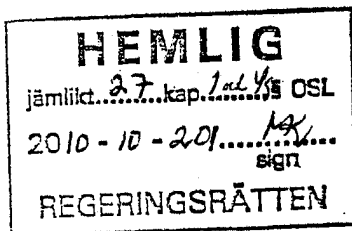


REGERINGSRÄTTENS

DOM



Mål nr
7572-09

meddelad i Stockholm den 20 oktober 2010

KLAGANDE OCH MOTPART

Skatteverket
171 94 Solna

MOTPARTER OCH KLAGANDE

1. [REDACTED]
2. [REDACTED]

Ombud för båda: [REDACTED]

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Skatterättsnämndens beslut den 18 november 2009 i ärende dnr 59-09/D, se bilaga

SAKEN

Förhandsbesked angående inkomstskatt

REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Regeringsrätten fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

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

DOM

2

Mål nr
7572-09

uppgifter som har tagits in i denna dom utom i fråga om vad som står under rubrikerna Regeringsrättens avgörande och Skälen för Regeringsrättens avgörande.

YRKANDEN M.M.

Skatteverket yrkar att Regeringsrätten fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

[REDACTED] och [REDACTED] yrkar att omkostnadsbeloppen för andelarna i de cypriotiska bolagen ska beräknas genom att anskaffningsutgifterna för andelarna ökas enligt 53 kap. 8 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL. De anför bl.a. följande.

Aktieöverlåtelse har skett under den period då 53 kap. 6 § klart påbjöd att 7 och 8 §§ skulle tillämpas vid aktieöverlåtelser till utländska bolag. Bestämmelsen i 8 § strider inte mot etableringsfriheten. Det är enbart en beräkningsregel som dessutom är gynnsam för den skattskyldige. Följaktligen ska 8 § tillämpas oberoende av 7 §. Att omkostnadsbeloppet får ökas framgår direkt av lagstiftningen. Skattelagstiftning ska tolkas i enlighet med sin ordalydelse. Trots att det varit uppenbart för lagstiftaren att 7 § inte kan tillämpas vid överlåtelser till bolag inom EU har 8 § fått stå kvar oförändrad.

Om regelsystemet i 53 kap. 6–8 §§ skulle anses som uttagsbeskattning i inkomstslaget kapital borde lagstiftaren rimligen ha löst hänvisningarna avseende regeltillämpningen på samma sätt som i 22 kap. Så har inte skett vilket måste innebära att 53 kap. 8 § kan tillämpas trots att 7 § inte tillämpas. Det måste också beaktas att lagtext ska vara tydlig och klar för den skattskyldige och att denne ska kunna förlita sig på att lagtexten gäller.

SKÅLEN FÖR REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Beskattningen av överlåtelser av tillgångar till underpris till företag som överlåtare eller närstående är delägare i regleras i 53 kap. II. I kapitlet finns två parallella regelsystem. Enligt den lydelse som bestämmelserna hade fram till utgången av år 2007 gällde i princip det ena systemet vid överlåtelser till svenska företag och det andra vid överlåtelser till utländska företag.

Det första systemet (2–5 §§) tillämpas på överlåtelser utan ersättning eller mot ersättning som understiger tillgångens omkostnadsbelopp och ett eventuellt lägre marknadsvärde. Om marknadsvärdet för den överlåtna tillgången överstiger omkostnadsbeloppet anses tillgången avyttrad för ett belopp som motsvarar omkostnadsbeloppet (3 §). Vid beräkning av omkostnadsbeloppet för andelarna i det förvärvande företaget ökas anskaffningsutgiften med ett belopp som motsvarar omkostnadsbeloppet för tillgången, i förekommande fall minskat med lämnad ersättning (5 §). Beskattning sker därmed i praktiken först när andelarna i det förvärvande företaget avyttras. Om bestämmelserna i 2–5 §§ är tillämpliga bestäms det förvärvande företags anskaffningsutgift enligt 10 §.

Det andra systemet (6–8 §§) tillämpas på överlåtelser utan ersättning eller mot ersättning som understiger tillgångens marknadsvärde. Tillgången anses avyttrad för ett belopp som motsvarar tillgångens marknadsvärde (7 §). Vid beräkning av omkostnadsbeloppet för andelarna i det förvärvande företaget ökas anskaffningsutgiften med ett belopp som motsvarar marknadsvärdet på tillgången, i förekommande fall minskat med lämnad ersättning (8 §). Därmed säkerställs att ett belopp som beskattats vid överlåtelserna inte beskattas ännu en gång när andelarna avyttras. Om bestämmelserna i 6–8 §§ är tillämpliga bestäms det förvärvande företags anskaffningsutgift enligt 11 §.

Mål nr
7572-09

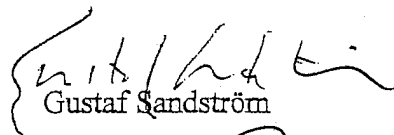
EU-domstolen slog i sin dom i mål C-436/00 X och Y fast att det strider mot fördragets bestämmelser om etableringsfrihet och fria kapitalrörelser att överlåtaren vid överlåtelser till utländska företag utestängs från möjligheten att beviljas uppskov med beskattningen. Med hänvisning till denna dom fann Regeringsrätten i RÅ 2002 not. 210 att det inte var förenligt med gemenskapsrätten att utestänga klagandena i det målet från möjligheten att beviljas uppskov.

Som en följd av dessa avgöranden ändrades 53 kap. 2 och 6 §§ så att bestämmelserna om överlåtelser till svenska företag utvidgades till att omfatta överlåtelser till företag inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet. De nya bestämmelserna tillämpas på överlåtelser efter den 31 december 2007.

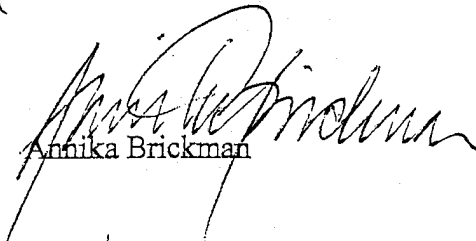
De inledande aktieöverlåtelserna ägde i detta fall rum år 2006, dvs. när de tidigare bestämmelserna fortfarande gällde. Med hänsyn till de nämnda avgörandena ledde överlåtelserna inte till någon beskattning enligt 53 kap. 7 §. Frågan i målet är om anskaffningsutgifterna vid beräkning av omkostnadsbeloppen för andelarna i de förvärvande cypriotiska bolagen ändå ska ökas enligt 8 §.

Bestämmelsen i 53 kap. 8 § är, sedd isolerad, till fördel för den skattskyldige och det EU-rättsliga förbudet mot hinder för den fria rörligheten hindrar därmed inte att den tillämpas. Enligt Regeringsrättens mening måste bestämmelsen emellertid ses i sitt sammanhang, dvs. som en del i det regelsystem som vid tidpunkten för aktieöverlåtelserna gällde vid överlåtelser till utländska företag. Av EU-domstolens dom i mål C-436/00 X och Y samt RÅ 2002 not. 210 följer att en tillämpning av detta regelsystem i det nu aktuella fallet strider mot EU-rätten. Överlåtelserna ska i stället behandlas på samma sätt som överlåtelser till svenska företag. Detta bör gälla även vid beräkning av omkostnadsbeloppen

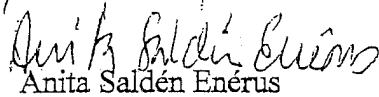
för andelarna i de förvärvande företagen. Skatterättsnämndens förhandsbesked ska därför fastställas.

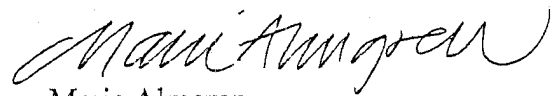

Gustaf Sandström


Nils Dexe


Annika Brickman


Kristina Ståhl


Anita Saldén Enérus


Marie Almgren
Föredragande regeringsrätts-
sekreterare

Avd I

Föredraget 2010-04-21