

HÖGSTA DOMSTOLENS BESLUT

meddelat i Stockholm den 25 maj 2009

Mål nr

Ö 2681-07

KLAGANDE

Jörnemans Ingenjörbyrå AB, 556646-4631

Hälleflundregatan 24 B

426 58 Västra Frölunda

MOTPART

Kammarkollegiet

Box 2218

103 15 Stockholm

SAKEN

Återvinning av stämpelskatt

ÖVERKLAGADE AVGÖRANDET

Hovrätten för Västra Sveriges beslut den 1 juni 2007 i mål Ö 1516-07

HÖGSTA DOMSTOLENS AVGÖRANDE

Med ändring av hovrättens beslut fastställer Högsta domstolen inskrivningsmyndighetens beslut om återvinning av stämpelskatt.

Återvunnen stämpelskatt jämte ränta enligt 40 § andra stycket lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter skall betalas tillbaka genom Lantmäteriets försorg.

YRKANDEN I HÖGSTA DOMSTOLEN

Jörnemans Ingenjörbyrå AB har yrkat att hovrättens beslut upphävs och att inskrivningsmyndighetens beslut om återvinning av erlagd stämpelskatt skall stå fast.

Kammarkollegiet har bestritt ändring.

Högsta domstolen har hämtat in yttrande från Lantmäteriet.

SKÄL

Jörnemans Ingenjörbyrå AB köpte fastigheten X 126:7 av två fysiska personer och överlät en tid senare köpet till två andra fysiska personer. I samband med att de nya köparna sökte lagfart på sitt förvärv, åberopades ett skriftligt intyg där de och bolaget lämnade vissa uppgifter om de villkor som gällde för överlåtelsen. Frågan är nu om intyget uppfyller de krav som ställs upp för befrielse från stämpelskatt vid transportköp.

Regler om detta finns i 7 § lagen (1984:404) om stämpelskatt vid inskrivningsmyndigheter (jfr 36 § andra stycket angående rätten att få återvinning av skatten, om erlagd skatt inte har kunnat avräknas helt i fall som avses i 7 §). Innebörden är huvudsakligen att stämpelskatt skall utgå endast för det senaste köpet, när ett köp av fast egendom överläts utan någon annan ändring i köpevillkoren än tiden för tillträdet och betalningen samt, i vissa fall, sättet för betalningen. Har skatten för tidigare köp redan betalats avräknas beloppet från skatten på det sista köpet. Till dessa förutsättningar anknyter reglerna om intyg i skatteärendet. Reglerna innebär att parterna i det senaste köpeavtalet skriftligen på heder och samvete skall intyga vissa uppgifter som bl.a. rör ersättningen för den överlåtna egendomen och andra villkor för förvärvet (fjärde stycket 1 och 2). Det nu aktuella intyget uppfyller kraven i dessa hänseenden.

Intyget skall även omfatta vissa uppgifter av betydelse för stämpelskattelagens särskilda koncernregler. Reglerna har sin bakgrund i ett lagstiftningsärende som gällde beskattning vid omstrukturering av företag. Det skulle sålunda vara möjligt att genomföra omstruktureringar utan att det uppkom några omedelbara skattekonsekvenser. I stämpelskattelagen har därför införts en bestämmelse om att det kan medges uppskov med betalning av skatten vid överlåtelse mellan juridiska personer inom en koncern (32 a §). Ett uppskov förutsätter att moderföretaget i koncernen är ett svenskt aktiebolag, en svensk ekonomisk förening, en svensk sparbank eller ett svenskt ömsesidigt försäkringsföretag och att överlåtaren inte ingår i en annan koncern än den i vilken förvärvaren ingår. Uppskovet skall inte längre gälla, när fastigheten överläts till någon annan eller koncernförhållandet mellan överlåtare och förvärvare upphör.

Samtidigt med uppskavsreglerna infördes en bestämmelse som innebär att befrielse från stämpelskatt inte skall medges vid vissa fastighetsöverlåtelser inom en koncern. Skälet till detta torde ha varit att det ansågs att de samlade verk-

ningarna av en skattebefrielse vid transportköp och ett uppskov annars skulle göra det möjligt att i praktiken sälja en fastighet externt utan beskattning (prop. 1998/99:15 s. 261–263 och SOU 1998:1 s. 276 f.). Skattebefrielse medges sålunda inte, om den som har överlåtit egendomen är en juridisk person som har köpt egendomen från en annan juridisk person, som ingår i samma koncern, och den som förvärvat egendomen är en juridisk person som är moderföretag eller dotterföretag till den som överlåtit egendomen till förvärvaren (7 § andra stycket stämpelskattelagen).

Vidare utsträcktes reglerna om ett skriftligt intyg så, att överlåtare och förvärvaren i det senaste avtalet skall intyga också att det inte föreligger förhållanden som avses i 7 § andra stycket. Det intyg som har lämnats i det nu aktuella fallet innehåller inte någon sådan uppgift. Frågan är om skattebefrielse ändå kan medges med beaktande främst av att förvärvarna är fysiska personer.

Befrielse från stämpelskatt vid transportköp av fast egendom har sedan länge förutsatt att parterna i det senaste avtalet intygar vissa förhållanden som gör det möjligt för den beskattande myndigheten att bedöma om befrielse skall medges eller inte. Kravet på intyg har fått en utformning som gör det klart att parterna ansvarar för de uppgifter som lämnas. Beslut om skatt fattas vid handläggning av ärendet om lagfart på förvärvet. Det är fråga om ett mycket stort antal ärenden, och granskningen måste huvudsakligen vara av formell karaktär. Bestämmelserna om intyg skall tolkas mot den bakgrunden.

Den del av intyget som nu är aktuell tar alltså sikte på de särskilda bestämmelserna om stämpelskatt i koncernförhållanden. Av 32 a § stämpelskattelagen framgår att inte bara moderföretag utan också dotterföretag skall vara juridiska personer, om uppskavsreglerna skall kunna tillämpas. Bestämmelserna i 7 § andra stycket bygger på denna reglering.

När endera av – eller båda – parterna i det senaste avtalet om fastighetsköp är fysisk person, kan det således inte föreligga någon sådan överlåtelse inom en koncern som avses i 7 § andra stycket stämpelskattelagen. Detta kan utan vidare konstateras också vid en mer formell granskning i skatteärendet. Reglerna om intyg i 7 § fjärde stycket 3 – att förhållanden som avses i andra stycket inte föreligger – kan därför inte anses tillämpliga på sådana fall där någondera av eller båda de partssidor som har att lämna ett intyg enbart består av fysiska personer.

I förevarande fall framgår det av handlingarna i skatteärendet att båda förvärvarna i det senaste köpet är fysiska personer. Det finns därmed förutsättningar för återvinning av stämpelskatt, trots att intyget inte har det innehåll som anges i 7 § fjärde stycket 3 stämpelskattelagen. Överklagandet skall därför bifallas och den återvunna stämpelskatten betalas tillbaka.

I avgörandet har deltagit: justitieråden Johan Munck, Torgny Håstad,
Ella Nyström, Gudmund Toijer (referent) och Stefan Lindskog
Föredragande revisionssekreterare: Karin Hellmont