

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
1030-14

meddelad i Stockholm den 15 september 2014

KLAGANDE

1. Aktiebolaget Familjebostäder, 556035-0067
2. Aktiebolaget Stockholmshem, 556035-9555
3. Aktiebolaget Svenska Bostäder, 556043-6429

Ombud: Advokaterna Magnus Hagevi, Fredrik Gustafsson
och Stefan Kamlin
Advokatfirma DLA Nordic KB
Box 7315
103 90 Stockholm

MOTPART

Skatteverket
171 94 Stockholm

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Skatterättsnämndens beslut den 24 januari 2014 i ärende dnr 55-13/D, se bilaga
(här borttagen)

SAKEN

Förhandsbesked angående inkomstskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen förklarar, med ändring av Skatterättsnämndens
beslut, att frågorna 1 och 2 ska besvaras så att det är den avtalade ersättningen för
respektive fastighet som ska läggas till grund för beskattningen.

Dok.Id 151963

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Birger Jarls torg 13

Telefon
08-561 676 00

E-post:
hogstaforvaltningsdomstolen@dom.se

Telefax
08-561 678 20

Expeditionstid
måndag – fredag
08:00-16:30

YRKANDEN M.M.

Aktiebolaget Familjebostäder, Aktiebolaget Stockholmshem och Aktiebolaget Svenska Bostäder yrkar att förhandsbeskedet ändras på så sätt att frågorna 1 och 2 besvaras med att ersättningen vid beskattningen ska bestämmas enligt den köpeskillning som framgår av köpekontraktet för respektive överlåten fastighet. Bolagen anför bl.a. följande. I de fall i praxis där det har skett en omklassificering till byte har det förelegat ett reellt tvåpartsförhållande med skilda ekonomiska intressen. Detta saknas i det aktuella fallet där alla tre bolagen är helägda dotterbolag i en koncern och moderbolaget är helägt av en ägare, en kommun. Moderbolaget har oinskränkt inflytande över fördelningen av tillgångarna i hela koncernen. Transaktionerna sker mellan bolag i en koncern, som samtliga har rätt att ge och ta koncernbidrag. Avräkningen mellan bolagen sker till de köpeskillningar/värden som framgår av köpekontrakten. Parterna har över huvud taget inte beaktat övervärden på överförda tillgångar. I motsats till de fall som i praxis har bedömts som byten finns det alltså i detta fall inte någon avsikt att genom växelvisa underprisöverlåtelser värdemässigt kompensera annan part. Överlåtelserna är inte villkorade av varandra, varken avseende genomförandet eller köpeskillningens storlek.

Skatteverket vidhåller vad verket anført i Skatterättsnämnden och har alltså samma uppfattning som bolagen.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Bolagen planerar en omfördelning av delar av respektive bolags fastighetsinnehav genom att överlåta ett stort antal fastigheter mellan sig. Varje överlåtelse ska regleras i separata avtal och, i nu aktuella fall, ske mot ersättning som understiger marknadsvärdet. Syftet med överlåtelserna är att åstadkomma en effektivare administration, förvaltning och kapitalanvändning för att förbättra bolagens förutsättningar att fullfölja sitt bostadsförsörjningsansvar.

Avsikten är att fastighetsöverlåtelse ska ske i ett sammanhang. Vart och ett av bolagen kommer genom respektive överlåtelse till underpris att överföra övervärden till vart och ett av de andra bolagen och samtidigt, genom förvärv till underpris, ta emot övervärden från vart och ett av de andra bolagen.

Bolagen kan med avdragsrätt lämna koncernbidrag till varandra.

Frågan i målet gäller om det är ersättningen enligt de enskilda avtalen som ska läggas till grund för beskattningen eller om ersättningen ska bestämmas med utgångspunkt i att överlåtelse utgör byten av tillgångar mellan bolagen.

Högsta förvaltningsdomstolen gör följande bedömning.

Vid uttag av tillgångar eller vid överlåtelse av tillgångar till pris under marknadsvärdet har huvudregeln tidigare varit att uttagsbeskattning ska ske. Generella regler om sådan beskattning infördes genom 1990 års skattereform i punkt 1 fjärde stycket av anvisningarna till 22 § kommunalskattelagen (1928:370). För de fall det fanns särskilda skäl infördes samtidigt ett undantag i samma stycke. Syftet med den införda regleringen var att kodifiera praxis. Med särskilda skäl avsågs att det förelåg ett starkt ägarsamband mellan överlåtare och förvärvare, att överlåtelsen var ett led i en organisatoriskt betingad ändring av företagsstrukturen, att överlåtelsen inte direkt eller indirekt fick medföra en otillbörlig skatteförmån och att tillgången genom överlåtelsen inte bytte skattemässig karaktär (prop. 1989/90:110 s. 556, jfr prop. 1998/99:15 s. 128).

År 1998 infördes lagen (1998:1600) om beskattningen vid överlåtelser till underpris. För att öka förutsebarheten för när uttagsbeskattning skulle ske eller inte slopades rekvisitet särskilda skäl. I stället infördes i lagen de villkor som måste vara uppfyllda för att uttagsbeskattning inte ska ske.

Syftet med dessa regler, som numera finns i 23 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), är att omstruktureringar ska kunna genomföras utan att några omedelbara skattekonsekvenser uppkommer. Reglerna är utformade så att överlåtelserna inte får medföra någon otillbörlig skatteförmån medan de övriga krav som tidigare ställts inte ansetts nödvändiga att upprätthålla.

I rättspraxis har Högsta förvaltningsdomstolen godtagit underprisöverlåtelser vid samtidiga och korsvisa överlåtelser (se t.ex. RÅ 2006 ref. 74 och RÅ 2004 not. 197). I RÅ 2009 ref. 85 och HFD 2012 not. 74 behandlades däremot överlåtelser till underpris som byten. Av förutsättningarna i de rättsfallen framgår att transaktionerna skulle ske samtidigt och vara beroende av varandra samt att syftet med transaktionerna var, förutom att uppnå ett visst organisatoriskt resultat, även att genom värdeöverföringar vidmakthålla en viss förmögenhetsfördelning.

Syftet med de planerade transaktionerna i förevarande mål är att genom en omfördelning av fastigheter inom en koncern åstadkomma en effektivare administration, förvaltning och kapitalanvändning. Fastighetsöverlåtelserna är inte beroende av varandra. Överlåtelserna kommer inte att påverka bolagens balansräkningar vad gäller redovisad balansomslutning. Det har inte framkommit att det kommer att ske några utjämnande värdeöverföringar.

Mål nr
1030-14

Mot denna bakgrund finner Högsta förvaltningsdomstolen att det är den avtalade ersättningen för respektive fastighet som ska läggas till grund för beskattningen.

I avgörandet har deltagit justitieråden Henrik Jermsten, Karin Almgren, Eskil Nord, Margit Knutsson och Anita Saldén Enérus.

Målet har föredragits av justitiesekreteraren Stina Pettersson.