



FÖRVALTNINGSRÄTTEN
I MALMÖ
Avdelning 2

DOM
2015-02-18
Meddelad i
Malmö

Mål nr
11594-13

1

KLAGANDE

A

Ombud:

MOTPART

Skatteverket (HK)
171 94 Solna

ÖVERKLAGAT BESLUT

Skatteverkets beslut den 31 maj 2013, bilaga 1.

SAKEN

Inkomsttaxering – beskattning av utdelning på andelar i onoterat utländskt bolag.
Ersättning för kostnader

FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Med bifall till överklagandet beslutar förvaltningsrätten att utdelning från

Företaget ska tas upp med 2 734 167 kr.

Förvaltningsrätten beviljar *A* ersättning för kostnader i målet med 42 187 kr.

Dok.Id 222491

Postadress	Besöksadress	Telefon	Telefax	Expeditionstid
Box 4522 203 20 Malmö	Kalendegatan 6	040-35 35 00 E-post: forvaltningsrattenimalmo@dom.se	040-97 24 90	måndag – fredag 08:00-16:00

BAKGRUND

Genom det överklagade beslutet har Skatteverket taxeringsåret 2012 tagit upp utdelning från *Företaget* till beskattning med 3 281 000 kr mot redovisade 2 734 167 kr motsvarande fem sjättedelar av utdelat belopp. Skälen för Skatteverkets beslut framgår av bilaga 1.

YRKANDEN OCH INSTÄLLNINGAR

A yrkar att förvaltningsrätten undanröjer Skatteverkets beslut och fastställer hans taxering i enlighet med inlämnad inkomstdeklaration varpå utdelningen ska omfattas av kvotering i enlighet med 42 kap 15a § IL. Vidare yrkas ersättning för ombudskostnader i förvaltningsrätten.

A anför i huvudsak följande. Det är otvivelaktigt att regelverket i 42 kap 15a § IL strider mot EU-rätten då det kan verka hindrande för etableringsfriheten och den fria rörligheten av kapital. För att fastställa huruvida en sådan hindrande regel kan rättfärdigas prövas regeln mot det så kallade rule of reason-testet.

Regeln torde inte vara diskriminerande eftersom den avgörande faktorn är beskattningsnivån och inte nationaliteten.

Andra rekvisitet förutsätter att regeln ska kunna motiveras med hänsyn till ett trängande allmänintresse. Grunder som EU-domstolen accepterat är bl.a. behovet av att förhindra skatteundandragande och skatteflykt samt att bevara en väl avvägd fördelning av beskattningsrätten. Bolaget har inte nyttjats för att föra ut vinster från den svenska beskattningssfären till ett lågskatteland. Den typ av missbrukssituation som EU-domstolen har ansett kan rättfärdiga en regel föreligger således inte. Inte heller har bolaget nyttjats på ett sådant sätt som lagstiftaren velat förhindra vid införandet av kra-

vet på "jämförlig beskattning". Fråga är inte om någon situation då den skattskyldige förflyttat obeskattade medel ut ur landet till ett lågskatteländ genom exempelvis förlustavdrag eller skatteintegrering. Att en obegränsat skattskyldig person i Sverige tar upp utdelning till svensk beskattning kan varken anses innebära skatteundandragande eller skatteflykt. Inte heller kan den innebära ett hot mot den väl avvägda fördelningen av beskattningsrätten mellan staterna. Skatteverkets resonemang att han erhållit en förmån i och med underprisöverlåtelsen 2006, är inte förenligt med EU-rättslig praxis. EU-domstolen har i SIAT-målet slagit fast att det faktum att de som tillhandahåller tjänster eventuellt kan erhålla en skatteförmån på grund av att de betalar låg skatt i den stat där de är etablerade inte kan medföra att en annan medlemsstat tillåts att skattemässigt missgynna mottagare av dessa tjänster som är etablerade i sistnämnda stat. De av Skatteverket åberopade rättfärdigandegrunderna tar sikte på situationer där medel som har upparbetats i Sverige, förs ur den svenska beskattningssfären genom konstlade upplägg och motverkande av skadlig skattekonkurrens genom att minska eventuella skatteförmåner. Ingen av åberopade grunder är applicerbar i förevarande fall.

Tredje rekvisitet innebär att den omtvistade regeln ska vara ägnad att säkerställa ett förverkligande av den målsättning som eftersträvas. På intet sätt är regeln utformad så att den tar sikte på att hindra bedrägliga beteenden av skatteundandragande karaktär eller skatteflykt.

Den ifrågavarande regeln är inte ändamålsenlig. Den kan därmed inte heller vara proportionerlig.

I övrigt anser han att EU-domstolen aldrig accepterat hindrande regler bara för att inkomsterna har varit föremål för en låg beskattning. Domstolen har accepterat regler som kan verka hindrande för de fria rörligheterna om de syftar till att förhindra skatteflykt och skatteundandragande som består av

inkomster som rätteligen skulle ha beskattats i en viss medlemsstat ”örflyttas” till ett lågskatteland genom konstlade upplägg. Det finns en rikhaltig praxis avseende frågan om skatteflykt genom transaktioner som omfattar underprisöverlåtelser där Skatteverket har förlorat talan (Kammarrätten i Jönköping mål nr. 2473-10, Kammarrätten i Stockholm mål nr. 3832-11 samt Kammarrätten i Göteborg mål nr. 6085-87-11). Han bestrider därför att underprisöverlåtelser som vidtog flera år innan den nu omtvistade utdelningen togs emot, utgör skatteflykt. Regeln i 42 kap. 15 a § IL tar inte sikte på underprisöverlåtelser utan på utdelningar varför han anser att argument som omfattar transaktioner till underpris är irrelevanta för sakfrågan i förevarande fall.

Skatteflykt eller snedvridning av medlemsstaternas beskattningsrätt kan inte uppkomma när han tar upp en utdelning till beskattning i Sverige.

Slutligen vill han poängtera att den verksamhet som bedrivs i bolaget är verklig och att bolaget har den utrustning och personal som är nödvändig för den typ av verksamhet som bedrivs.

Rättfärdigandegrund saknas och Skatteverkets beslut strider mot EU-rätten. Han ska därför medges kvotering till femsjettedelar av utdelningen.

Skatteverket vidhåller sitt beslut och anför i huvudsak följande. **A**

har inte visat att inkomstbeskattningen i den juridiska personen varit jämförlig med inkomstbeskattningen av ett svenskt företag. Skatteverket delar **A**s uppfattning att reglerna om kvotering till fem sjettedelar i 42 kap. 15 a § IL utgör ett hinder för de fria rörligheterna. Kravet på jämförlig beskattning i sagda bestämmelse liksom för CFC-reglerna, kan dock rättfärdigas utifrån behovet av att upprätthålla en väl avvägd fördelning av beskattningsrätten mellan medlemsstaterna och behovet av att förhindra skatteflykt (jfr prop. 1996/97:45 s. 34).

Vid prövning om det strider mot den fria etableringsrätten ska det i sammanhanget beaktas om det är fråga om en ständig närvaro i värdmedlemsstaten och i fall av förvärv av och innehav av fast egendom, att förvaltningen av denna egendom utgör en aktiv förvaltning (C-386/04 Centro di Musicologia Walter Stauffer). Bestämmelser som riktar sig mot lågbeskattade inkomster är tillåtna förutsatt att de inte träffar verkliga etableringar där verksamhet bedrivs med lokaler, personal och utrustning (C-196/04 Cadbury Schweppes). Regeln i 42 kap. 15 a § IL kan rättfärdigas mot bakgrund av sagda domar. Om beskattningen i förevarande fall kan rättfärdigas får avgöras utifrån den utredning som finns att tillgå.

företaget berkar vara ett kapitalförvaltande bolag. Information hur kapitalförvaltningen bedrivits eller varifrån *företaget* fått förvaltande medel saknas. Uppgifter om att *företaget* har lokaler, personal eller utrustning på Cypern har inte lämnats till Skatteverket. Vid 2007 års taxering sålde *A* aktier i Thule AB till underpris till ett cypriotiskt bolag. Regeln i 42 kap. 15 a § IL kan därmed rättfärdigas då den kan motiveras av behovet av en väl avvägd beskattningsrätt. Skatteverket vidhåller således att det saknas anledning att kvotera utdelningen till femsjättedelar.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Tillämpliga bestämmelser

Av 42 kap. 15a § inkomstskattelagen, IL, följer att utdelning på andelar i utländska juridiska personer tas upp med fem sjättedelar, om inkomstbeskattningen av den utländska juridiska personen är jämförlig med inkomstbeskattningen av ett svenskt företag med motsvarande inkomster.

I EU-fördragets avdelning fyra (IV) finns bestämmelser om fri rörlighet för personer, tjänster och kapital. I kapitel fyra artikel 63 framgår det att alla

restriktioner för kapitalrörelser och betalningar mellan medlemsstater samt medlemsstater och tredje land är förbjudna.

Förvaltningsrätten gör följande bedömning

Första frågan i målet är om rekvisitetet *jämförlig beskattning* enligt 42 kap. 15a § IL är uppfyllt avseende **A** bolag på Cypern, *företaget*. Andra frågan i målet gäller, för det fall bolaget inte anses jämförligt beskattat, om bestämmelsen i 42 kap. 15a § IL utgör hinder för de fria rörligheterna enligt EU-fördraget. Om bestämmelsen anses utgöra hinder är den tredje frågan förvaltningsrätten ska ta ställning till om bestämmelsen kan anses falla under någon av de rättfärdigande-grunder som har accepterats av EU-domstolen (EUD).

Av förarbetena till 42 kap. 15a § IL framgår det inte vad som menas med jämförlig beskattning. Av förarbetena till de s.k. lättnadsreglerna i 43 kap. IL som slopades i samband med införandet av bestämmelserna i 42 kap. IL framgår det att nivån för jämförlig beskattning skulle ligga på 15 procent (prop. 1996/97:45 s. 58 och prop. 1990/91:107 s. 28). Skattesatser understigande 15 procent skulle därmed inte anses vara jämförliga med svensk inkomstbeskattning.

Då det inte klart framgår av förarbetena till 42 kap. 15a § IL vad som avses med jämförlig beskattning får det enligt förvaltningsrättens mening antas att man avsett att nivån för jämförlig beskattning enligt 42 kap. 15a § IL skulle kvarstå i enlighet med de uttalanden som gjorts i de tidigare förarbetena. Eftersom bolagsskatten på Cypern för inkomståret i fråga uppgår till 10 procent och då några handlingar som visar att skattesatsen varit 15 procent eller högre inte har presenterats anser inte förvaltningsrätten att det cypriotiska bolaget underkastats sådan jämförlig beskattning som krävs enligt 42 kap. 15a § IL.

Frågan är då om bestämmelsen kan anses stå i strid med de fria rörligheterna enligt EU-fördraget.

Förvaltningsrätten anser att beskattning av utdelning från ett onoterat cypriotiskt bolag med 30 procent medan utdelning från ett onoterat svenskt bolag sker med 25 procent utgör hinder mot de fria rörligheterna i EU-fördraget.

Nästa fråga att ta ställning till blir då om den hindrande bestämmelsen faller under någon av de rättfärdigande grunder som EUD har accepterat.

EUD har i sin praxis godtagit negativ särbehandling på andra grunder än de i fördraget angivna. En rättfärdigande grund som inte kan rättfärdigas enligt EU-fördraget förutsätter att vissa specifika villkor är uppfyllda. Det är dessa villkor som benämns som rule of reason-principen och som utformades i mål C-55/94 Gebhard.

Rule of reason-principen formulerar rekvisit som ska vara uppfyllda för att en nationell regel ska kunna godtas. Nationella regler ska vara tillämpliga på ett icke-diskriminerande sätt, de ska vara motiverade med hänsyn till ett trängande allmänintresse, ägnade att säkerställa förverkligandet av det syfte vilka eftersträvas genom dem och inte gå utöver vad som är nödvändigt för att uppnå detta.

Andra kriteriet ger uttryck för att regeln ifråga ska avse ett så viktigt nationellt intresse att det väger tyngre än intresset att bevara den fria rörligheten såsom till exempel medlemsstaternas behov att förhindra skatteflykt. Det två sistnämnda kriterierna ger uttryck för en viktig princip inom EU-rätten kallad proportionalitetsprincipen. För att kunna rättfärdigas ska således den nationella bestämmelsen vara ändamålsenlig och uppnå det eftersträvade syftet.

Av EUD praxis framgår att en gemenskapsmedborgare, fysisk eller juridisk, som drar nytta av en förmånligare skattelagstiftning i annan medlemsstat inte därigenom mister sin rätt att åberopa fördragsbestämmelserna. Vidare är det inte heller enligt EUD praxis ett missbruk att tillskjuta kapital till ett bolag som bildats i annan medlemsstat än där den fysiska eller juridiska personen har sitt hemvist för att kunna utnyttja ett förmånligare skattesystem. Behovet av ökade skatteintäkter finns inte med bland de särskilda ändamål som beaktas vid prövning om en inskränkande nationell bestämmelse mot etableringsfriheten kan rättfärdigas enligt artikel 52 EU-fördraget (Cadbury Schweppes C-196/04, Eurowings C-294/97, Skandia Ramstedt C-422/01, Danner C-136/00).

Av Cadbury Schweppes-domen framgår att nationella bestämmelser som inskränker etableringsfriheten kan vara motiverade om de utformas särskilt för att träffa rent konstlade upplägg som görs i syfte att kringgå lagstiftningen och undvika skatt i den berörda medlemsstaten.

Med etablering enligt EU-fördragets bestämmelser om etableringsfrihet avses en faktisk bedriven ekonomisk verksamhet i denna stat via ett fast driftställe för obestämd tid. Bolagsbildandet måste utgöra en verklig etablering i syfte att bedriva faktisk ekonomisk verksamhet i form av rörelse i värdmedlemsstaten för att etableringskravet ska anses vara uppfyllt. Om vid efter kontroll det kan konstateras att det rör sig om en fiktiv etablering som inte bedriver någon faktisk ekonomisk verksamhet måste bildandet av bolaget anses utgöra ett konstlat upplägg (Cadbury Schweppes punkt 54,55, 61, 66, 67 68).

Baserat på det bristfälliga underlag som finns avseende ~~fiktiv~~ verksamhet på Cypern anser förvaltningsrätten inte att ¹ **A** : har kunnat visa att bolaget bedriver någon reell verksamhet.

Frågan är då om bestämmelsen är motiverad med hänsyn till behovet av att förhindra skatteundandragande och skatteflykt.

För att rättfärdigandegrunden skatteflykt ska godtas krävs enligt EUD-praxis att det specifika ändamålet med den nationella lagstiftningen är att hindra fiktiva upplägg som inte har någon ekonomisk förankring och som arrangerats i syfte att undvika nationell skatt. I förevarande fall innebär det att den fiktiva etableringen på Cypern företagits i syfte att undvika beskattning i Sverige.

Förvaltningsrätten anser att bestämmelsen i 42 kap. 15a § IL träffar samtliga bolag som inte har en jämförlig beskattning och inte enbart de bolag som tillkommit genom konstlade upplägg. Därmed anser förvaltningsrätten inte att bestämmelsens ändamål är att förhindra skatteflykt genom rent konstlade upplägg.

Enligt SIAT-målet (C-318/10 p. 45) ska syftet med en bestämmelse vara att förebygga beteenden som kan äventyra en medlemsstats rätt att beskatta för att motivera rättfärdigandegrunden en väl avvägd beskattningsrätt mellan medlemsstaterna. Förvaltningsrätten anser inte att det framgår av förarbetena till 42 kap. 15a § IL att bestämmelsen har tillkommit för att förhindra att det uppkommer skatteförmåner i det fall det utdelande bolaget är lågbeskattat. Enligt Regeringens uttalande tillkom bestämmelsen, som innebär en skattesänkning, främst för att kompensera för de slopande lättnadsreglerna (prop. 2005/06:40 s 2).

I förarbetena till de s.k. lättnadsreglerna i det numera slopade 43 kap IL har Regeringen uttalat att bestämmelsen var tänkt att motverka oberättigade skatteförmåner i de fall ägaren till ett utländskt bolag hade lånat upp kapital i Sverige som sedan tillskjutits ett utländskt företag. Förmånen bestod i dessa fall i att räntan i Sverige var avdragsgill samtidigt som individen

medgavs en lätnad på utdelningen och det utländska bolaget var lågbeskattat (prop. 1996/97:45 s. 34). Förvaltningsrätten anser inte att beskriven situation kan appliceras i **A** fall.

Med beaktande av vad framkommit ovan anser inte förvaltningsrätten att bestämmelsen i 42 kap. 15a § IL är förenlig med EU-fördraget. Förvaltningsrätten anser vidare inte att bestämmelsen kan rättfärdigas med hänsyn till behovet av att upprätthålla en väl avvägd fördelning av beskattningsrätten mellan medlemsstaterna och behovet av att förhindra skatteflykt. Överklagandet ska därmed bifallas innebärande att ifrågavarande utdelning ska tas upp med yrkade 2 734 167 kr.

Ersättning för kostnader

Enligt 43 kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244) har den som i ett ärende eller mål haft kostnader för ombud, biträde, utredning eller annat som denne skäligen har behövt för att ta tillvara sin rätt, efter ansökan, rätt till ersättning

1. om den sökandes yrkanden i ärendet eller målet bifalls helt eller delvis,
2. ärendet eller målet avser en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen, eller
3. det finns synnerliga skäl för ersättning.

A yrkar ersättning för ombudskostnader med 42 187 kr exklusive mervärdesskatt, motsvarande arbete om 22,5 timmar.

A har vunnit bifall till sin talan och får skäligen anses ha varit i behov av ombud för att ta till vara sin rätt. Målet är vidare av betydelse för rättstillämpningen. Vid en sammantagen bedömning av uppdragets art och omfattning anser förvaltningsrätten att bolaget ska medges ersättning med yrkat belopp.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga (DV 3104 B)

Lena Wallin Dreifaldt

I avgörandet har även Michael Keismar, Birgitta Borglin och Gerty Holst deltagit.

Karolina Engström har föredragit målet.

Handläggare i detta ärende

Lena Olsson

010-571 85 51

E-postadress

lena.o.olsson@skatteverket.se

Skattebetalare:

Person-/Organisationsnr:

Omprövning på initiativ av: Skatteverket

Taxeringsår: 2012

Inkomstår: 2011

Omprövat beslut: Skatteverkets grundläggande beslut.

Omprövningen gäller: Beskattning av utdelning.

BESLUT

Skatteverket beslutar att ta upp hela utdelningen från *företaget* till beskattning, 3 281 000 kr.

Skatteverket beslutar att taxeringen blir följande

- statlig inkomstskatt enligt följande.

Överskott av kapital: 3 360 324 kr

MOTIVERING

Skatteverket omprövar din deklaration med stöd av 4 kap. 14§ taxeringslagen.

I 42 kap.15 a§ IL finns bestämmelser om när utdelning och kapitalvinst på andelar i onoterade företag ska tas upp till fem sjättedelar. För andelar i utländska juridiska personer krävs att inkomstbeskattningen av den utländska juridiska personen är jämförlig med inkomstbeskattningen enligt IL av ett svenskt företag med motsvarande inkomster som inte är en kooperativ förening.

2013-05-31

440 112606-13/5472

Du har tagit emot utdelning från ditt cypriotiska bolag *företaget* med 3 281 000 kr och frågan gäller om denna utdelning är skattepliktig till sitt fulla belopp eller till fem sjättedelar. I ditt svar på Skatteverkets övervägande framhåller du att kravet på jämförlig beskattning i 42 kap.15 a§ IL strider både mot den fria etableringsrätten i artikel 49 i EUF-fördraget, den fria rörligheten för kapital i artikel 63 i EUF-fördraget samt det allmänna diskrimineringsförbudet på grund av nationalitet i artikel 18 i EUF-fördraget.

Du har inte lämnat sådana uppgifter som gör det möjligt att bedöma om *företaget* är jämförligt beskattat eller inte. Cypern har en skattesats under det aktuella beskattningsåret som uppgår till 10 %. Skatteverket har i ett ställningstagande 2011-06-29 (dnr 131 476530-11/111) ansett att begreppet jämförlig beskattning i 42 kap.15 a§ IL ska anses ligga på samma nivå som gränsen för CFC-beskattning. Taxeringsåret 2012 innebär det en beskattning med 14,5 % eller mer. Frågan om bestämmelsen strider mot EUF-fördraget blir bara aktuell om den utländska juridiska personen inte är jämförligt beskattad. Skatteverket utgår därför från att *företaget* inte är jämförligt beskattat.

Bestämmelsen i 42 kap.15 a§ IL infördes 2006 när de s.k. lättnadsreglerna i 43 kap. IL slopades. Lättnadsreglerna och deras krav på jämförlig beskattning av utländska juridiska personer infördes ursprungligen i 3 § 1 gmom. lagen (1947:576) om statlig inkomstskatt, SIL. Kravet motiverades på följande sätt (prop. 1996/97:45 s. 34).

"Av neutralitetsskäl bör även fysiska personers direkta innehav av utländska onoterade aktier omfattas av lättnaden. En förutsättning bör dock vara att det utländska bolaget är "jämförligt beskattat", dvs. det skall ha varit föremål för en bolagsbeskattning som i princip motsvarar den som ett svenskt företag skulle ha underkastats om inkomsten uppkommit i detta företag. Dessa regler finns redan i dag i fråga om möjligheten för ett svenskt företag att ta emot skattefri utdelning på näringsbetingade aktier i ett

utländskt företag (jfr 7 § 8 mom. SIL). Ett sådant villkor behövs för att motverka oberättigade skatteförmåner. Aktieägaren har möjlighet att låna upp ett belopp som sedan tillskjuts ett utländskt företag. Räntan på lånet är avdragsgill. Om lättnad medges för utdelning från det utländska bolaget uppkommer en skatteförmån om detta bolag är lågbeskattat. Förfarandet skulle kunna sättas i system med förvärv i bolaget av exempelvis värdepapper endast i syfte att erhålla skatteförmånen."

Regeringen ansåg att den föreslagna lösningen inte utgjorde någon otillåten diskriminering enligt Romfördraget.

EU-domstolen har, såvitt Skatteverket känner till, inte prövat någon bestämmelse där beskattningen av utdelningen är kopplad till att det utdelande bolaget beskattas på en viss nivå. Det finns därför ingen praxis från EU-domstolen som är direkt hänförlig till den svenska regeln.

Att beskatta utdelning från ett onoterat cypriotiskt bolag med 30 % medan utdelning från ett onoterat svenskt aktiebolag beskattas med 25 % är ett hinder för de fria rörligheterna i EUF-fördraget. Skatteverket anser emellertid att detta hinder kan rättfärdigas.

Två rättfärdigande grunder som accepteras av EU-domstolen är behovet av att upprätthålla en väl avvägd fördelning av beskattningsrätten mellan medlemsstaterna och behovet av att förhindra skatteflykt. Målsättningarna att upprätthålla en väl avvägd fördelning av beskattningsrätten mellan medlemsstaterna och att förhindra skatteflykt hänger ihop. EU-domstolen anser att ageranden som består i att skapa fiktiva upplägg, som inte är affärsmässiga, i syfte att undvika den skatt som normalt skulle ha erlagts på vinst som genererats i verksamhet som bedrivs inom det nationella territoriet kan äventyra medlemsstaternas rätt att utöva sin skattemässiga behörighet när det gäller denna verksamhet och rubba den väl avvägda fördelningen av beskattningsrätten mellan medlemsstaterna. Se bl.a. C-231/05 Oy AA, punkt

62.

Av förarbetena till bestämmelsen i 42 kap.15 a§ IL framgår att den tillkommit för att förhindra att det uppkommer skatteförmåner när det utdelande bolaget är lågbeskattat. EU-domstolen accepterar regler riktade mot lågbeskattade inkomster. Av domstolens dom i mål C-196/04 (Cadbury Schweppes) framgår att regler riktade mot lågbeskattade inkomster i form av CFC-beskattning är tillåtna, däremot inte om de träffar verkliga etableringar där verksamhet bedrivs med lokaler, personal och utrustning.

I målet Cadbury Schweppes förklarar domstolen också vad som menas med en etablering (punkt 53-54). Där anges att ändamålet med etableringsfriheten är att möjliggöra för en medborgare i en medlemsstat att inrätta en sekundär etablering i en annan medlemsstat för att där bedriva sin verksamhet och att därigenom främja det ekonomiska och sociala utbytet inom gemenskapen på den fria yrkesutövningens område. Etableringsfriheten är i detta avseende avsedd att ge medborgare i gemenskapen en möjlighet att stadigvarande och kontinuerligt delta i det ekonomiska livet i en annan medlemsstat än ursprungsstaten och dra fördel av detta. Med begreppet etablering i fördragets bestämmelser om etableringsfrihet avses, mot bakgrund av denna målsättning avseende integration i värdstaten, en faktiskt bedriven ekonomisk verksamhet via ett fast driftställe i denna stat för obestämd tid. Begreppet förutsätter alltså att det aktuella bolaget verkligen etablerats i värdmedlemsstaten och att det bedrivs en faktisk ekonomisk verksamhet i denna stat.

Även i EU-domstolens dom C-386/04 Centro di Musicologia Walter Stauffer punkt 18-19 finns en motsvarande förklaring. Där anges att begreppet etablering är ett mycket vittomfattande begrepp som innebär en möjlighet för medborgare i gemenskapen att stadigvarande och kontinuerligt delta i det ekonomiska livet i en annan medlemsstat än ursprungsstaten och att erhålla utbyte av detta i form av vinst. Begreppet befrämjar således det ekonomiska och sociala utbytet inom gemenskapen på den fria yrkesutövningens område.

2013-05-31

440 112606-13/5472

För att bestämmelserna om etableringsrätt skall bli tillämpliga krävs dock i princip en ständig närvaro i värdmedlemsstaten och, i fall av förvärv och innehav av fast egendom, att förvaltningen av denna egendom utgör en aktiv verksamhet.

Av lämnade uppgifter framgår att *företaget* är ett kapitalförvaltande bolag. Det finns inga uppgifter om att bolaget har vare sig lokaler, personal eller utrustning på Cypern eller bedriver någon aktiv verksamhet där. Inkomna kontrolluppgifter visar att utbetalningen av utdelningen sker från Luxemburg. Skatteverket anser därför inte att det är fråga om en etablering i den mening EU-domstolen avser med begreppet. *Företaget* är ett bolag utan reell verksamhet på Cypern som bildats där enbart för att utnyttja den låga beskattningen. Detta strider mot den princip som EU-domstolen uttalat i Cadbury Schweppes. Mycket tyder därför på att domstolen anser att ett bolag med *företagstyp* av verksamhet kan träffas av CFC-beskattning. Skatteverket anser att om det är legitimt att ha CFC-beskattning som träffar den typen av verksamhet som *företaget* bedriver så är det även legitimt att ha annan typ av beskattning som riktar sig mot lågbeskattade inkomster vilket är fallet med bestämmelsen i 42 kap.15 a§ IL.

Du har inte lämnat några uppgifter om hur kapitalförvaltningen bedrivs i *företaget* eller varifrån *företaget* fått de medel som används i kapitalförvaltningen. Enligt uppgifter i deklarationen vid 2007 års taxering hade du då sålt aktier i Thule AB till underpris till ett av dig helägt cypriotiskt bolag. Thule AB köptes året därefter upp av riskkapitalbolaget Nordic Capital Fund VI. Du har inte tidigare redovisat några andra tillgångar som sålts till *företaget* utan inkomsterna i *företaget* tycks kunna härledas till underprisförsäljningen av aktierna i Thule AB.

Om tillgångar säljs till underpris till ett cypriotiskt bolag som använder medlen för att generera lågbeskattade inkomster så innebär det att den värdestegring som uppkommit fram till underprisöverlåtelsen undgår beskattning i Sverige och att beskattningsunderlaget i stället flyttas till Cypern.

2013-05-31

440 112606-13/5472

De lågbeskattade cypriotiska inkomsterna förs tillbaka till Sverige i form av utdelning. Att beskattningsunderlaget flyttas från Sverige till Cypern strider mot den välavvägda fördelningen av beskattningsrätten mellan EU:s medlemsstater. Skatteverket anser att bestämmelsen i 42 kap.15 a§ IL är avsedd att träffa den typ av skatteförmån som skulle uppkomma om utdelningen beskattades till fem sjättedelar. Skatteverket anser inte att EU-rätten sanktionerar denna typ av förfarande.

Som nämnts ovan anser inte Skatteverket att *företaget* omfattas av begreppet etablering i EUF-fördraget. Direktinvestering i aktier är emellertid en kapitalrörelse i fördragets mening. Skatteverket anser inte att det blir någon annan bedömning om prövningen görs mot den fria rörligheten för kapital. Verket anser inte att en prövning mot den fria rörligheten för kapital tillåter skatteundandragande transaktioner som inte är möjliga vid en prövning enligt den fria etableringsrätten.

Sammanfattningsvis anser Skatteverket att de transaktioner du vidtagit syftat till att flytta beskattningsunderlag från Sverige för att omvandlas till lågbeskattade inkomster på Cypern utan att det bedrivs någon reell verksamhet på Cypern. Därigenom har det uppkommit en sådan skatteförmån som rättfärdigar att hela utdelningen tas upp till beskattning. Regeringen har uttryckligen förklarat att den anser bestämmelsen vara förenlig med EU-rätten och det finns ingen klar rättspraxis som visar att bestämmelsen i 42 kap.15 a§ IL strider mot EU-rätten eller att den inte kan rättfärdigas. Den omständigheten att det går att ha vissa synpunkter på regelns utformning föranleder ingen annan bedömning från Skatteverkets sida.

Eftersom ditt ägande i *företaget* omfattas av den fria etableringsrätten eller den fria rörligheten för kapital ska någon bedömning inte göras gentemot det allmänna diskrimineringsförbudet på grund av nationalitet i artikel 18 i EUF-fördraget (se bl.a. C-367/11 Prete punkt 18).

Hur man begär omprövning eller överklagar - se bilaga.

Detta beslut har fattats av undertecknad särskilt kvalificerad beslutsfattare enligt 66 kap. 5 § skatteförfarandelagen.



(Underskrift)

Lena Olsson



HUR MAN ÖVERKLAGAR

Om Ni vill överklaga förvaltningsrättens dom/beslut ska Ni skriva till Kammarrätten i Göteborg.

Skrivelsen ska dock skickas eller lämnas till förvaltningsrätten. Tala om varför Ni anser att domen/beslutet ska ändras och vilken ändring Ni vill ha. Sänd även med sådant som Ni anser ha betydelse och som Ni inte tidigare gett in.

- För att kammarrätten ska kunna ta upp Er överklagande måste Er skrivelse ha kommit in till förvaltningsrätten **inom två månader** från den dag då Ni fick del av domen/beslutet. För offentlig part räknas dock tvåmånaderstiden från den dag då domen/beslutet meddelades. (Angående beräkningen av tiden för överklagande, se nedan.)
- Tala om vilken dom eller vilket beslut Ni överklagar genom att anteckna förvaltningsrättens namn och målnummer.
- Uppge person-/organisationsnummer, postadress, e-postadress och telefonnummer till bostaden och mobiltelefon. Adress och telefonnummer till Er arbetsplats ska också anges samt eventuell annan adress där Ni kan nås för delgivning. Har Ni redan tidigare lämnat dessa uppgifter i målet – och om de fortfarande är aktuella – behöver Ni inte uppges igen.

- Om Ni anlitar ombud, ska ombudets namn, postadress, e-postadress, telefonnummer till arbetsplatsen och mobiltelefonnummer anges.
- Om någon person- eller adressuppgift ändras, ska Ni utan dröjsmål anmäla ändringen till kammarrätten.

Adressen till förvaltningsrätten framgår av förvaltningsrättens dom/beslut.

Behöver Ni fler upplysningar om hur man överklagar kan Ni vända Er till förvaltningsrätten.

Sista dagen för överklagande är i regel den dag som genom sitt tal i månaden motsvarar den dag Ni fick del av domen/beslutet. Om Ni fick del av förvaltningsrättens dom/beslut t.ex. den 30 juni måste besvärshandlingen ha kommit in senast den 30 augusti. Om Ni fick del av domen/beslutet en dag med ett tal i månaden som inte finns i slutmånaden löper besvärstiden ut på slutmånadens sista dag. Om Ni fick del av domen/beslutet t.ex. den 31 juli måste besvärshandlingen ha kommit in senast den 30 september.

Om sista dagen för överklagande infaller på lördag, söndag eller helgdag, midsommarafton, julafton eller nyårsafton räcker det att besvärshandlingen kommer in nästa vardag.