

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS BESLUT

Mål nr
3728-14

meddelat i Stockholm den 22 juni 2015

KLAGANDE

Skatteverket
171 94 Solna

MOTPART

Marc O'Polo License GmbH

Ombud: AA
Rödl & Partner Nordic AB
Drottninggatan 95 A
113 60 Stockholm

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Skatterättsnämndens beslut den 10 juni 2014 i ärende dnr 59-12/D

SAKEN

Förhandsbesked angående inkomstskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen undanröjer förhandsbeskedet och avvisar ansökningen.

Dok.Id 161702

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

BAKGRUND

Marc O'Polo International AB (International) ansökte i juni 2012 om förhandsbesked. Enligt de i ansökan lämnade förutsättningarna hade bolaget från och med räkenskapsåret som påbörjades den 1 juni 2012 sin verkliga ledning i Tyskland och skulle därmed få skatterättsligt hemvist där enligt artikel 4 punkt 3 i skatteavtalet mellan Sverige och Tyskland. Bolaget ställde bl.a. frågan om bestämmelserna i 22 kap. 5 § 4 och 7 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, innebar att uttagsbeskattning skulle ske på grund av bytet av bolagets skatterättsliga hemvist. Som ytterligare förutsättningar gällde att bolaget från och med den 1 juni 2012 inte skulle ha fast driftställe i Sverige, att avsikten var att det under slutet av räkenskapsåret skulle genomföras en gränsöverskridande fusion och att det övertagande bolaget, det tyska koncernbolaget Marc O'Polo License GmbH (License), efter fusionen inte skulle ha något fast driftställe i Sverige.

I mars 2013 – under förfarandet i Skatterättsnämnden – uppgavs att International fusionerats med License. Genom fusionen upplöstes International och dess tillgångar och skulder övergick till License.

Skatterättsnämnden tog först ställning till om License i egenskap av övertagande bolag i fusionen kunde anses som sökande. Skatterättsnämnden ansåg att det synsätt som kommer till uttryck i rättsfallet RÅ 2002 ref. 82 borde kunna tillämpas i det aktuella ärendet. Det innebar enligt nämnden att det förhållandet att International upplöstes på grund av fusionen efter det att ansökan om förhandsbesked gavs in inte i sig var ett hinder för att pröva ansökan och att License genom fusionen fick ställning som sökande. I själva sakfrågan fann nämnden att uttagsbeskattning skulle ske med stöd av 22 kap. 5 § 4 och 7 § IL på grund av att International fått skatterättsligt hemvist i Tyskland och att tillämpningen av bestämmelserna inte stred mot EU-rätten.

YRKANDE M.M.

Skatteverket överklagar förhandsbeskedet och yrkar att det ska fastställas. *Skatteverket* yrkar, som det får förstås, även att förhandsavgörande från EU-domstolen inhämtas. Verket anför bl.a. följande. Den aktuella fusionen är inte en kvalificerad fusion enligt inkomstskattelagen och det finns därför ingen kontinuitet i skattskyldigheten för inkomsten. *License* tar efter fusionen över betalningsansvaret för de skulder, inklusive skatteskulder, som uppkommit i *Internationals* verksamhet fram till fusionen. Det finns inte någon bestämmelse som innebär att en medlemsstat som får beskatta ett företags inkomst ska bevilja ett annat företag anstånd med det förstnämnda företags skatt när medlemsstaten inte har rätt att beskatta det senare företaget.

License bestrider bifall till *Skatteverkets* yrkande och anser att förhandsbeskedet ska ändras med innebörd att det inte är förenligt med EU-rätten att uttagsbeskatta *International* och kräva att skatten ska betalas omedelbart.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Inledningsvis måste ställning tas till frågan om det tyska bolaget *License* i egenskap av övertagande bolag i fusionen är behörigt att överta det överlåtande bolaget *Internationals* ställning som sökande under förfarandet i Skatterättsnämnden.

Enligt 5 § lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor får, efter ansökan av en enskild, förhandsbesked lämnas i en fråga som avser sökandens skattskyldighet eller beskattning om det är av vikt för sökanden eller för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning.

Av förarbetena till bestämmelsen framgår att det bara är den skattskyldige eller den som kan tänkas bli skattskyldig som kan få ett förhandsbesked. Frågan ska avse sökandens skattskyldighet eller beskattning. Detta inbegriper alla de faktorer

Mål nr
3728-14

som i ett beskattningsärende har betydelse för att bestämma såväl om den enskilde är skattskyldig över huvud taget som skatten till rätt belopp (prop. 1997/98:65 s. 69).

För enskilda syftar förhandsbeskedsinstitutet till att ge en möjlighet att inför förestående affärer och andra rättshandlingar få klarhet i hur förfarandet kommer att bedömas i beskattningshänseende (prop. 1951:64 s. 42 f. och 111 samt prop. 1997/98:65 s. 24, jfr HFD 2014 ref. 74).

Ett bolag som upplösts genom fusion saknar rättshandlingsförmåga och kan inte vara part i en process. Av det av Skatterättsnämnden åberopade rättsfallet framgår dock, såvitt nu är av intresse, att detta inte innebär att en process avseende det upplösta bolagets inkomstbeskattning som pågår då bolaget upplöses måste läggas ned eller att en sådan process inte kan inledas sedan bolaget upplösts. Part i den fortsatta eller nya processen blir det övertagande bolaget, till vilket det upplösta bolagets tillgångar och skulder övergått.

Högsta förvaltningsdomstolen gör följande bedömning.

För ansökningar från enskilda gäller att det bara är den skattskyldige eller den som kan tänkas bli skattskyldig som kan få ett förhandsbesked. Som grundläggande villkor enligt 5 § lagen om förhandsbesked gäller därför att förhandsbesked får lämnas i fråga som avser sökandens skattskyldighet eller beskattning.

Det sökande bolaget International har upplösts i och med att fusionen med License slutfördes i mars 2013. Enligt förutsättningarna har License inte något fast driftställe i Sverige efter fusionen och därmed inte någon skattemässig anknytning till Sverige. Bolaget är dock betalningsskyldigt för den skatt som avser det överlåtande bolaget International.

License har som övertagande bolag möjlighet att inom ramen för det ordinarie skatteförfarandet få beskattningsbeslutet avseende International prövat (se RÅ

BESLUT

Mål nr
3728-14

2002 ref. 82). Vad som gäller beträffande partssuccession i det ordinarie skatteförfarandet kan dock inte utan vidare tillämpas beträffande förfarandet med förhandsbesked på ansökan av enskild. Det senare förfarandets särskilda karaktär och syfte kan motivera ett annat synsätt.

Frågorna i ansökan rör uttagsbeskattning av International och kan – i vart fall sedan fusionen genomförts – inte anses gälla Licenses skattskyldighet eller beskattning i den mening som avses i 5 § lagen om förhandsbesked. License var därför inte behörigt att träda in som sökande och ansökningen borde därför ha avvisats av Skatterättsnämnden.

Vid sådant förhållande föranleder Skatteverkets yrkande om att inhämta förhandsavgörande från EU-domstolen ingen åtgärd.

I avgörandet har deltagit justitieråden Henrik Jermsten, Margit Knutsson, Anita Saldén Enérus, Thomas Bull och Per Classon.

Målet har föredragits av justitiesekreteraren Anne-Therése Byström.