that is similar for both concepts are the transfer of business from one to the other company other circumstances a not alike in the interpretation of the concepts.

# Förkortningar

<b>IL</b>	Inkomstskattelag (1999:1 229)
<b>KL</b>	Kommunalskattelagen
<b>Prop.</b>	Proposition
<b>RegR</b>	Regeringsrätten. Numera benämns denna instans som Högsta förvaltningsdomstolen (HFD). Rättsfallen som används i denna uppsats baseras på den instansens tidigare kallelse. För tydlighetens skull används den tidigare kallelsen även under uppsatsens gång.
<b>RÅ</b>	Regeringsrättens årsbok
<b>SN</b>	Skattenytt
<b>SOU</b>	Statens offentliga utredningar
<b>SRN</b>	Skatterättsnämnden.
<b>SvST</b>	Svensk skattetidning

# 1. Inledning

## 1.1 Bakgrund

Denna uppsats behandlar begreppen ”*samma eller likartad verksamhet*” samt ”*liknande näringsverksamhet*”. Begreppen används inom skatterättens två olika områden, kvalificerade andelar i fåmansföretag samt allmänna avdrag och har därmed olika syften.

Begreppet ”*samma eller likartad verksamhet*” återfinns i 57 kap. 4§ IL. och nämns i samband med bedömningen om en andel i ett fåmansföretag är kvalificerad, vilket i sin tur är av betydelse för beskattningen. Kapitalinkomster beskattas med 30 procent<sup>1</sup> och för arbetsinkomster kan skattsatsen överstiga 50 procent<sup>2</sup> beroende på den skattskyldiges kommunalskatt i hemortskommunen. För arbetsinkomster tillkommer vanligtvis socialavgifter i form av egenavgift eller arbetsgivaravgift. Sedan skattereformen 1991 tillkommer inte några socialavgifter på arbetsinkomster som omfattas av reglerna för fåmansföretag.<sup>3</sup> Begreppet ”*samma eller likartad verksamhet*” finns för att den skattskyldige inte skall kunna tillgodogöra sig otillbörlig skatteförmån som framgår av exempel nedan.

*Ex 1*<sup>4</sup> *En delägare i ett fåmansföretag kan likvidera det aktiva bolaget direkt och då beskattas på utdelning med cirka 57 procent<sup>5</sup> på det delen som överstiger gränsbeloppet. Om delägaren istället låter bolaget vara passivt i fem år upphör fåmansföretagsreglerna att gälla, varför eventuell utdelning från bolaget beskattas i inkomstlaget kapital till fem sjättedelar eller med 25 procent enligt 42 kap. 15 a § IL. Det gäller dock inte om delägaren startar en ny verksamhet som kan anses vara ”samma eller likartad”.*

Begreppet ”*liknande verksamhet*” återfinns i 62 kap. 3§ IL. Under området för allmänna avdrag. Mer specifikt handlar lagen om att en nystartad verksamhet har rätt till avdrag för uppkommen underskott i tidigare bedriven verksamhet. Avdragsmöjligheten skall fungera som starthjälp åt nybildade bolag. Syftet med begränsningen ”*liknande näringsverksamhet*” för avdragsrätten är att förhindra kringgående att avdrag görs mer än en gång under en femårsperiod för samma verksamhet.<sup>6</sup> *Det skall exempelvis inte vara*

---

<sup>1</sup> 65 kap. 7§ IL

<sup>2</sup> 65 kap. 3§ och 5§ IL

<sup>3</sup> Prop. 1989/90:110, s. 471

<sup>4</sup> Ex 1. Eget exempel

<sup>5</sup> 65 kap. 3§ och 5 § IL, med antagande om att kommunalskatten är 32 procent.

<sup>6</sup> Prop. 1993/94:50 s. 250 f.



*möjligt att yrka avdrag för underskott av näringsverksamhet om liknande verksamhet är fortsatt i ett nytt bolag. Den skattskyldige kan därmed tillgodogöra sig otillbörlig skatteförmån genom att få avdrag för en verksamhet som inte är ny.*

Begreppen har däremot en gemensam nämnare som är tolkningsproblematik.

**Ex 2**<sup>7</sup> *Pelle bor i Småland och bedriver ett fåmansföretag där verksamheten består av glastillverkning. Efter ett tag tröttnar Pelle på att blåsa glas och upphör med sin verksamhet. Efter fem år startar han ett nytt fåmansföretag inom detaljhandel som säljer glas. Det är inte vilka glas som helst, utan de glasen Pelle tillverkade för fem år sedan. Därmed kan frågan ställas om detta är likartad verksamhet? Verksamheterna är inte samma då den ena verksamheten tillverkar glas och den andra verksamheten säljer glas, men kan den vara likartad till följd av glasen? Eller finns det andra omständigheter man måste ta hänsyn till?*

Ett liknande exempel ger Leif Gäverth i sin artikel om de nya kvittningsmöjligheterna och tolkningsproblematiken kring ”liknande näringsverksamhet”.<sup>8</sup> han återger följande:

**Ex 3**<sup>9</sup> *Antag att en person innehar en eller två travhästar för nöjes skull. Hästarna drar in en del prispengar och skatterättsligt anses detta vara en hobby. Personen i fråga tar en anställning och lägger ner sin hobby under en period. Sedan påbörjas en travverksamhet med möjligtvis samma hästar och då bedöms verksamheten som näringsverksamhet. Kan man då hävda att den skattskyldige bedrev liknande verksamhet innan travverksamheten påbörjades?*

Denna tolkningsproblematik har resulterat i rättsfall rörande båda begreppen. Olika domstolar och Skatterättsnämnden har gett sin syn på begreppen men tolkningsproblematiken kvarstår än idag.

## 1.2 Syfte | Frågeställning

Syftet med denna uppsats är att redogöra för tolkningsproblematiken kring begreppet ”samma eller likartad verksamhet” samt begreppet ”liknande näringsverksamhet”. Genom en studie av aktuell lagtext, rättspraxis, förarbeten samt doktrin skall jag med denna uppsats besvara hur de valda begreppen tolkas i skatterätten. Dessutom gör jag en jämförelse mellan begreppet ”samma eller likartad verksamhet” och begreppet ”likande näringsverksamhet” för att påvisa likheter och skillnader i hur det tolkas i praxis. Den huvudsakliga frågeställningen är:

- Vilka omständigheter tas med i bedömningen av begreppet samma eller likartad verksamhet till skillnad från begreppet liknande näringsverksamhet?
- Vilka likheter och skillnader finns det i omständigheterna som tas till hänsyn vid tolkningen av begreppen?

---

<sup>7</sup> Ex 2. Eget exempel

<sup>8</sup> Ex 3. Gäverth, Skattenytt nr 4, 1994

<sup>9</sup> Gäverth, Skattenytt nr 4, 1994

### 1.3 Avgränsningar

I lagtexten återfinns förutsättningar som krävs för att andelar ska bli kvalificerade. Att skriva en uppsats som behandlar alla dessa förutsättningar skulle innebära en alldeles för omfattande uppsats. Jag har därmed valt att begränsa mig till att redogöra för begreppet samma eller likartad verksamhet som nämns i 57 kap. 4§ IL. Det innebär att resterande delar i den nämnda paragrafen kommer att utelämnas. Någon djupgående beskrivning beskattningen av fåmansföretag kommer inte att göras. Skillnaden i beskattning om en andel är kvalificerad eller inte kommer lätt att behandlas, men enbart i syfte att betona att det finns en viss skillnad i beskattningen. Utomståenderegeln som återfinns i 57 kap. 5§ IL kommer jag inte heller att redogör för. Detsamma gäller för problematiken som kan finnas mellan svensk respektive utländsk ägande av kvalificerade andelar.

För att en komparativ studie skall genomföras har jag valt begreppet ”liknande näringsverksamhet” i 62 kap. 3§ st. 2 IL. Resterande begrepp i paragrafen kommer att utelämnas från denna uppsats.

### 1.4 Metod och material

För att uppnå syftet med studien och besvara frågeställningarna kommer jag att använda mig av rättsdogmatisk metod<sup>10</sup>. Det innebär att en analys kommer att göras av rättskällor så som aktuella lagtext, förarbeten, rättspraxis samt doktrin. Jag kommer även att använda mig av icke juridisktmaterial, så som Skatteverkets rekommendationer och annan litteratur inom området. Uppsatsen bygger på en tolkning av rättspraxis och därmed kommer material, för det mesta, bestå av rättsfall från regeringsrätten samt lägre instanser så som Kammarrätten och även förhandsbesked. Ett förhandsbesked baseras på en fråga som den sökande har ställt till Skatterättsnämnden angående en omständighet inom skatterätten som han/hon vill ha svar på. Det innebär att det som beskrivs i förhandsbesked inte har inträffat. Trots att dessa avgöranden och förhandsarbeten inte är prejudicerade kommer de användas i denna uppsats för att påvisa likheter och skillnader i deras bedömning om begreppet ”samma eller likartad verksamhet” samt ”liknande näringsverksamhet”.

### 1.5 Disposition

I detta inledande avsnitt beskrivs bakgrunden till det valda ämnet som följs av syftet och problemformulering för uppsatsen. Avgränsning och metod återges också i detta avsnitt. I det andra kapitlet redogörs det för utvecklingen av 3:12-reglerna samt de allmänna reglerna för fåmansföretag. Vidare beskrivs kvalificerade andelar samt kort om hur beskattningen av dessa går till. Det tredje kapitlet består av redogörelse för hur begreppet ”samma eller likartad verksamhet” tolkas i rättspraxis. Redogörelsen börjar med äldre praxis, för att sedan gå över på nyare praxis och slutlig förhandsbesked från år 2011. Det fjärde kapitlet handlar om allmänna underskottsavdrag. I detta avsnitt redogörs det för syftet med underskottsavdrag samt syftet till begränsningen ”liknande näringsverksamhet”. Det redogörs även för hur bestämmelsen är uttryckt i lagen. I det

---

<sup>10</sup> Peczenik s. 33

femte kapitlet redogörs det för hur Kammarrätten har tolkat begreppet "*liknande näringsverksamhet*". Till följd av att tolkningen av begreppet inte har gjorts i Regeringsrätten används Kammarättens domar. Redogörelsen börjar med de rättsfall där något avdrag för underskott i näringsverksamhet inte medgavs för att sedan redogöra för de fall där underskott i näringsverksamhet medgavs. Det sjätte kapitlet består av en analys över de omständigheter som har framkommit rättspraxis för de båda begreppen. Analysen knyts samman genom en jämförelse av skillnader och likheter för de framkomna omständigheterna. Slutligen ges mina egna reflektioner och analys av de omständigheter som har framkommit. I det sista och sjunde kapitalet återges de slutsatser jag drar av analysen.

## 2. Grundläggande om fåmansföretag

### 2.1 Inledning

*I detta inledande kapitel ska det redogöras för de särskilda fåmansföretags reglerna, för att sedan behandla definitionen av fåmansföretag. Detta för att läsaren ska få en tydligare inblick i hur fåmansföretag betraktas inom skatterätten. Därefter kommer en allmän redogörelse om utdelning och kapitalvinst samt kvalificerade andelars betydelse i detta sammanhang.*

### 2.2 De särskilda fåmansföretagsreglerna – 3:12 reglerna

Fåmansföretagsreglerna har successivt införts i den svenska skattelagstiftningen. År 1976 infördes den s.k. Fåmansföretagsbeskattningen, innan dess var reglerna endast sporadiskt förekommande i lagen. Syftet var att omotiverade skattefördelar inte skulle kunna uppnås genom vinstöverföring från bolaget till ägaren eller genom transaktioner med företaget. Lagen infördes även för att förhindra att obehöriga skatteförmåner uppnås genom utnyttjande av fåmansföretag. Genom den hårda skatteeffekten skulle skatteskyldiga avhållas från vissa typer av transaktioner. Reglerna var dock kritiserade och upphävdes till en stor del år 2000.<sup>11</sup>

År 1991 i samband med skattereformen infördes även nya regler för utdelning och kapitalvinster på aktier i fåmansföretag, det så kallade 3:12-reglerna. Reglerna implementerades i dåvarande lag 3 § 12a-12e mom. Men numera återfinns i 57 kap. IL.<sup>12</sup> Lagstiftaren separerade kapitalbeskattningen från beskattningen av arbetsinkomster. Syftet med denna lag är att motverka att personer med höga inkomster tar ut lön som lägre beskattad utdelning eller reavinst i samband med försäljning av aktier.<sup>13</sup> Reglerna skulle tillämpas på delägare som är aktiva inom bolaget, det vill säga att delägarens arbetsinsats har haft en påtaglig betydelse för vinstgenereringen. Dessutom skulle de särskilda reglerna tillämpas när den skattskyldige eller den närstående varit verksam i "samma eller likartad verksamhet" under den senaste tioårsperioden. Innebörden av denna bestämmelse var att tidsfristen på tio år förlängs om den skattskyldige eller den honom närstående fortsatte verksamheten i ett annat fåmansföretag. Bestämmelsen gällde

---

<sup>11</sup> Prop.1975/76:79 s. 38, Lodin m.fl. s. 415

<sup>12</sup> Tjernberg s. 50

<sup>13</sup> Prop. 1989/90:110 s. 467

även då den skattskyldige eller någon av honom närstående varit verksam i ett annat fåmansföretag, under förutsättning att den verksamheten inte påbörjades senare än tio år efter det att verksamheten i det överlåtande bolaget upphörde. Denna senare bestämmelsen infördes i syfte att förhindra att verksamheten flyttas mellan olika bolag med avsikt att spara arbetsinkomsten i ett vilande bolag.<sup>14</sup>

År 1995 genomfördes flera tekniska förändringar av 3:12-reglerna. Utformningen av bestämmelserna samma eller likartad verksamhet ändrades. Man tog bort det dittills gällande villkoret att bestämmelsen skulle gälla under förutsättning att den nya verksamheten inte påbörjades senare än tio år efter att verksamheten i det tidigare bedrivna företaget upphörde. Avsikten var att bestämmelserna efter ändringen innebar att aktier i ett företag kunde anses vara kvalificerade till följd av att verksamheten tidigare hade bedrivits i ett annat fåmansföretag.<sup>15</sup>

Från och med taxeringsår 1997 sänktes den ursprungliga karenstiden från tio år till fem år.<sup>16</sup>

Efter ändringen av lagtexten år 1995 uppstod tolkning av lagen att en aktiv delägare kan flytta hela eller delar av in verksamhet från ett fåmansföretag till ett annat och efter fem år (karenstiden) tillgodogöra sig kapital från det överlåtande bolaget. Kapitalet beskattas i sin tur i inkomstslaget kapital där skattesatsen är lägre. Finansdepartementet har i utredningen SOU 2002:52 befarat att detta sätt att flytta verksamheter mellan bolag kan sättas i system och leda till att 3:12 reglerna kringgås. De föreslog i utredning att man skulle återinföra den karensregeln som slopades 1995.<sup>17</sup>

Ytterligare förändring av beskattningsregler för ägare i fåmansföretag gjordes från och med år 2006 (Prop. 2005/06:40). Den nya lagstiftningen hade sin utgångspunkt i att klargöra för fördelningen mellan vad som av utdelningen och aktievinster som skall beskattas som kapitalinkomst respektive arbetsinkomst.<sup>18</sup> Några av förändringarna som genomfördes var att den skattefria utdelningen togs bort men utrymmet för kapitalbeskattad utdelning utökades.<sup>19</sup>

---

<sup>14</sup> Prop. 1989/90:10 s. 468 och s.703

<sup>15</sup> Prop. 1995/96:109 s. 88

<sup>16</sup> Prop. 1996/97:45 s. 49-50, Rydin och Båvall s. 64

<sup>17</sup> SOU 2002:52 s. 324, Tivéus 2009 s. 438

<sup>18</sup> Lodin s. 425

<sup>19</sup> Sandström m.fl. s. 16

## 2.3 Allmänt om fåmansföretag

Inom skatterätten definieras fåmansföretag på två sätt. Den skatterättsliga grunddefinitionen återfinns i inkomstskattelagen (1999:1 229). Enligt 56 kap. 2§ IL är ett fåmansföretag följande:

*"Med fåmansföretag avses aktiebolag och ekonomiska föreningar där*

*1. fyra eller färre delägare äger andelar som motsvarar mer än 50 procent av rösterna för samtliga andelar i företaget, eller*

*2. näringsverksamheten är uppdelad på verksamheter som är oberoende av varandra och där en fysisk person genom innehav av andelar, genom avtal eller på liknande sätt har den faktiska bestämmanderätten över en sådan verksamhet och självständigt kan förfoga över dess resultat. ( Lag 2000:1 341) "*<sup>20</sup>

Det första stycket i paragrafen består av huvuddefinitionen, som poängterar betydelsen av aktiernas röstvärde. Av den tidigare lagstiftningen om fåmansföretag framgick inte att aktiernas röstvärde var av sådant väsentligt inflytande i företaget. Istället användes uttrycket ”till övervägande del”. Redan innan propositionen 1989/90:10 som tydliggör att röstvärdet skall beaktas, insåg man röstetalets väsentlighet i praxis, RÅ 1986 ref 47.<sup>21</sup> Det andra stycket kallas för subsidiärdefinitionen och är ändrad sedan skattereformen 1991. Avsikten med lagändringen var att utöka definitionen så att den även kan tillämpas på bolag där verksamheten är uppdelad på flera oberoende rörelsegrenar.<sup>22</sup>

När definitionen i 56 kap. 2§ IL inte kan tillämpas finns ytterligare ett sätt att definiera ett fåmansföretag. Det utvidgande fåmansföretagsbegreppet återfinns i 57 kap. 3 § 2 st. IL. Syftet med denna lagstiftning är ett företag som bedrivs av flera delägare, som alla är verksamma i företaget skall behandlas som ett fåmansföretag. Denna bestämmelse innebär att alla aktiva delägare skall anses som en person.<sup>23</sup> Sedan (Prop. 2001/02:46) omfattar denna bestämmelse även moderbolag. Till följd av att delägarna är verksamma i dess dotterbolag bedöms andelarna i moderbolaget vara kvalificerade. Anledningen till den ändrade utformningen av den utvidgade fåmansföretagsdefinitionen är att förhindra att 3:12-reglerna kringgås genom att verksamhet förläggs i ett dotterbolag.<sup>24</sup>

I 56 kap. 6§ 1 st. IL definieras begreppet delägare. Med delägare avses en fysisk person som *direkt eller indirekt äger* eller på liknande sätt innehar andelar i fåmansföretaget. Företagsledare är enligt 56 kap. 6§ 2 st. IL Den eller de personer som genom eget eller närstående persons aktie- eller *andelsinnehav* i företaget och i sin *ställning* i företag har ett *väsentligt inflytande*. Det innebär att enbart andelsinnehavet inte är avgörande som fallet för delägare, utan personen måste vara verksam i företaget.<sup>25</sup>

---

<sup>20</sup> 56 kap. 2§ IL

<sup>21</sup> Prop. 1989/90:110 s. 602, Tjernberg s. 26

<sup>22</sup> Ibid. s. 602, Tjernberg s. 28

<sup>23</sup> Prop. 1989/90:110 s. 704

<sup>24</sup> Prop. 2001/02:46 s. 44-45

<sup>25</sup> Tjernberg s. 30-33

Delägare som är närstående kan få sina aktier sammanslagna. Enligt 56 kap. 5 § IL görs en bedömning av närståendekretsen där en person och hans närstående anses som en person. Vid denna prövning skall man utgå ifrån den äldsta personens ålder och därefter i fallande åldersordning. En person skall inte kunna medräknas i mer än en närståendekrets.<sup>26</sup> Begreppet närstående definieras i 2 kap. 22§ IL. I närståendekretsen ingår make, föräldrar, mor- och farföräldrar, avkomling och avkomlingens make, syskon samt dess make och avkomling och dödsbo som den skattskyldige eller någon av de tidigare nämnda personerna är delägare i. Den lagstiftning om makar skall även tillämpas på sambor som tidigare har varit gifta med varandra eller som har eller har haft gemensamt barn enligt 2 kap. 22§ IL.

## 2.4 Kvalificerade andelar – utdelning och kapitalvinst

Huvudregler för utdelning och kapitalvinst på kvalificerade andelar återfinns i 57 kap. 2§ IL. Syftet med reglerna är att urskilja vad av en utdelning som kan anses utgöra avkastning på investerat kapital och det som anses ha utgångspunkt i den aktive delägarens arbetsinsats.<sup>27</sup>

Beskattningen av kapitalinkomster sker proportionellt och till en skattesats på 30 procent.<sup>28</sup> Arbetsinkomster beskattas i inkomstlaget tjänst och skattesatsen baseras på kommunal och statlig inkomstskatt. Den kommunala inkomstskatten varierar beroende på den skattskyldiges hemortkommun.<sup>29</sup> Den statliga inkomstskatten är 20 procent på den del som överstiger den nedre skiktgräns och 5 procent för den delen av inkomsten som överstiger övre skiktgräns.<sup>30</sup> Skiktgränserna är varierande och återfinns i 65 kap. 5§ st.2 IL. Om man antar att den kommunala inkomstskatten är 32 procent kan arbetsinkomster beskattas med en skatt på 57 procent, vilket är betydligt högre än skattesatsen för kapitalinkomst.

Utdelning och kapitalvinster på kvalificerade andelar skall tas upp i inkomstlaget tjänst till den del den överstiger gränsbeloppet. Upp till gränsbeloppet skall utdelning och kapitalvinster beskattas till två tredjedelar i inkomstlaget kapital, som motsvaras av en skatt på 20 procent.<sup>31</sup> Det som ingår i gränsbeloppet och hur det beräknas återfinns i 57 kap. 10-12 §§ IL. Genom gränsbeloppet försöker man fastställa vad som kan anses vara skäligen avkastning för den aktive delägaren.

Den del utöver gränsbeloppet anses inneha karaktären av arbetsinkomst och beskattas som inkomst av tjänst.<sup>32</sup> Det belopp som inte utnyttjas inom gränsbeloppet har andelsägaren möjlighet att spara till nästa år och kallas för det sparade utdelningsutrymmet.<sup>33</sup> För kapitalvinster finns det utöver huvudregeln som nämns ovan,

---

<sup>26</sup> Tjernberg s. 27

<sup>27</sup> Prop. 1989/90:110 s. 467

<sup>28</sup> 65 kap 7§ IL

<sup>29</sup> 65 kap. 3§ IL

<sup>30</sup> 65 kap. 5§ IL

<sup>31</sup> 57 kap. 20-21 §§ IL

<sup>32</sup> Lodin s. 426

<sup>33</sup> 57 kap.13§ IL

särskilda regler som avser att kapitalvinst upp till 100 inkomstbasbelopp ska beskattas i inkomstslaget tjänst.<sup>34</sup>

### 2.4.1 Kvalificerade andelar

Andelar i fåmansföretag som innehas av aktiva delägare betecknas som kvalificerade. I 57 kap. IL återfinns bestämmelser om kvalificerade andelar samt utdelning och kapitalvinst på andelar i fåmansföretag. Enligt 57 kap. 4§ IL återfinns förutsättningar för kvalificerade andelar och de är följande:

*”1. Andelsägaren eller någon närstående under beskattningsåret eller något av de fem föregående beskattningsår varit verksam i betydande omfattning i företaget eller i ett annat fåmansföretag eller i ett fåmanshandelsbolag, som bedriver **samma eller likartad verksamhet**, eller*

*2. 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 till honom under beskattningsåret eller något av de fem föregående beskattningsåren varit verksam i betydande omfattning i detta företag.”*<sup>35</sup>

Av ovanstående paragraf framgår att ett antal rekvisit skall uppfyllas för att andelen skall anses vara kvalificerad. I paragrafens första punkt beaktas förutsättningen för begreppet ”verksam i betydande omfattning”. En delägare eller en närstående till denna är verksam i betydande omfattning när dess arbetsinsats har haft en påtaglig betydelse för inbringande av vinsten till bolaget. En delägare har därmed uppfyllt kravet på aktiv aktieägare enligt prop. 1989/90:110.<sup>36</sup>

Om delägare eller någon närstående inte är verksam i betydande omfattning beaktas istället förutsättningen för begreppet ”samma eller likartad verksamhet”. Denna förutsättning infördes för att förhindra att beskattningsreglerna för fåmansföretag kringgås genom att företag läggs i träda i fem år, samtidigt som ”samma eller likartad verksamhet” bedrivs i ett nytt företag.<sup>37</sup> Mer om hur detta begrepp tolkas i praxis kommer behandlas i det tredje och nästkommande kapitlet.

I paragrafens andra punkt tar man hänsyn till om företaget har direkt eller indirekt ägt andelar i ett annat fåmansföretag, under beskattningsåret eller de fem föregående beskattningsår. Om delägaren eller någon närstående till denna varit verksam i betydande omfattning i annat ägt fåmansföretag skall andelarna anses vara kvalificerade.<sup>38</sup>

Enligt utomstående regeln som återfinns i 57 kap. 5§ IL gäller *inte* de särskilda fåmansföretagsreglerna för någon delägare om utomstående direkt eller indirekt äger aktier i betydande omfattning i företaget och har rätt till utdelning. Om den utomstående

---

<sup>34</sup> 57 kap. 22§ IL

<sup>35</sup> 57 kap. 4§ IL

<sup>36</sup> Lodin m.fl. s.422-423

<sup>37</sup> Prop. 1989/90:110 s. 468, Lodin m.fl.s.423- 424

<sup>38</sup> Sandström s. 34



äger minst 30 procent av andelar i företaget ansåg man i förarbeten<sup>39</sup> att risken för att omvandla arbetsinkomster minskade. Med utomstående avses bland annat en person som direkt eller genom förmedling av juridisk person äger kvalificerade andelar i företaget. Det innebär att den utomstående inte innehar kvalificerade andelar.<sup>40</sup>

---

<sup>39</sup> Prop. 1989/90:110 s. 468

<sup>40</sup> Tjernberg s. 88-90

# 3. Samma eller likartad verksamhetsgällande rätt

## 3.1 Inledning

*I detta kapitel skall läsaren få en klarhet i hur begreppet ”samma eller likartad verksamhet” har tolkats i den äldre samt nyare rättspraxis. Dessutom ska läsaren få veta vilka omständigheter som har varit avgörande och hur Regeringsrätten har resonerat kring sitt beslut.*

## 3.2 Samma eller likartad verksamhet – äldre praxis

### 3.2.1 Överföring av verksamhet

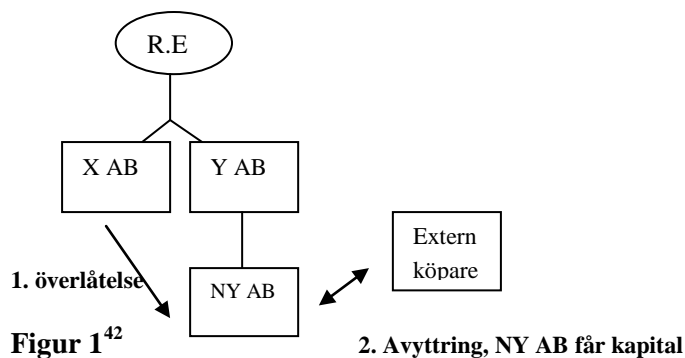
Rättsfallen *RÅ 1997 ref. 48 I och II* behandlade den omständighet att en del av verksamheten hade överförts till ett annat bolag. *I det första fallet I*, var sakomständigheterna följande: X AB som var ett dotterbolag till Y AB, som dessutom var ett moderbolag i en underkoncern bestående av fem dotterbolag. X AB bedrev tidigare leasingverksamhet för att sedan ägna sig åt *konsultverksamhet inom det finansiella området*. Delägarna ville omstrukturera koncernen, genom att överlåta X AB:s *värdepappersförvaltning* i T AB till ett nybildat bolag (NYAB). Överföringen skulle göras genom försäljning. Det nya bolaget ägdes på samma sätt som Y AB, vad avser kapital och rösträtt. *NYAB: verksamhet skulle utgöra innehav och förvaltning av en värdemässigt betydande aktiepost där innehav varit betingat av X AB:s verksamhet*. Regeringsrätten antog att anknytningen mellan aktieinnehavet samt X AB:s rörelse kommer att bestå även efter aktieöverlåtelsen.

*I det andra fallet, II* ägde tre fysiska personer ett moderbolag som var ett renodlat holdingbolag. Moderbolaget ägde i sin tur ett dotterbolag. I dotterbolaget bestod verksamheten av utveckling och produktion av beredningsmaskiner för kommersiellt bruk. Bolaget ägde en fastighet där verksamheten bedrevs. Samtliga aktieägare var verksamma i dotterbolaget. I Likhet med det första fallet I, ville ägarna omstrukturera verksamheten för att få en mer verklig resultatnivå i bolaget där de var verksamma. *Fastigheten som ingick i dotterbolaget skulle överlåtas till ett nybildat bolag som skulle ägas på samma sätt som moderbolaget, det vill säga av de tre fysiska personerna*. Överlåtelsen skulle ske till underpris. Regeringsrätten *bedömde att det nystartade bolagets verksamhet bestod av innehav och förvaltning av den fastighet som används i dotterbolagets rörelse. Hänsyn togs även till att fastigheten fortsättningsvis kom att användas i dotterbolagets rörelse*.

I båda målen gällde frågan om undantag från uttagsbeskattning kunde göras vid överlåtelse till underpris av tillgångar från ett fåmansföretag till ett nybildat bolag. Det

som var av en betydelse i rättsfallen var att överlåtelse inte fick medföra någon otillbörlig skatteförmån och att 3:12- reglerna kringgicks. Regeringsrätten fann i båda fallen att "samma eller likartad verksamhet" ansågs föreligga. Eftersom både innehav och förvaltning av tillgångar överfördes från ett fåmansföretag till ett annat. Tillgångarna hade dessutom efter överlåtelsen anknytning till de överlåtande bolagens verksamhet. Delägarna eller närstående till dem skulle även fortsättningsvis vara verksamma i det överlåtande bolaget men inte i det förvärvande. Regeringsrätten baserade sitt beslut på lagmotiv (Prop. 1995/96:109)<sup>41</sup> där det framgår att om en överförd verksamhet ligger inom ramen för den tidigare av aktieägaren/närstående bedrivna verksamhet, skall verksamheten anses vara samma eller likartad.

*I RÅ 2005 ref 3* ägde R: E samtliga aktier i X AB och Y AB. Bolaget X AB hade i sin verksamhet fastigheter, avsikten var att sälja dess till en extern köparen. Innan det gjordes ville R: E överlåta fastigheterna till Y AB:s nybildade dotterbolag NY AB. Efter överlåtelsen skulle Y AB avyttra aktierna inkluderat fastigheterna till en extern köpare. Överlåtelsen och avyttringen skedde i nära anslutning till varandra.



R: E ansökte om förhandsbesked för att ta reda på om uttagsbeskattning skulle ske när fastighet överfördes från X AB till NY AB till följd av samma ägarförhållanden mellan Y AB och X AB. R: E hade varit verksam i betydande omfattning i X AB då varken Y AB eller NY AB bedrev någon verksamhet. Det väsentliga i detta rättsfall som berör denna uppsats var om samma eller likartad verksamhet kom att bedrivas i dotterbolaget NY AB, om i så fall ett likartat samband föreligger mellan bolagen NY AB och X AB.

Skatterättsnämnden konstaterade i sin bedömning av det som framgår av 57 kap. 4§ 1st. 2. IL att andelar kan vara kvalificerade även då ägaren eller någon närstående i denna situation varit verksam i ett annat företag som det förstnämnda äger direkt eller indirekt. Till skillnad från 57 kap. 4§ 1st 1 IL där andelen kan vara kvalificerad endast om andelsägaren eller en närstående varit verksam i det direkt eller indirekt ägda företaget i betydande omfattning. I 57 kap. 4§ 1 st. 1 IL kunde man inte finna anknytning till företag som bedriver samma eller likartad verksamhet som anges i ovanstående stycket. Skatterättsnämnden ansåg att den verksamhet som överlåtits till det nybildade bolaget inte medförde något likartat samband mellan Y AB samt X AB. Den omständighet, att NY AB under en kortare tid genom Y AB:s innehav av detta bolag bedriver en från X AB

<sup>41</sup> S. 88

<sup>42</sup> Egen figur .1

övertagen fastighetsförvaltning, ansåg RegR inte innebära att aktierna i Y AB vara kvalificerade. Till följd av att R: E inte var verksam i NY AB innebar det att bolagets aktier inte var kvalificerade. Regeringsrätten fastställde Skatterättsnämndens besked och fann att någon uttagsbeskattning inte skulle ske vid överlåtelsen.

### 3.2.2 Andra omständigheter

Rättsfallet *RA 1999 ref. 28* handlade om två fåmansföretag med samma ägarstruktur som bestod av fem delägare. De båda företagen bedrev verksamhet inom finansiell rådgivning. D AB bedrev verksamhet inom finansiell rådgivning i samband med företagsöverlåtelse, kapitalanskaffning etc. men har även tillåtelse från Finansinspektionen att bedriva värdepappersrörelse. M AB var däremot ett värdepappersbolag som förvaltade en nationell fond.

Skatterättsnämnden fann att det förelåg ***ägaridentitet mellan bolagen då aktieinnehavet i bolagen bestod av identiska ägarförhållanden***. Samtliga delägare hade lika många andelar i båda företagen. En av delägarna var aktiv i båda bolagen och resten var enbart aktiva i ett av bolagen. Baserat på ägarförhållanden ansåg Skatterättsnämnden att i bedömningen om ett fåmansföretag bedriver ”samma eller likartad verksamhet” skulle hänsyn tas till verksamhetens inriktning samt de faktorer som genererar inkomster i respektive bolag. I detta fall var de aktiva *delägarnas arbetsinsats avgörande* för bolagens inkomster. Arbetsinsatserna i sin tur bestod huvudsakligen av finansiell rådgivning i båda bolagen. Baserat på dessa förhållanden ansåg Skatterättsnämnden att bolagen bedrev ”samma eller likartad verksamhet”.

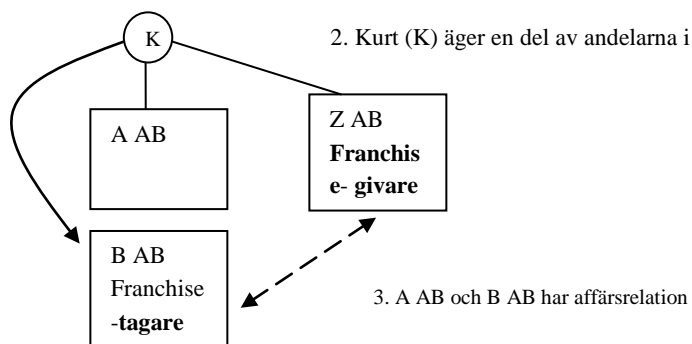
Regeringsrätten delade däremot inte Skatterättsnämndens resonemang. Istället grundade de sitt beslut på propositionen 1995/96:109. Där det framgår att ”samma eller likartad verksamhet” skall vara av betydelse i ett inledningsskede när verksamheten påbörjas i ett nytt företag. Bestämmelsen tar sikte på sådana fall *där hela eller delar av verksamheten överförs från ett fåmansföretag till ett annat fåmansföretag och där verksamheten i det förvärvande bolaget ligger inom ramen för den tidigare bedrivna verksamheten*.<sup>43</sup> Regeringsrätten hänvisade till *RA 1997 ref. 48. I och II*. Då någon överföring av verksamhet inte har skett, finner RegR att andelarna inte var kvalificerade, ”samma eller likartad verksamhet” ansågs inte förekomma.

I rättsfallet *RA 2007 not 66*, ägde Kurt samtliga andelar i holdingbolaget A AB som i sin tur ägde samtliga aktier i B AB. Kurt var verksam i betydande omfattning i B AB vilket innebär att hans andelar i A AB ansågs vara kvalificerade. B AB:s verksamhet bestod av försäljning och montering av produkter som köps av franchisegivaren Z AB. Kurt ägde tillsammans med sju andra fysiska aktier i Z AB och hans arbete hade endast bestått av sedvanligt styrelsearbete. I förhandsbeskedet sökte Kurt svar på om hans aktier i A AB ansågs vara kvalificerade till följd av hans styrelseuppdrag i bolaget eller om Z AB och B AB anses bedriva ”samma eller likartad verksamhet” då han var verksam i det senare bolaget.

---

<sup>43</sup> Prop. 1995/96:109 s. 88

1. Kurt (K) är verksam i B AB



Figur 2<sup>44</sup>

Skatterättsnämnden bedömde med hänvisning till rättspraxis att Kurts aktier i Z AB inte var kvalificerade då hans betydelse för vinstgenereringen endast bestod av styrelseuppdrag och han var inte verksam i betydande omfattning. Frågan om B AB och Z AB anses bedriva samma eller likartad verksamhet ansåg Skatterättsnämnden nekande. Nämnden grundade sin bedömning genom att hänvisa till *RÅ 1999 ref 28*, där man har kommit fram till att bestämmelsen i huvudsak tar sikte på sådana fall där hela eller delar av verksamheten har blivit överfört till ett annat fåmansföretag och verksamheten ligger inom den tidigare bedrivna verksamheten. Med hänsyn tagen till att någon verksamhet inte har överfört i detta fall, ansåg Skatterättsnämnden att bolagen inte bedrev samma eller likartad verksamhet. Regeringsrätten fastställde nämndens förhandsbesked på samma grunder.

I *Mål 338-02 prövade Kammarrätten i Jönköping* om samma eller likartad kan förekomma om det fanns en *affärsrelation* mellan fåmansföretagen. De fysiska personerna Pelle och Olle sålde sina aktier i Oredy AB. Skatteverket ansåg att deras avyttrade aktier i Oredy AB var kvalificerade andelar och därmed skulle beskattas i inkomstslaget tjänst, istället för kapital. Myndigheten grundade sitt beslut på att Oredy AB hade bedrivit samma eller likartad verksamhet som Industri AB, ett bolag som ägs av Pelle samt Olle och där de var verksamma i betydande omfattning. Industri AB hade bedrivit sin verksamhet i fastigheten J som indirekt ägdes av ett dotterbolag till Oredy AB. Frågan i målet var om Industri AB genom att bedriva sin verksamhet i fastigheten J bedriver "samma eller likartad verksamhet" som Oredy AB. Kammarrätten grundade sitt beslut på fastigheten inte hade överförts från Industri AB till Oredy AB eller dess dotterbolag (*Jfr 1997 ref 48 II, RÅ 1999 ref. 28*). Genom att Industri AB bedrev samma sin verksamhet i fastigheten J som ägdes av dotterbolaget Oredy AB, anser Kammarrätten inte är en skäligen grund för att bolagen skulle anses bedriva "samma eller likartad verksamhet".

<sup>44</sup> Egen figur. 2

### 3.2.1 Sammanställning

Av rättsfallen framgår följande omständigheter:

- En verksamhet som är överförd från ett fåmansföretaget till det andra och som ligger inom ramen för den tidigare bedrivna verksamheten leder till att bolagen anses bedriva ”samma eller likartad verksamhet”
- Det räcker inte att verksamheten bedrivs i likande företagsform exempelvis franchising. Inte heller föreligger ”samma eller likartad verksamhet” när ägarkretsen är identiskt i båda bolagen.
- En jämförelse om bolagen bedriver likartad verksamhet kan även göras mellan det överlåtande bolaget och moderbolaget av ett övertagande bolag.

### 3.3 Nyare praxis – 2010

Regeringsrätten har den 26 januari fastställt fem förhandsbesked om hur begreppet ”samma eller likartad verksamhet” ska tolkas. I *RA 2010 ref 11* presenteras följande förhandsbesked:

#### *I. Mål 1626-09*

A ägde samtliga aktier ett moderbolag vars huvuduppgift var att förvalta akter i sitt helägda dotterbolag. Detta dotterbolag bedrev konsultverksamhet inom fastighetsekonomiska frågor samt kapitalförvaltade de i konsultverksamheten genererade vinstmedel. A var verksam i betydande omfattning i dotterbolaget vilket ledde till att aktierna i moderbolaget blev kvalificerade. A önskade att avskilja medel från dotterbolaget och på så vis undgå beskattningen i inkomstlaget tjänst.

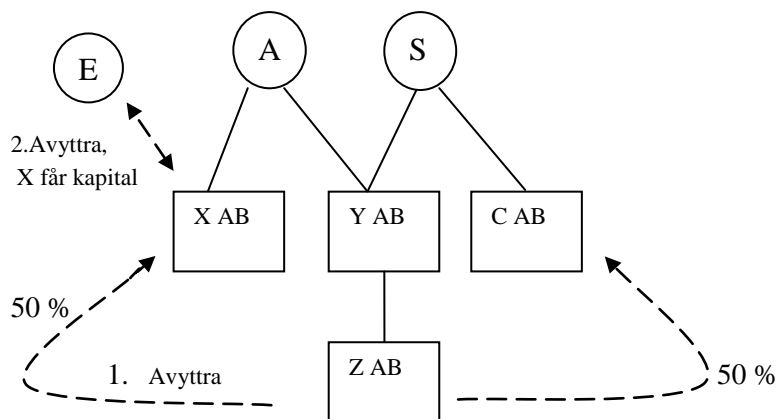
I ansökan om förhandsbesked ville den sökande ha svar på två alternativ. Det ena alternativet var att *utdelning* skulle göras från dotterbolaget till moderbolaget, varefter moderbolaget överlåter aktier till underpris till nybildat bolag som också ägs av A. Moderbolaget hade på så vis tillgodogjort sig kapital genom utdelningen. Det andra alternativet baseras på att moderbolaget *avyttrar* en viss del av aktier i dotterbolaget till det nybildade bolaget likaså till underpris. Avsikten var att aktierna skulle lösas in av det nya bolaget till marknadspris. Det överförda medlet skulle förvaltas av en extern förvaltaren. Det innebär att kapitalet efter inlösen hade tillfallit det nya bolaget. Efter att ett av alternativen är genomförda var A:s tanke att lägga antingen moderbolaget eller det nybildade bolaget vilande under fem år för att andelarna inte skulle anses vara kvalificerade. Frågan i detta förhandsbesked var om moderbolaget eller det nya bolaget anses bedriva ”samma eller likartad verksamhet” som dotterbolaget.

Skatterättsnämnden *fann att* ”samma eller likartad verksamhet” *skulle bedrivas* i moderbolaget alternativt i det nya bolaget som den verksamhet som bedrivs i dotterbolaget. Man baserade sitt uttalande på lagmotiven (prop. 1989/90:110) att det inte skall vara möjligt att undgå fåmansföretagsreglerna genom att överlåta hela eller delar av verksamheten till ett annat bolag som ägs av den skattskyldige eller någon närstående samtidigt som den *samlade verksamheten fortsätter*. Den verksamhet som tidigare

bedrivits i dotterbolaget kommer fortsätta då verksamheten delas upp på ytterligare ett bolag. Konsultverksamheten skulle bedrivas i dotterbolaget medan moderbolagets verksamhet bestod av *förvaltning av kapital som var intjänad i dotterbolaget*. Motsvarande bedömning gällde även för det nybildade bolaget avseende det kapital som bolaget hade fått när dess aktier i dotterbolaget hade inlösts.

## II. Mål 1455-09

Adam äger det nybildade bolaget X AB samt hälften av andelarna i Y AB. Den andra hälften ägs av hans systerdotter Sara. Y AB är ett moderbolag i en koncern som bedriver fastighetsförvaltning. I koncernen ingår även dotterbolaget Z AB. Adam har tänkt bilda ett nytt bolag likaså inom fastighetsförvaltning NYAB. Avsikten var att avyttra aktier i Y:s dotterbolag Z AB. Hälften av aktierna skulle avyttras till X AB och den andra hälften till Saras bolag, C AB. X AB skulle sedan avyttra aktierna till en extern köpare. Detta leder till att X AB:s verksamhet endast skulle bestå av likvida medel. Kapitalet i X AB skulle sedan helt eller delvis lånas ut till Y AB samt NYAB för att användas i bolagens fastighetsförvaltning. Mot bakgrund av de anförda alternativen ställde Adam frågan om X AB anses bedriva "samma eller likartad verksamhet" som Y AB med dotterbolag och NYAB.



Figur 3.<sup>45</sup>

Skatterättsnämnden ansåg att den tidigare verksamheten som bedrevs i Y AB med dotterbolag kommer delas på ytterligare ett bolag, X AB. Uppdelningen grundar sig på att X:s verksamhet avsåg utlåning av kapitalet som kommer från försäljningen av aktier i Z AB och som även kommer genom lån tillhanda fastighetsförvaltningen som moderbolaget Y AB bedriver. Regeringsrätten ansåg att "samma eller likartad verksamhet" bedrevs mellan bolagen i X som i det nybildade bolaget samt Y AB.

## III. Mål 1452-09

David ägde samtliga aktier i Konsult AB där han även hade varit verksam. David hade varit hade en anställning i ett företag som enligt SRN skilde sig markant åt från den verksamhet han bedrev i Konsult AB. Efter anställningen startade David en enskild

<sup>45</sup> Egen figur. 3

näringsverksamhet. Verksamheten i detta bolag var liknande den verksamhet som bedrevs i Konsult AB. Denna verksamhet ville A överföra till ett av sina helägda bolag, Rådgivning AB, som tidigare inte hade bedrivit verksamhet av denna typ. Skatterättsnämnden gjorde bedömningen att det *upparbetade kapitalet* tillhörde Konsult AB och att verksamheten därmed anses ha behållit en del av sin ursprungliga verksamhet. Den verksamhet som är bedriven i båda bolagen *baseras* på Davids kunskap och kontakter som han tidigare har skapat i Konsult AB. Några materiella *tillgångar har inte överförts till Rådgivning AB*. Då verksamheten inte direkt hade överförts till det nya bolaget valde man att inte ta med i bedömningen. Den verksamhet som tidigare hade bedrivits i Konsult AB fortsatte genom att den delades upp på två olika bolag. I Konsult AB fanns det upparbetade kapitalet och i Rådgivning AB fanns konsultverksamheten som var knuten till Davids kunskaper och affärskontakter. Regeringsrätten fastställde förhandsbeskedet. Konsult AB och Rådgivning AB ansågs bedriva ”samma eller likartad verksamhet”.

#### **IV. Mål 1454-09**

Detta förhandsbesked handlar om två syskon, Arian och Sanna, som hade lika många andelar var i Moderbolaget som ägde ett Dotterbolag. Det tredje bolaget Fastighet AB ägdes av syskonen samt Moderbolaget. Den av Fastighet AB tidigare bedrivna verksamhet flyttades till Moderbolaget år 1986 och kvar i Fastighet AB fanns enbart fastigheten där rörelsen bedrevs. Rörelsen flyttades år 1993 slutligen till Dotterbolaget. Dotterbolaget bedriv sin verksamhet inom fastighetsförvaltning och hyrde ut en fastighet till externa hyresgäster. Denna fastighet har inte använts i varken dotterbolagets eller Fastighet AB:s verksamhet. Verksamheten i dotterbolaget bestod även av handel med lyftkranar. *Fastighet AB hade sedan överlåtelsen av verksamheten endast bedrivit fastighetsförvaltning av fastigheten* som var kvar i bolaget. Denna *fastighet hyrdes ut till Dotterbolaget till den störta delen* och resten hyrdes ut till övriga hyresgäster. Dotterbolaget skötte all administration, bokföring etc. åt Fastighet AB. I ansökan hos Skatterättsnämnden om förhandsbesked ville Arian ha svar på om hans aktier i Fastighet AB var kvalificerade till följd av den verksamhet som bedrivs i Dotterbolaget.

SRN ansåg kravet på att andelsägaren skall ha varit verksam i betydande omfattning i ett annat fåmansföretag får anses vara uppfyllt då Arian varit verksam i Dotterbolaget. Skatterättsnämnden ansåg att den tidigare bedrivna huvudverksamheten i *Fastighet AB blev uppdelad på två bolag 1986*. Den del av verksamheten som bestod av handel med lyftkranar återfinns i Dotterbolaget och Fastighet AB:s verksamhet består av att hyra ut den fastighet i vilken Dotterbolaget bedriver sin verksamhet. Därmed ansågs verksamheten i Dotterbolaget och Fastighet AB bedriva ”samma eller likartad verksamhet” och Arians andelar i Fastighet AB anses vara kvalificerade.



## V. *Mål 1646-09*

Anna och Bengt ägde hälften av aktierna i X AB (tidigare X Förvaltning AB). Verksamheten i X AB har tidigare bestått detaljhandel inom möbelbranschen. I slutet av år 2000 bildade Anna och Bengt bolagen Y AB och Z AB. Sedan överlät X AB sin verksamhet till Y AB och Z AB. Verksamheten bedrevs på förhyrd fastighet i byggnader som ägdes av X AB. Andelarna i Z AB och Y AB överläts sedan i lika stora delar till Annas barn samt Bengts barn. Vart och ett av bolagen kom att ägas av en syskongrupp. Z AB bedrev numera X AB:s försäljning av utemöbler och Y AB försäljning av inomhusmöbler. Efter överlåtelsen bestod X AB:s verksamhet av att hyra ut fastigheten där Y och Z bedriver sina verksamheter. De båda bolagen betalar hyra till X AB för fastigheten samt royalty för utnyttjande av varumärkesrätt till bolagsnamnet X AB.

I detta mål bedömde SRN att verksamheten som tidigare bedrevs av X AB var *numera uppdelad på tre bolag*. Försäljningen av varor bedrivs av Z AB och Y AB medans den kvarvarande verksamheten i X AB består av *uthyrning av de byggnader* där Y AB samt Z AB var verksamma. X AB innehar även upplåtelsen av rätten till de varumärken som bolagen använder sig av i sin marknadsföring. Skatterättsnämnden ansåg att X AB, Y AB samt Z AB ska anses bedriva samma eller likartad verksamhet.

### 3.3.1 Sammanställning

Av rättsfallen framgår följande omständigheter då bolagen anses bedriva ”samma eller likartad verksamhet”:

- Överföring av upparbetat kapital från det ena bolaget till det andra
- Den kunskap och affärskontakter som överförs från ett fåmansföretag till ett annat anses vara rekvisit nog för att bolagen skall anses bedriva ”samma eller likartad verksamhet”
- Det kan finnas en anknytning mellan det överlåtande bolaget och överlåtna verksamheten som leder till att bolagen fortsättningsvis anses bedriva likartad verksamhet. En anknytning kan vara att verksamheten bedrivs i en fastighet som ägs av det överlåtande bolaget.

## 3.4 Förhandsbesked -2011

Under det första halvåret 2011 behandlade Skatterättsnämnden två förhandsbesked. Följande omständigheter framkom:

I. *Meddelat:2011-04-01 Dnr 94-10/D*

Anders ägde samtliga aktier i Kometen AB och var verksam i betydande omfattning i bolaget. Efter att Anders förvärvade två lagerbolag Stjärnan AB samt Månen AB, överlät han en del av aktierna i Kometen AB till dessa två bolag. Därefter överlät Anders aktier i Stjärnan AB till Pluto AB som även var förvärvad som ett lagerbolag. Avsikten var att

Stjärnan AB skulle genom fusion gå upp i Pluto AB. Alternativt att Pluto AB skulle säljas till en extern köpare och kapitalet delas ut till Anders. Frågan var om aktierna i Pluto AB anses vara kvalificerade till följd av fusionen med Stjärnan AB eller om det gör någon skillnad om aktierna istället säljs till extern köpare.

Skatterättsnämnden fann att *Stjärnan AB har tillgodgjort sig kapital som generats till följd av Anders arbetsinsatser i det bolaget*. Stjärnan AB har fortsatt sin verksamhet genom att förvalta dessa pengar. Om Stjärnan AB hade fusionerats med X AB hade denna verksamhet fortsatt likaså gäller om Pluto AB hade sålts till en extern köparen. Skatterättsnämnden baserade sitt beslut på RÅ 2010 ref.11( I-V )och fastställer att Pluto AB ska anses bedriva ”samma eller likartad verksamhet” som den som tidigare bedrevs i Kometen AB och där Anders var verksam i betydande omfattning.

## *II. Meddelat:2011-05-20, Dnr 109-10/D*

Olof ägde samtliga aktier i Tolv AB som tidigare var moderbolag till Elva AB. Olof var verksam som VD i Elva AB. År 2004 avvecklades samtliga aktier i Elva AB till en extern köparen, fåmansföretaget Z AB. Olof fortsatte sin anställning i Elva AB fram till år 2010. Varken Olof eller någon till honom närstående har ägt aktier i Elva AB sedan 2004. De har inte heller varit verksamma i betydande omfattning i Tolv AB eller något annat fåmansföretag som bedriver samma eller likartad verksamhet. Frågan i detta fall var om Olofs aktier i Tolv AB fortfarande anses vara kvalificerade. Som det tidigare framkom har Olof inte varit verksam i Tolv AB sedan 2004. Det återstod därmed att pröva om Olof genom den fortsatta anställningen som VD i Elva AB har varit verksam i betydande omfattning i ett annat fåmansföretag som bedriver ”samma eller likartad verksamhet”.

Skatterättsnämnden bedömde att verksamheten anses överförd mellan bolagen baserat på att Tolv AB förvaltar det kapital som förvärvats vid försäljningen av Elva AB. Det upparbetade kapitalet som har genererats i Elva AB var till följd av Olofs arbetsinsatser som VD i bolaget (jfr RÅ 2010 ref. 11 I ). Det problematiska för Skatterättsnämnden var omständigheten att varken Olof eller någon närstående till honom *efter* överlåtelsen ägt aktier i Elva AB. Det skulle utgöra ett hinder för att ”samma eller likartad verksamhet” anses bedriven mellan bolagen. Nämnden hänvisade till lagtexten där det inte uttrycks något krav på sådant ägarsamband. Denna omständighet förekommer inte i rättspraxis heller. Skatterättsnämnden tolkar syftet med lagstiftningen som att *ägarsamband förutsätts* existera för att samma eller likartad verksamhet ska anses förekomma mellan bolagen.

*”För att två fåmansföretag ska anses bedriva samma eller likartad verksamhet i den mening som avses i 57 kap. 4§ första stycket IL ska därför, om övriga förutsättningar föreligger, andelsägaren eller någon närstående i det ena företaget som under aktuella tidsperioden varit verksam i betydande omfattning i det andra fåmansföretaget också varit delägare i det andra fåmansföretaget”<sup>46</sup>*

Både SRN och SKV ansåg att Olofs aktier i Tolv AB inte var kvalificerade efter utgången av år 2009. Det vill säga då den fem åriga karenstiden hade passerat.

---

<sup>46</sup> Förhandsbesked, dnr 109-10/D

### **3.4.1 Sammanställning**

Av förhandsbeskeden framgår att SRN hänvisar i sin bedömning till RÅ 2010 ref. 11 (I-V). De omständigheter som beaktades i dessa förhandsbesked var om det övertagande bolaget hade tillgodogjort sig kapital som var genererat i det överlåtande företaget. Ett ägarsamband förutsätts efter överföringen av det upparbetade kapitalet för att bolagen skall anses bedriva "samma eller likartad verksamhet". Med ägarsamband avses att en delägare äger aktier i det övertagande bolaget eller att han eller någon närstående till honom är verksam i betydande omfattning i det överlåtande bolaget eller något annat fåmansföretag.

## 4. Allmänt om underskottsavdrag vid nystartad verksamhet

### 4.1 Inledning

*I detta avsnitt förväntas läsaren få en förståelse för införandet av underskottsavdraget vid nystartad verksamhet och var tolkningsproblematiken för begreppet ”liknande näringsverksamhet”. Inledningsvis skall syftet med bestämmelsen redogöras för att sedan övergå till gällande rätt inom området.*

### 4.2 Underskottsavdrag

Reglerna om underskottsavdrag infördes med verkan från och med 1993 års taxering. Denna bestämmelse var införd i lagen för enskilda näringsidkare och för fysiska delägare i handelsbolag. I form av allmänt avdrag skulle de kunna kvitta underskott av nystartad aktiv näringsverksamhet mot förvärvsinkomst. Syftet med kvittningsmöjligheten är att den skall fungera som starthjälp åt de nybildade bolagen men inte som ett alternativ till huvudregler om kvittning framåt i verksamheten. Kvittningsreglerna infördes i dåvarande 46§ 1 m mom. kommunalskattelagen.<sup>47</sup>

Rätten till avdrag begränsades genom att endast omfatta underskott som uppkommer under verksamhetens fem första år. Det krävdes dessutom att förvärvskällan skulle vara nystartad och aktiv under kvittningsåret. Syftet med begränsningen ”liknande näringsverksamhet” i avdragsrätten är att förhindra kringgående att avdrag görs mer än en gång under en femårsperiod för samma verksamhet.<sup>48</sup>

Reglerna tillämpades enbart under en kortare period och upphörde att gälla hösten 1994. Redan våren 1995 införde den nya regeringen en modifierad form av kvittningsrätten. Dessa regler började gälla från och med 1997 års taxering. Underskottsavdraget omfattar underskott av aktiv näringsverksamhet som är nystartad och påbörjats 1996 eller senare. När reglerna återinfördes gjordes även en begränsning som innebar att underskottet enbart fick göras upp till 100 000 kronor. Underskott utöver detta belopp skulle istället kvittas mot framtida intäkter i förvärvskällan.<sup>49</sup>

Avdragsrätten återfinns numera i 62 kap. 2-4§§ IL. Av 3§ IL framgår när allmänt avdrag kan tillämpas.

---

<sup>47</sup> Prop. 1993/94:50 s. 250 f

<sup>48</sup> Prop. 1993/94:50 s. 250 f.

<sup>49</sup> Prop. 1995/96:109 s. 59 ff.

”Allmänt avdrag får göras för underskott det beskattningsår den skatteskyldige bedriver näringsverksamhet(startår) och de fyra följande beskattningsåren. Avdrag får vart och ett av åren göras med högst 100 000 kronor.

2 st. Avdrag får inte göras om

2. Den skatteskyldige någon gång under de fem beskattningsåren närmast före startåret direkt eller indirekt bedrivit **liknande näringsverksamhet**, eller
3. En fastighet på ägarens begäran enligt 2 kap. 9 § ingår i näringsverksamheten istället för att vara privatbostadsfastighet.

3 st. Den som förvärvar en verksamhet från en närstående inträder i den i den närståendes skattemässiga situation när det gäller rätten till avdrag. Detta gäller dock inte om förvärvet sker genom köp, byte, eller liknande förvärv från den skatteskyldiges förälder eller far- eller morförälder. ”<sup>50</sup>

I Skatteverkets handledning för taxeringsåret 2011 framgår att det inte är klarlagt vad som avses med begreppet ”liknande näringsverksamhet” och därmed får en bedömning göras från fall till fall.<sup>51</sup>

---

<sup>50</sup> 62 kap. 3§ IL

<sup>51</sup> SKV 302 utgåva 27 för 2011 års taxering s. 478

## 5. ”Liknande näringsverksamhet” i Kammarrätten

### 5.1 Inledning

*Regeringsrätten har inte tolkat begreppet ”liknande näringsverksamhet” därmed skall det i detta kapitel redogöras för de Kammarrättsdomar som har tolkat begreppet. Vilka omständigheter som har varit avgörande vid tolkningen av begreppet ”liknande näringsverksamhet” och hur domstolen har grundat sitt beslut. Redogörelsen av Kammarrättens domar inleds med de rättsfall där avdrag för underskott inte medgavs och slutligen de rättsfall där avdraget medgavs.*

### 5.2 Liknande verksamhet – avdrag medgavs inte

*Kammarrätten i Jönköping dom den 22 september 1998, mål nr 1790-1998, Den skattskyldige S bedrev tidigare restaurangverksamhet genom ett aktiebolag. Denna verksamhet upphörde. Några år senare övertog sökande inkråmet av aktiebolaget som bestod av varulager samt inventarier och startade enskild firma. Det nya företaget bedrev verksamhet inom gatukök. Om överföring av *inkräm* har skett från tidigare bedrivna företag till ett nystartat företag är den nya verksamheten liknande den tidigare bedrivna. Överföringen av inkråmet anses därmed avgörande vid bedömning om verksamheterna är liknande. Domstolarna och nämnden fann att verksamheten var liknande och den bedrivna restaurangverksamheten fortsatte i en annan företagsform. S kunde därmed inte beviljas något avdrag för underskott av verksamhet.*

*Kammarrätten i Stockholm dom den 31 oktober 2000, mål nr 9311-1998 yrkade J avdrag för underskott i aktiv näringsverksamhet. Av utredningen framgick bland annat att J hade köpt hästar som var avsedda till försäljning. Denna tänkta försäljning blev dock inte av och sammanlagt fyra hästar skickades iväg på träning samt inackordering. En av tränarna var J samt kollegan X. Tillsammans bildar de handelsbolag där de aktuella hästarna användes för travverksamhet. Kammarrätten tog hänsyn till syftet med begränsningen som var att förhindra kringgående bestämmelsen, som innebar att avdrag inte får göras mer än en femårsperiod för samma verksamhet. Domstolen tog även hänsyn till om den nya uppstartade verksamheten hade kostnader som var vanliga för en nystartad verksamhet, vilket de inte kunde finna i detta fall. Det faktum att den nya verksamheten är inom samma bransch som den tidigare innebar inte i sig att verksamheterna skall anses som likartade. Kammarrätten baserade sitt beslut på att *hästarna som var framavlade i den tidigare verksamheten även brukas för travträningen i den nya verksamheten.* Den*

nya verksamheten anses därmed likartad med den som J bedrev i sin enskilda näringsverksamhet och avdraget medgavs inte.

*I dom av Kammarätten i Sundsvall den 30 december 2004, mål nr 2270-04,2272-04, medgavs M inte avdrag för underskott av näringsverksamhet. De omständigheter som framkom vid bedömningen visade på att bolaget i väsentliga delar bedrev likartad verksamhet de senaste fem förgående åren. De baserade sitt beslut på följande omständigheter. M startade 2001 enskild näringsverksamhet inom el- och symaskinsservice. Verksamheten bestod av ljusplanering, ljussättning, armaturer, ljuskällor, symaskiner, elinstallationer och service verkstad. Det aktiebolag som M tidigare var verksam och delägare i bedrev verksamhet inom butiksförsäljning av bland annat ljuskällor, ljusplanering elinstallationer samt serviceverkstad. Utredningen visade på att den nya verksamheten inte var förenad med avgörande kostnader för uppstart av verksamhet. Det faktum att den nya verksamheten är inom samma bransch som den tidigare innebär inte i sig att verksamheterna skall anses som likartade. Verksamheterna i det nya företaget och i det gamla ansågs vara liknande till följd av att båda verksamheterna bland annat bedrev symaskinsservice . Därmed medges M inte avdrag för underskott i den nya verksamheten. Kammarätten ändrade Länsrättens dom.*

### **5.3 Ej liknande verksamhet – avdrag medgavs**

*Kammarätten i Stockholm dom den 17 mars 2000, mål nr 3275- 1998, bedrev A enskild firma, där verksamheten bestod av att utveckla nödsändare för demenssjuka. Den av A tidigare bedrivna verksamhet bestod av utveckling av säkerhetssystem för värdetransporter. Verksamheten bedrevs i ett handelsbolag. Vid en granskning av räkenskaperna för det aktuella beskattningsåret framgick att det nystartade bolaget hade några kostnader som var typiska för en nystartad verksamhet. Den kunskap som de inblandade besatt användes i båda verksamheterna och att verksamheten byggde på denna kunskap. Skattemyndigheten ansåg i sin bedömning att den nya verksamheten var mer lik än olik den tidigare bedrivna verksamheten. Länsrätten baserade sin bedömning på vilken teknik som tillämpades i varje verksamhet. Utöver det kunde man inte finna några andra likheter avseende produkternas utseende, den olika tekniken som användes för att utlösa ett larm samt tillämpningen i de olika kundgrupperna. Denna bedömning resulterade i att den nya verksamheten inte ansågs liknande. I Kammarätten framkom ytterligare uppgifter om skillnaden i tekniken mellan produkterna. Avseende bristen av typiska kostnader för nystartad verksamhet angav A att licenstagarna hade tagit på sig dessa och därmed inte fram gick i den enskilda firman. Till följd av de framkomna omständigheterna kunde Kammarätten fastställa Länsrättens dom och medge avdrag för underskott i näringsverksamhet.*

*I Kammarätten Sundsvall, dom 2000-09-04, mål nr 2666-2667-1999 yrkade två makar avdrag för underskott i sin nuvarande verksamhet. Makarna bedrev ett handelsbolag där verksamheten utgjordes av produktion, köp, förädling och försäljning av bland annat lamm, sylt, honung, svamp samt grönsaker. Dessutom köpte bolaget in och förädlade kött- och fiskprodukter samt bedrev handelsträdgård. De skattskyldiga har sedan 1983 ägt fastigheter som var registrerade som lantbruksenheter. I dessa fastigheter bedrev makarna fåruppfödning i form av enskild näringsverksamhet. Länsrätten fann att vidareförsäljning*

samt den övriga verksamheten som bedrev i handelsbolaget inte ansågs vara liknande den verksamhet som vanligtvis bedrivs inom klassiskt jordbruk. Kammarrätten instämde med Länsrättens bedömning och beslutade att den nya verksamheten i handelsbolaget inte utgör liknande verksamhet i som i den tidigare bedrivna enskilda näringsverksamheten. Därmed medgavs avdrag för underskottet.

### 5.3.1 Sammanställning

Av de fall som Kammarätten har avgjort framgår följande omständigheter:

- Om det har skett en *överföring av inkråm* som består av varulaget eller att samma inventarier används i den nya verksamheten anser Kammarrätten att verksamheten är likartad den tidigare bedrivna verksamhet.
- En verksamhet kan vara liknande verksamheterna då bolagen har haft liknande *verksamhetsinriktning*, som i fallet där både den nya och den gamla verksamheten erbjöd symaskinsservice.
- En handelsverksamhet inom bland annat kött – och fiskrökeri anses inte vara liknande klassiskt jordbruk



# 6. Analys

## 6.1 Inledning

*I detta kapitel redogörs för bedömningen av begreppen "samma eller likartad verksamhet" samt "liknande näringsverksamhet". Inledningsvis analyseras begreppen var för sig baserat på syftet med begreppen och rättsutvecklingen. Sedan behandlas likheter och skillnader mellan de omständigheter som ligger till grund för begreppen. Kapitlet avslutas med mina reflektioner och slutsatser.*

## 6.2 Omständigheter för begreppet " samma eller likartad verksamhet"

När bestämmelsen om "samma eller likartad" verksamhet infördes i den svenska lagstiftningen var dess syfte att förhindra möjligheten att spara upparbetade arbetsinkomster i ett passivt bolag där bolagets verksamhet hade överförts till ett annat bolag. Genom detta upplägg skulle man annars kunna undgå beskattningen enligt bestämmelserna i 57 kap. IL. I lagtext framgår inte definitionen av begreppet "samma eller likartad verksamhet" och inte heller har Skatteverket genom allmänna råd tagit ställning till begreppets innebörd. Bedömningen om en nystartad verksamhet är samma eller likartad har istället bedömts genom praxis.<sup>52</sup>

I två rättsfall av Regeringsrätten överförde de sökande en verksamhet till ett annat fåmansföretag. Den omständighet RegR tog hänsyn till var om *verksamheten som var föremål för överlåtelse ligger inom ramen för den tidigare av aktieägaren/närstående bedrivna verksamhet*. I det första rättsfallet hade verksamheten som överlåtits blivit betingat av den tidigare verksamheten där aktieägaren varit verksam. Verksamhet inom ramen kan även avse överlåtelse av fastighet där det överlåtande bolaget, där aktieägarna är verksamma, fortfarande bedriver sin verksamhet efter överlåtelsen. I båda fallen ansåg man att aktieägarnas insats i överlåtande bolaget skulle "smitta" ägarnas aktier i det förvärvande bolaget<sup>53</sup>.

Kammarrätten prövade om "samma eller likartad verksamhet" bedrevs mellan två bolag då ett av bolagen bedrev sin verksamhet i en fastighet som ägdes av ett dotterbolag till ett av delägarnas tidigare bedriva bolag. Kammarätten fann att " samma eller likartad" verksamhet inte bedrevs då *fastigheten inte hade överförts* till varken dotterbolaget eller det tidigare bedrivna bolaget.<sup>54</sup>

---

<sup>52</sup> SOU 2002:52 s. 279-281

<sup>53</sup> Se RÅ 1997 Ref. 48 I och II

<sup>54</sup> Se En dom från Kammarrätten i Jönköping den 12 maj 2004, mål nr 338-08

Om verksamhet inte är överförd till ett annat bolag anser Regeringsrätten att andra omständigheter såsom *ägaridentitet* inte medför att bolagen anses bedriva ”samma eller likartad verksamhet”. Med ägaridentitet avses i detta fall vara två fåmansföretag som har samma uppsättning av delägare. Båda företagen bedrev dessutom verksamhet inom finansbranschen men med inriktning på olika verksamhetsgrenar. Alla delägare var verksamma i något av företagen förutom en delägare som var verksam i båda bolagen. Vid bedömningen om företagen bedriver samma eller likartad verksamhet tog Skatterättsnämnden hänsyn till delägarnas arbetsinsats som var avgörande för inbringande av inkomst till bolagen samt att båda *bolagen bedrev verksamhet inom finansiell rådgivning*. Regeringsrätten baserade sitt beslut på att *ingen överföring av verksamhet mellan bolagen inte hade skett* (jfr RÅ 1997 ref. 48 I och II), ”samma eller likartad verksamhet” ansågs inte föreligga.<sup>55</sup>

En *affärsrelation* mellan bolagen är enligt RegR inte en omständighet för att ”samma eller likartad verksamhet” skall anses bedrivas mellan bolagen. Skatterättsnämnden fann i detta fall att det fanns ett samband mellan bolagen såtillvida att det ena bolaget var *franchisegevare och det andra var franchisetagare*. Bolagen ägdes helt eller delvis av samma person och därmed fanns gemensam ägaridentitet samt affärsrelation. *Då ingen överföring av verksamhet ägde rum* ansåg RegR att bolagen inte bedrev ”samma eller likartad verksamhet”.<sup>56</sup>

I samband med att Regeringsrätten fastställde fem nya förhandsbesked tillkom ett nytt tolkningssätt avseende ”samma eller likartad verksamhet”. Den gällande rätten ändrades såtillvida att överföring av verksamhet inte enbart var den avgörande omständigheten som den varit i tidigare praxis. För det nya rekvisitet kan även överföring av upparbetat kapital utgöra att den överlåtande verksamheten anses bedriva ”samma eller likartad verksamhet”, även då delägaren inte är verksam i det överlåtande bolaget. RegR fastställde i samtliga förhandsbesked att ”samma eller likartad verksamhet” skulle bedrivas.

Om en delägare är verksam i ett dotterbolag och detta bolag ger utdelning till ett moderbolag, där delägaren inte är verksam, anses bolagen bedriva ”samma eller likartad verksamhet”. Regeringsrätten bedömde att utdelning från ett dotterbolag till moderbolaget ledde till att verksamheten i *dotterbolaget delades upp på två bolag*. *Dotterbolaget skulle därmed forstsätta med sin verksamhet inom konsultation medan moderbolaget skulle förvalta dotterbolaget upparbetade kapital*. Motsvarande bedömning gjordes för det nystartade bolaget. Moderbolaget skulle avyttra aktier i dotterbolaget till det nystartade bolaget som i sin tur skulle lösa in aktierna. Det kapital som är kvar i det nystartade bolaget skulle därmed anses vara uppdelat på två bolag.<sup>57</sup>

I det andra förhandsbeskedet hade delägaren avsikt att avyttra aktier i ett av koncernens dotterbolag. Koncernen bedrev fastighetsförvaltning. Aktierna skulle tillfalla ett av delägarens helägda bolag som i sin tur skulle vidareförsälja aktierna till en extern köpare.

---

<sup>55</sup> Se RÅ 1999 ref. 28

<sup>56</sup> Se RÅ 2007 not. 66

<sup>57</sup> Se Mål nr 1626-09

Överskottet som skulle tillfalla delägarens helägda bolag som var tänkt att användas för utlåning till det tidigare moderbolaget samt ett nybildat bolaget där båda bolagen bedrev fastighetsförvaltning. *Då kapitalet från avyttringen av dotterbolaget tillfaller det av ägaren helägda bolaget och inte moderbolaget anses dotterbolagets verksamhet uppdelat på ytterligare ett bolag.* Det faktum att detta kapital skulle användas i form av lån till de fastighetsförvaltande bolagen anses medföra att ”samma eller likartad verksamhet” skulle bedrivas i alla tre bolagen.<sup>58</sup>

Den skattskyldige hade tidigare bedrivit verksamhet som baseras på *hans egna kunskaper och affärskontakter*. Efter ett par år bestämmer han sig att fortsätta med denna verksamhet i ett annat fåmansföretag. *Det upparbetade kapitalet ligger kvar i det tidigare bedrivna bolaget och därmed anses detta bolag behållit en del av den ursprungliga verksamheten.* Man anser att verksamheten är överförd till följd av den verksamma personens egna kunskaper samt upparbetade affärskontakter och är enligt RegR samma eller likartad den tidigare bedrivna verksamheten. Det behöver inte vara tillgångar så som byggnader, inventarier etc. som överförs till det nya bolaget<sup>59</sup>. Av detta fastställda förhandsbesked framgår att innan den berörda verksamheten skulle överföras till det andra fåmansföretaget, bedrevs verksamheten i en enskild näringsverksamhet av den fysiska personen. RegR hade ingen synpunkt på att verksamheten innan överföringen bedrevs i enskild näringsverksamhet. Det innebär att om man vill fortsätta den tidigare verksamheten innan karenstiden på fem år har löpt ut, skulle det kunna göras i form av enskild näringsverksamhet.<sup>60</sup>

Även om en verksamhet var överförd för mer 25 år sedan ansågs två bolag bedriva ”samma eller likartade verksamhet” till följd av att den *överförda verksamheten bedrevs i fastigheter som tillhörde det överlåtande bolaget*. Regeringsrätten ansåg att den tidigare verksamheten numera var uppdelat på två bolag. Det överlåtande bolaget fick fastigheten medan det andra bolaget fick överta handel med lyftkranar. Bolagen ansågs ha anknytning till varandra genom fastigheten.<sup>61</sup>

Regeringsrätten och Skatterättsnämnden gjorde likartad bedömning i Mål 1646-09. I detta förhandsbesked fann man att den överlåtande verksamheten delats på tre bolag. De två bolagen som övertog var sin del av verksamheten samt det *överlåtande bolaget* som fortsättningsvis efter *överlåtelsen tillhandahöll fastigheter, där de två övertagande bolagen bedrev verksamhet*. Bolagen ansågs även ha en ytterligare anknytning till varandra då det överlåtande bolaget äger varumärkesrättigheter som de två övertagande bolagen använder i sin marknadsföring. Därmed ansågs bolagen bedriva ”samma eller likartad verksamhet”.<sup>62</sup>

I dessa två senast nämnda rättsfall är omständigheterna sådana att den överlåtelse gjordes till bolag där delägarna var verksamma. *Det innebär att den övertagande verksamheten*

---

<sup>58</sup> Se Mål nr 1455-09

<sup>59</sup> Se Mål nr 1452-09

<sup>60</sup> Tivéus, SN 2010, s. 244

<sup>61</sup> Se Mål 1454-09

<sup>62</sup> Se mål 1649-09

”smittar” den överlåtande. Enligt lagmotiven till lagtextändringen år 1996<sup>63</sup> skulle det vara möjligt att flytta verksamheten till ett nytt bolag och samtidigt låta vinsten från den tidigare verksamheten ligga kvar i det överlåtande bolaget som är passivt. Överlåtelsen skulle inte innebära att den övertagande verksamheten ”smittade” det överlåtande bolagets aktieägare. Innan lagstiftningen ändrades år 1995 motverkade denna ”bakåt smitta”. I dessa förhandsbesked baserade RegR sitt beslut på den lagstiftningen innan år 1995.

Av de förhandsbesked som kom för år 2011 har Skatterättsnämnden baserat sitt omdöme på RÅ 2010 ref 11 (I-IV). I förhandsbeskedet (Dnr 94-10/D) var de avgörande omständigheterna att *Stjärnan AB skulle ha tillgodogjort sig kapital som var upparbetat i Kometen AB till följd av Anders arbetsinsatser i bolaget*. Verksamheten anses fortsätta då Stjärnan AB skulle förvalta kapitalet.

I det andra förhandsbeskedet (Dnr 109-10/D) skulle Tolv AB förvalta det kapital som var upparbetat i Elva AB till följd av Olofs arbetsinsatser i detta bolag. Nämnden hänvisar till RÅ 2010 ref 11 (I-IV). Det som var problematiskt för detta rättsfall var att varken Olof eller någon till honom närstående inte ägde aktier efter överlåtelsen i Elva AB. *Skatterättsnämnden ansåg att det förutsattes ett ägarsamband efter överlåtelse för att bestämmelsen om ”samma eller likartad verksamhet” skall vara tillämplig*. Därmed ansågs Tolv AB inte bedriva ”samma eller likartad verksamhet” som Elva AB.

### **6.3 Omständigheter för begreppet ”liknande näringsverksamhet”**

Kammarrätten har bedömt ett antal fall där avdrag för *underskott av näringsverksamhet* inte medgavs. I ett av rättsfallen hade inkråmet som i det aktuella fallet bestod av samtliga inventarier och varulager överförts från den tidigare verksamheten till en nystartad. Den nystartade verksamheten bedrevs som ett gatukök i enskild firma medan det avvecklade bolaget bedrev restaurangverksamhet i form av aktiebolag.<sup>64</sup>

I ett annat rättsfall framavlade företaget hästar som tränades upp och användes sedan i ett nystartat handelsbolag som bedrev travverksamhet. Det innebär att hästarna överfördes från den ena verksamheten till den andra. Det faktum att verksamheterna anses vara inom samma bransch anser Kammarrätten inte var av någon betydelse. *Det nystartade bolaget ansågs bedriva ”liknande näringsverksamhet” då de hästar som framavlades i den tidigare verksamheten används i det nystartade bolaget*.<sup>65</sup>

Det tredje rättsfallet är inte likt rättsfallen ovan, såtillvida att *det inte sker någon överföring* från den tidigare verksamheten. Istället har Kammarrätten beaktat vad *för typ av verksamhetsinriktning* det nya bolaget bedriver jämfört med den tidigare bedrivna verksamheten. Det nya bolaget bedrev verksamhet inom butiksförsäljning av elmaterial och symaskiner samt konsultation och utbildning inom ljussättning. Det tidigare bolaget

---

<sup>63</sup> Se prop. 1995/96:109 s.88

<sup>64</sup> Kammarrätten i Jönköping, dom 22 september 1998, mål nr 1790-1998

<sup>65</sup> Kammarrätten i Stockholm dom den 31 oktober 2000, mål nr 9311-1998

bedrev verksamhet inom elentreprenader och elfackhandelsbutik med armaturer, elapparater m.m. Kammarrätten fann att  *dessa verksamheter var liknande eftersom båda bolagens verksamhets inriktning* omfattade symanskinservice och därmed medgavs inte något avdrag.<sup>66</sup>

I de rättsfall, som bedömts av Kammarrätten, där avdrag för underskott av näringsverksamhet medgavs ansågs verksamheterna inte vara liknande. I ett av rättsfallen hade den sökande bedrivit handelsbolag inom larmsystem för värdetransporter. Den nystartade verksamheten bestod av utveckling av ett nödlarm för senildementa patienter och bedrevs i enskild firma.  *Samma teknik används för båda produkterna*, andra likheter utöver denna kunde inte finnas. Produkterna var avsedda för olika kundkretsar.<sup>67</sup>

I det andra fallet där avdrag för underskott medgavs, bedrev de sökande handelsbolag där verksamheten bestod av olika verksamhetsgrenar, bland annat försäljning av livsmedel så som getost, sylt, honung etc. Bolaget tillverkade också charkuteriprodukter och rökt kött samt fiskeprodukter. Den inom bolaget tredje verksamhetsgrenen var handelsträdgård. De sökande har tidigare bedrivit fåruppfödning i form av enskild näringsverksamhet. Denna verksamhet bedrevs på en fastighet som i sin tur ägdes av de sökande. Fåruppfödning anses generellt vara klassiskt jordbruk. Kammarrätten fastställde att handelsbolaget inte bedrev liknande verksamhet som det enskilda bolaget till följd av att dess  *verksamhetsgrenar* inte anses vara klassiskt jordbruk.<sup>68</sup>

## 6.4 Likheter och skillnader mellan begreppen

### *Överföring av verksamhet eller inkråm*

I äldre praxis för ”samma eller likartad verksamhet” ansågs begreppet inte vara tillämpligt om inte det hade skett en  *överföring av verksamhet*. Först då en överföring av verksamhet hade ägt rum tillämpades en jämförelse om den överförda verksamheten var samma eller likartad jämfört med den tidigare bedrivna verksamheten. Om den överförda verksamheten ligger inom ramen för den tidigare anses verksamheten vara likartad. Inom ramen innebär att det efter överlåtelsen finns en fortsatt anknytning mellan den överlåtna verksamheten och det överlåtande bolaget. Det kan finnas en viss likhet i hur Kammarrätten har bedömt att en ny uppstartad verksamhet är ”liknande” den verksamhet som tidigare har bedrivits. Genom att det har skett en  *överföring av inkråm* som användes i den tidigare verksamheten och som även kommer att användas i den nyuppstartade verksamheten som är inom samma bransch.<sup>69</sup>

### *Ägaridentitet och affärsrelationer*

Regeringsrätten har anfört att så länge det inte handlar om en överföring av verksamhet är ägaridentitet eller affärsrelationer inte avgörande omständighet för begreppet” samma

<sup>66</sup> Kammarätten i Sundsvall, dom den 30 december 2004, mål nr 2270-04,2272-04

<sup>67</sup> Kammarrätten i Stockholm, dom den 17 mars 2000, mål nr 3275- 1998

<sup>68</sup> Kammarrätten Sundsvall, dom 2000-04-04, mål nr 2666-2667-1999

<sup>69</sup> RÅ 1997 ref 49 I och II, 1998 ref 28, RÅ 2007 not 66 jfr med Kammarrätten i Jönköping dom den 22 september 1998, mål nr 1790-1998 samt Kammarrätten i Stockholm dom den 31 oktober 2000, mål 9311-1998.

eller likartad verksamhet”. Det innebär att bolagen kan ha samma ägare samt en relation till varandra, så länge någon överföring av verksamhet inte äger rum anses bolagen inte vara likartade. Någon direkt motsvarande omständighet för begreppet ”liknande näringsverksamhet” går inte att finna, då Kammarrätten inte har tagit med denna omständighet i tolkningen av begreppet.<sup>70</sup>

#### *Företagsform*

Av rättsfallen för begreppet ”liknande näringsverksamhet” framgår det inte är av betydelse vilken företagsform det nystartade bolaget bedrivs i. Att det nystartade bolaget bedrivs som enskild firma och den tidigare verksamheten bedrevs som aktiebolag är inte avgörande för om underskottsavdraget skall medges. För begreppet ”samma eller likartad verksamhet” kan företagsformen vara avgörande. Om en verksamhet bedrivs i form av ett fåmansföretag och denna verksamhet sedan påbörjas i enskild näringsverksamhet anses inte 3:12-reglerna vara tillämpliga. Om verksamheten istället hade bedrivits i form av ett fåmansföretag hade 3:12-reglerna varit tillämpliga.<sup>71</sup>

#### *Överföring av upparbetat kapital och dess alternativ*

Ett bolag kan anses bedriva ”samma eller likartad verksamhet” då den tidigare verksamheten anses vara uppdelat på det överlåtande och övertagande bolaget. Ett moderbolag kan avyttra dotterbolagets aktier till ett bolag som har samma ägare som moderbolaget som inte är dess dotterbolag. Det bolaget som övertar aktierna i dotterbolaget avyttrar sedan dessa till en extern köpare och kan tillgodogöra sig kapital. Det övertagande bolaget kan i sin tur vara passivt i fem år eller låna ut kapital till moderbolaget. I och med att kapitalet är upparbetat i dotterbolaget anses verksamheten uppdelad och därmed anses bolagen bedriva ”samma eller likartad verksamhet”.<sup>72</sup> Någon motsvarighet till omständigheten ovan återfinns inte i rättsfallen för ”likande näringsverksamhet”, vilket inte är konstigt då det inte finns något upparbetat kapital i den tidigare bedrivna verksamheten, snarare en brist på kapital.

**Istället** har Kammarrätten försökt att hitta andra omständigheter där verksamheten anses vara liknande den tidigare bedrivna verksamheten. Kammarrätten tar istället hänsyn till om produkter som används i den nuvarande verksamheten anses vara liknande baserat på tekniken som användes i produkten som den tidigare verksamheten tillhandahöll. Domstolen har även tagit hänsyn till om produkterna har olika kundgrupper eller om den nya verksamheten har resulterat i nya kostnader jämfört med de kostnader som den tidigare verksamheten hade. Kammarrätten beaktade även verksamhetsinriktning som det tidigare bolaget bedrev jämfört med den nystartade verksamheten. Den nya verksamhetsinriktningen, kött- och fiskrökeri kunde inte hänföras till klassiskt jordbruk. Det innebar att verksamheterna inte liknade enligt domstolen.<sup>73</sup>

---

<sup>70</sup> RÅ 1999 ref 28 **jfr** RÅ 2007 ref 66

<sup>71</sup> RÅ 2010 ref 11 – mål 1452-09 **jfr** Kammarrätten i Jönköping, dom 22 september 1998, mål nr 1790-1998 **samt** Kammarrätten Sundsvall, dom 2000-09-04, mål nr 2666-2667-1999

<sup>72</sup> RÅ 2010 ref 11, mål nr 1626-09 samt 1455-09

<sup>73</sup> Kammarrätten i Stockholm, dom den 17 mars 2000, mål nr 3275- 199 **samt** Kammarrätten Sundsvall, dom 2000-09-04, mål nr 2666-2667-1999

## 6.5 Förändring av lagen för begreppet ”samma eller likartad verksamhet”

Finansdepartementet har i *SOU 2002:52* framfört att det varken är meningsfullt eller realistiskt att i lagtexten försöka beskriva alla de situationer som begreppet ”samma eller likartad” verksamhet kan tänkas omfatta. Innebörden av begreppet har framställts genom praxis i den omfattning som är möjlig. Man angav inte heller förslag på att återinföra lagtexten som gällde innan år 1995 för tillämpningen av ”samma eller likartad verksamhet”. Se närmare beskrivning i se avsnitt 2.2 <sup>74</sup>

*I Promemorian om reformerad ägarbeskattning* lyfte Expertutskottet fram att samma eller likartad verksamhet skulle betraktas som det gör i normalt tal då något är likartat. Expertutskottet anser att den oklarhet kring 3:12-reglerna som även nämns i *SOU 2002:52* skulle kunna undanröjas rent språkligt genom att ändra ordet likartad till liknande. <sup>75</sup>

Enligt *Silfverberg, som instämmer till Expertutskottets förslag*, behövs ytterligare förtydligande angående tillämpningsområdet för ”samma eller likartad verksamhet”. Det skall dock poängteras att RegR inte hade avgjort förhandsbeskeden (2010 ref. 11 I-V) då Silfverberg skrev sin artikel. Han menade att oavsett vad RegR kommer fram till i det överklagade förhandsbeskeden kan det finnas anledning till att klargöra innehållet i bestämmelsen om ”samma eller likartad verksamhet”. Klargörelsen skulle ligga i att bestämmelsen om ”samma eller likartad verksamhet” kan tillämpas då en verksamhet som bedrivs i ett fåmansföretag, delas upp på flera fåmansföretag med samma ägarkrets utan att de samlade verksamheten upphör. Bestämmelsen ska gälla oavsett i vilket eller vilka företagsformer som verksamheten fortsätter att bedrivas aktivt. <sup>76</sup>

## 6.6 Egna reflektioner och analys

Mina egna reflektioner är baserade på det som har framkommit av rättsfallen för begreppen ”samma eller likartad verksamhet” och ”liknande näringsverksamhet”. Baserat på det som har framkommit av rättsfallen för ”samma eller likartad verksamhet” kan 3:12-reglerna kringgås men då skall det nystartade fåmansföretaget inte bedriva samma verksamhet som den tidigare bedrivna verksamheten. Någon överlåtelse av verksamheten eller upparbetat kapitalet får inte göras till det nya företaget. Fåmansföretagets verksamhet får inte ha någon anknytning till den tidigare bedrivna verksamheten. En anknytning till den tidigare verksamheten kan vara att den nuvarande verksamheten bedrivs i fastigheter som ägs av det tidigare och numera passiva bolaget. Om man ska

---

<sup>74</sup> *SOU 2002:52* s. 313

<sup>75</sup> Finansdepartementet, *Reformerad ägarbeskattning - effektivitet, prevention, legitimitet* s. 76

<sup>76</sup> *Silfverberg, SN 2009* s. 450

göra samma resonemang som ovan av omständigheter som har framkommit för begreppet ”liknande näringsverksamhet” kan en nystartad verksamhet yrka avdrag för underskott i tidigare bedrivna verksamhet så länge man inte använder sig av inventarier som användes i den tidigare bedrivna verksamheten. Det innebär att någon överföring av inventarier inte får ske mellan bolagen. Det nya företaget skall inte heller ha samma verksamhetsinriktning som den tidigare bedrivna verksamheten.

I början av denna uppsats hade jag förväntat mig mer likheter än skillnader i de av domstolen tolkade omständigheterna. Men efter en inblick i de olika områden där begreppen används ställer jag mig inte förvånad över att det är fler skillnader än likheter i hur praxis tolkar de olika begreppen, då de tillämpas i olika områden. Jag hade likaså förväntat mig att begreppet ”samma eller likartad verksamhet” skulle vara mer klagörande än vad det faktiskt var. Trots att det har skett en rättsutveckling för hur begreppet ”samma eller likartad verksamhet” kan tolkas, anser jag att det finns ännu mer att tydliggöra kring dess tolkning.

Jag ställer mig liksom Finansdepartementet kritisk till att införa alla tänkbara situationer som kan omfattas av begreppet ”samma eller likartad verksamhet”. Det som framgår av rättsfallen i denna uppsats är att ingen bakgrund är den andra lik fastän avgörandet i vissa fall blir detsamma. Det innebär, enligt min mening att ett införande i lagtexten av vad som avses med ”samma eller likartad verksamhet” inte hade resulterat i någon tydlighet när en verksamhet anses vara likartad. Ett införande i lagen av alla olika situationer då begreppet skall tillämpas hade kanske gett upphov till ännu mer försök att kringgå dessa situationer. Det som *Promemorian om reformerad ägarbeskattning och Silfverberg* anser om att ordet ”likartad” skall bytas ut till ”liknande” ställer jag mig frågade till vad det egentligen hade resulterat i. Baserat på det som har framkommit av denna uppsats är enligt min mening betydelse av orden ”likartad” eller ”likande” den samma och inte avgörande för hur lagen skall tillämpas. Det som är avgörande är lagens syfte att den skattskyldige inte skall tillgodogöra sig otillbörliga skatteförmåner.



## 7. Slutsats

*Detta slutliga avsnitt baseras på det som har framkommit av analysen och därmed besvaras de ställda frågorna.*

RegR har tagit hänsyn till olika omständigheter vid tolkning av begreppet ” *samma eller likartad verksamhet*”. De omständigheter som har framkommit är om det har skett en överföring av verksamhet från det ena bolaget till det andra. Om denna verksamhet ligger inom ramen för den tidigare anses verksamheterna bedriva likartad verksamhet. Andra omständigheter som domstolen har tagit hänsyn till är om någon överföring av det upparbetade kapitalet har skett. Om det överlåtande bolaget äger en fastighet där den överlåtna verksamheten bedrivs anser man att verksamheten är uppdelad och bolagen bedriver ”samma eller likartad verksamhet”

Några av omständigheterna för begreppet ” *samma eller likartad verksamhet*”:

- Överföring av verksamhet, upparbetat kapital samt kunskap och affärskontakter
- Uppdelad verksamhet genom fortsatt anknytning mellan bolagen exempelvis genom att den överlåtna verksamheten bedrivs i fastighet som ägs av det överlåtande bolaget.

För begreppet ” *samma eller likartad verksamhet*” har det skett en rättsutveckling då Regeringsrätten fastställde förhandsbeskeden 2010 ref. 11 (I-V). I sitt fastställande inskränker RegR tolkningen som kom till följd av lagändringen år 1995. I och med de fastställda förhandsbeskeden är det inte självklart att ett fåmansföretag som överfört sin verksamhet anses vara passivt efter karenstiden på fem år. Till följd av att den överlåtna verksamheten fortfarande kan anses ha anknytning i form av fastigheter eller kapital till det passiva bolaget. Det faktum att förhandsarbeten har fått genomslag i praxis, kan man se då de redan tillämpas i förhandsbeskeden som inskränker den tolkningen att man kan ”bota” ett fåmansföretag från 3:12 -reglerna genom att låta bolaget vara passivt i fem år och inte vara verksam i företaget.

För begreppet ”*liknande verksamhet*” har någon rättsutveckling inte skett. Kammarätten tillämpade helhetsbedömning vid tolkningen av begreppet, då inget fall är det andra likt. Däremot kan en slutsats dras av de omständigheter som har framkommit av rättsfallen som berörs i denna uppsats. De omständigheter som Kammarätten har tagit hänsyn till vid tolkningen av begreppet ”*liknande näringsverksamhet*” är om det har skett en överlåtelse av inkråm eller inventarier från det tidigare bedrivna företaget till den nystartade verksamheten. Omständigheter så som verksamhetsinriktning, tekniken bakom produkter som används i båda verksamheterna har även beaktats.

Några av omständigheter för begreppet ”liknande näringsverksamhet”:

- Överföring av inkråm eller inventarier
- Verksamhetsinriktning
- Samma teknik bakom framställning av olika produkter
- Kött- och fiskrökeri anses inte var liknande klassiskt jordbruk

Fastän begreppen ” samma eller likartad verksamhet” samt ” liknande verksamhet” anses rent språkmässigt utgöra samma betydelse tolkas begreppen i domstolen inte efter sin språkliga betydelse. Det har i rättsfallen framkommit olika omständigheter, dock färre likheter än skillnader i hur man tolkar begreppen.

Den största likheten i bedömningen är omständigheten att det har skett överföring från den ena verksamhet till den andra. Vad som överförs mellan verksamheterna är olika men för båda begreppen har antingen den överförda verksamheten eller inkråmet anknytning till den tidigare verksamheten. I vissa fall togs vissa omständigheter upp inom tolkningen av ett begrepp men det återfanns inte alls som någon omständighet för det andra begreppet, vilket är den största skillnaden. Någon direkt skillnad i hur de olika domstolarna tolkar en och samma omständighet kunde inte finnas av analysen.

Båda begreppen har samma avsikt att den skattskyldig inte ska kunna tillgodogöra sig otillbörliga skatteförmåner. Den skattskyldige kan tillgodogöra sig skatteförmåner genom att avyttra passivt fåmansföretag och kapitalet beskattas förmånligare än om fåmansföretaget hade varit aktivt. En skatteförmån kan även tillgodogöras genom att den skattskyldige yrkar underskottsavdrag mer än en gång för liknande verksamhet. Den språkliga betydelsen av begreppen är oviktig för domstolarna när de tolkar begreppen. Reglerna härstammar från två lika områden inom skatterätten och lagmotiven till begreppen är inte detsamma, vilket kan ha sin förklaring till att olika omständigheter beaktas. Därmed kan det vara en förklaring till att det finns fler skillnader än likheter i hur begreppen tolkas.

# Källförteckning

## Offentliga tryck

Proposition 1975/76:79 *Om ändrade regler för beskattning av fåmansföretag m.m.*

Proposition 1989/90:110 *Om reformerad inkomst- och företagsbeskattning*

Proposition 1993/94:50 *Fortsatt reformering av företagsbeskattning*

Proposition 1995/96:109 *Skattelättnad för riskkapital, m.m.*

Proposition 1996/97:45 *Lättnad i ägarbeskattningen*

Proposition 2001/02:46 *Ändringar i de särskilda skattereglerna för vissa andelsägare i fåmansföretag, m.m.*

Proposition 2005/06:40 *Reformerade beskattningsregler för ägare i fåmansföretag*

Rapport från Finansdepartementet (26 jan 2005) *Reformerad ägarbeskattning - effektivitet, prevension, legitimitet i små och medelstora företag*

SOU 2002:52 *Beskattning av småföretagare*

## Litteratur

Lodin, Sven-Olof m.fl. (2009) *Inkomstskatt- en läro- och handbok i skatterätt del 2*. Studentlitteratur

Peczenik, Aleksander (1995) *Juridikens teori och metod*. Norstedts juridik

Rydin, Urban & Båvall, Bertil (2008) *Beskattning av ägare till fåmansföretag*, Norstedts Juridik AB

Sandström, Kjell & Svensson, Ulf (2010) *Fåmansföretag skatteregler och skatteplanering*. Björn Lundén Information AB

Tjernberg, Mats (2005) *Beskattning av fåmansföretag*, Thomas Fakta AB

## Artiklar

Gäverth Leif (1994) *Oklarheter och tolkningsproblematik*, Skattenytt nr 4

Silfverberg, Christer (2009) *Samma eller likartad verksamhet*. SN nr7-8

Tivéus, Ulf (2010) *Regeringsrätten tolkar begreppet samma eller likartad verksamhet*. SN nr4

## Övriga källor

SKV 302 Handledning för beskattning av inkomst vid 2011 års taxering, utgåva 27

## Rättsfallsregister

RÅ 2010 ref. 11

– Mål nr 1626-09

– Mål nr 1455-09

– Mål nr 1452-09

– Mål nr 1454-09

– Mål nr 1646-09

RÅ 2007 not 66

RÅ 2005 ref. 3

RÅ 1999 ref. 28

RÅ 1997 ref. 48 I och II

## Lägre instanser

Kammarrätten i Jönköping dom den 12 maj 2004, mål nr 338-02

Kammarrätten i Sundsvall, dom den 30 december 2004, mål nr 2270-04,2272-04

Kammarrätten i Stockholm dom den 31 oktober 2000, mål nr 9311-1998

Kammarrätten Sundsvall, dom den 4 september 2000 , mål nr 2666-2667-1999

Kammarrätten i Stockholm dom den 17 mars 2000, mål nr 3275- 1998

Kammarrätten i Jönköping dom den 22 september 1998, mål nr 1790-1998

## Förhandsbesked

SRN Förhandsbesked (Dnr 94-10/D)

SRN förhandsbesked ( Dnr 109-10/D)