

REGERINGSRÄTTENS DOM

Mål nr
568-07

meddelad i Stockholm den 6 april 2009

KLAGANDE AA

Ombud: Advokaten Urban Thuresson
Kungsgatan 37
111 56 Stockholm

MOTPART
Skatteverket
171 94 Solna

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Kammarrätten i Stockholms dom den 9 november 2006 i mål nr 1667-06, se bilaga

SAKEN
Inkomsttaxering 2004 m.m.

REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Regeringsrätten avslår överklagandet.

Regeringsrätten beviljar AA ersättning av allmänna medel med 4 000 kr för kostnader i Regeringsrätten.

Dok.Id 68823

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Wallingatan 2

Telefon
08-561 676 00
E-post: regeringsratten@dom.se

Telefax
08-561 678 20

Expeditionstid
måndag – fredag
09:00-12:00
13:00-15:00

YRKANDEN M.M.

AA fullföljer sin talan i Regeringsrätten. Han yrkar vidare ersättning för ombudskostnader i målet i Regeringsrätten med belopp motsvarande tre timmars arbete enligt rättshjälptaxan. Till stöd för sin talan anför AA bl.a. följande. Delningsprincipen vid överlåtelse av lös egendom har såvitt känt endast tillämpats i fall då det funnits en gåvoavsikt mellan avtalsparterna. Den aktuella bostadsrätten ägs till hälften av hans mor som ännu aldrig haft för avsikt att avyttra sin andel. Vid detta förhållande representerar en hälftendel i princip inget annat värde än rätten att disponera lägenheten för bostadsändamål. Först när ägarna är överens om att avyttra lägenheten är det ekonomiskt möjligt att realisera ett marknadsvärde. Oavsett vilken uppfattning man må ha om värdet av en halv bostadsrätt, framstår det som något verklighetsfrämmande att göra gällande att det förelegat en gåvoavsikt mellan styvbröder. Redan det förhållande att betalning ska ske först när bostadsrätten lämnar familjen antyder att "affären" haft helt andra förtecken än att berika en styvbror. Talet om gåvoavsikter ter sig än mer främmande med tanke på de två avtalsparternas personliga ekonomier, som knappast gett utrymme för någon rundhänt gåva. Över huvud taget ter det sig atypiskt med gåvor mellan syskon.

Skatteverket bestrider bifall till överklagandet och anför bl.a. följande. Det synes vara ostridigt att bostadsrättens värde i vart fall inte understeg 1 200 000 kr. AAs andel var därför proportionellt sett värd minst 600 000 kr. Klaganden gör gällande att det inte finns någon egentlig marknad för att sälja endast del av en bostadsrätt och att marknadsvärdet av hans andel därför var väsentligt lägre. Det kan i en mängd olika situationer bli aktuellt att bedöma om transaktioner mellan närstående eller andra inte oberoende parter såsom egna bolag, har skett på marknadsmässiga villkor. Vid överlåtelser blir det främst aktuellt att bedöma om köpeskillingen motsvarar tillgångens marknadsvärde. Vid beskattningen måste marknadsvärdet av en ideell andel fastställas med hänsyn till det vederlag som skulle ha bestämts mellan oberoende parter vid en avyttring av hela tillgången. En annan ordning blir närmast omöjlig att hantera i praktiken för den mängd transaktioner som sker mellan såväl privatpersoner som företag. Civilrätten har ingen bestämd och tydlig definition av begreppet "gåva" som kan tillämpas i varje enskild rättsfråga. Gåvobegreppet kan därför skifta beroende på i vilket sammanhang som frågan uppträder. En och samma transaktion kan uppfattas och behandlas som gåva i ett rättsligt sammanhang men behöver inte göra det i ett annat. Det finns dock vissa generella rekvisit som kännetecknar gåva, bl.a. att transaktionen innebär en avsiktlig förmögenhetsöverföring. AA måste ha varit medveten om att bostadsrätten, belägen i Stockholms innerstad, stigit i värde under hans innehavstid och att marknadsvärdet således klart översteg vad han själv erlagt vid sitt förvärv. Köpeskillingen har därför inte bestämts på marknadsmässiga grunder efter vad som skulle ha varit fallet mellan två av varandra oberoende parter. I objektiv mening har AA med avsikt berikat och ökat sin styvbrors förmögenhet genom att bestämma en köpeskillning som väsentligt

understeg bostadsrättens marknadsvärde. I formell mening föreligger därmed ett blandat fång där endast en viss del kan betecknas som köp. Klaganden har anfört att det framstår som något verklighets-främmande att göra gällande att det förelagat en gåvoavsikt mellan styvbröderna. Faktum kvarstår dock att AA avsiktligt har överlåtit en tillgång för en angiven köpeskillning som endast motsvarar en tredjedel av marknadsvärdet. Om det visas att köpeskillningen klart understiger tillgångens egentliga marknadsvärde, bör det ankomma på den skattskyldige att klargöra efter vilken grund som köpeskillningen har bestämts, dvs. skälet till att den avtalade köpeskillningen avviker från marknads-värdet. För det fall den skattskyldige inte kan presentera en godtagbar förklaring till underprissättningen, bör man rimligen kunna förutsätta att det antingen föreligger en avsikt att berika köparen eller att det har lämnats en ytterligare, förtäckt ersättning vid sidan av det formella avtalet. Enligt Skatteverkets mening föreligger det i skatterettsligt hänseende en form av blandat fång vid avsiktliga underpridförsälj-ningar. Endast den delen av överlåtelsen som motsvarar ett marknadsmässigt vederlag ska behandlas som en avyttring och ligga till grund för en kapitalvinst-beräkning. Delningsprincipen ska tillämpas när köpeskillningen avsiktligt har bestämts till ett lägre belopp än tillgångens egentliga marknadsvärde, och detta inte heller kan motiveras eller rättfärdigas som affärsmässigt med hänsyn till övriga omständigheter kring innehavet eller överlåtelsen.

SKÄLEN FÖR REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Av handlingarna i målet framgår att AA överlåtit sin hälftendel i en bostadsrätt på Gärdet i Stockholm till sin styvbror, BB. Lägenheten var enligt vad som upplysts i målet på 37 m², omfattande ett rum och kök. Överlåtelsen skedde den 24 oktober 2003 för en köpeskillning om 204 482 kr vilket motsvarade den köpeskillning som AA erlade för andelen vid sitt förvärv i mars 1999. Enligt överlåtelseavtalet skulle köpeskillningen erläggas genom en av styvbrodern till AA utställd revers som förföll till betalning då bostadsrätten såldes vidare utanför familjen, och styvbrodern skulle även tills vidare äga dispositionsrätten till bostadsrätten. AA har vidare i målet uppgivit att enligt ett muntligt avtal mellan honom och styvbrodern en eventuell framtida vinst skulle delas mellan honom och styvbrodern när bostadsrätten såldes vidare utanför familjen samt att hans far CC under år 2005 kompenserat honom med 550 000 kr för hans andel i bostadsrätten.

Frågan i målet är om AA överlåtit sin andel av bostadsrätten till sin styvbror för ett pris understigande marknadsvärdet och, om så är fallet, överlåtelsen till viss del ska behandlas som gåva.

Regeringsrätten gör följande bedömning.

Såvitt framgår var avsikten med överlåtelsen att bostadsrättslägenheten skulle få disponeras av köparen fram till dess att lägenheten försålles då också köpeskillingen i form av en köpeskillingsrevers skulle förfalla till betalning. Vid angivna förhållanden kan den överlåtna lägenhetsandelen – även med beaktande av den förfoganderättsinskränkning det innebar att lägenheten alltjämt efter överlåtelsen skulle komma att ägas till hälften av annan person än köparen – antas ha haft ett marknadsvärde som inte bör beräknas till lägre belopp än till hälften av värdet på hela bostadsrätten som synes ha uppgått till i allt fall 1 200 000 kr. Marknadsvärdet på den hälftendel av bostadsrätten som AA överlätit till sin styvbror har därför i detta fall väsentligt överstigit den köpeskillning som angavs i överlåtelse-avtalet.

I målet har AA anfört att han vid sidan av överlåtelseavtalet träffat ytterligare en överenskommelse med sin styvbror om kompensation vid en framtida försäljning av bostadsrätten till utomstående köpare och att han också fått sådan kompensation från sin far. Dessa uppgifter har dock inte styrkts genom någon i målet ingiven handling eller på annat sätt. Vidare gäller enligt 6 kap. 4 § bostadsrättslagen (1991:614) bl.a. att, om säljare och köpare vid överlåtelse av en bostadsrätt har kommit överens om ett annat pris än det som anges i köpehandlingen, den överenskommelsen är ogiltig.

Mot nu angiven bakgrund finner Regeringsrätten att utredningen i målet inte visar annat än att AA överlätit sin andel av bostadsrätten till underpris samt att utredningen inte heller visar att överlåtelsen skedde helt utan gåvoavsikt från hans sida. Överlåtelsen har vidare skett till en person som i detta sammanhang var att betrakta som närstående.

En överlåtelse av lös egendom, t.ex. en bostadsrätt, till närstående där ersättningen understiger marknadsvärdet behandlas i kapitalvinsthänseende, när det inte kan visas att gåvoavsikt saknas, till viss del som gåva.

Av det ovan anförda följer sammanfattningsvis att det inte finns skäl att beräkna kapitalvinsten från överlåtelsen av AAs andel av bostadsrätten till lägre belopp än vad underinstanserna funnit eller 134 794 kr varav två tredjedelar eller 89 863 kr är skattepliktig. AAs överklagande ska därför avslås.

Mål nr
568-07

AA har yrkat ersättning för sina kostnader i målet enligt lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m. Då målet får anses röra frågor av betydelse för rättstillämpningen bör AA medges ersättning med skäliga 4 000 kr.

Sten Heckscher

Lars Wennerström

Eskil Nord

Peter Kindlund

Kristina Ståhl

Linda Bolund Thornell
Föredragande regeringsrätts-
sekreterare

Avd I
Föredraget 2009-03-04