



KLAGANDE

Skatteverket

MOTPART

Klövern Adam AB, 556594-9699

Box 1024

611 29 Nyköping

Ombud: Per Holstad och Joakim Wittkull

Skeppsbron Skatt AB

111 30 Stockholm

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten i Linköpings dom den 25 juni 2013 i mål nr 5088-11,
se bilaga A.

SAKEN

Utlagsbeskattning vid underprisöverlåtelse; tolkning av 22 kap. 3 § in-
komstskattelagen (1999:1229, IL)

Eftertaxering 2008

KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

1. Kamarrätten avslår yrkandet om muntlig förhandling.

2. Kamarrätten avslår Skatteverkets överklagande.

☐ Klaganden/ombudet
☐ Motparten/ombudet
☐ Försäkringskassan
☐ Förvaltningsrätten
☐ Socialstyrelsen

☐ För kännedom
☐ För åtgärd
☐ För delgivning
☐

YRKANDEN M.M.

Skatteverket yrkar att kammarrätten ändrar förvaltningsrättens dom och fastställer verkets beslut. Verket anser att förvaltningsrättens tolkning av 22 kap 3 § IL är felaktig.

Klövern Adam AB (bolaget) motsätter sig bifall till överklagandet. Bolaget yrkar att muntlig förhandling hålls i kammarrätten.

OMSTÄNDIGHETER I MÅLET

Klövern Kalmar KB gjorde den 15 februari 2007 en koncernintern underprisöverlåtelse av fem fastigheter till Ramlak AB, vilket bolag sedan sålts externt till Dagon AB. Klövern Kalmar KB ägdes till 99 procent av Klövern Agnes KB som i sin tur ägs av bolaget till 99,9 procent. Den 18 december 2007 avyttrades andelarna i Klövern Kalmar KB externt.

Skatteverket har funnit att underprisöverlåtelser ska uttagsbeskattas med 76 844 366 kr samt höjt Klövern Agnes KB:s resultatandel i Klövern Kalmar KB och vidare, genom eftertaxering, bolagets resultatandel i Klövern Agnes KB med motsvarande belopp.

TILLÄMPLIGA BESTÄMMELSER

Lagtext i den lydelse som gällde vid 2008 års taxering.

I 22 kap. 3 § IL stadgas följande. Med uttag avses också att den skattskyldige överlåter en tillgång utan ersättning eller mot ersättning som understiger marknadsvärdet utan att detta är affärsmässigt motiverat. Motsvarande gäller om ett svenskt handelsbolag som den skattskyldige är delägare i överlåter en tillgång till den skattskyldige eller någon annan.

Enligt 23 kap. 9 § IL ska en underprisöverlåtelse inte medföra uttagsbeskattning enligt 22 kap.

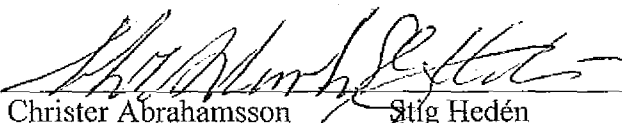
I 23 kap. 14 § IL första stycket anges att överlåtaren och förvärvaren ska vara en fysisk person, ett företag eller ett svenskt handelsbolag.

Enligt 23 kap. 5 § IL avses med svenskt handelsbolag i 23 kap. svenskt handelsbolag som bara har fysiska personer eller andra företag än svenska stiftelser och svenska ideella föreningar som delägare.

SKÄLEN FÖR KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Skatteverket har kommit fram till att den aktuella överlåtelsen kan uttagsbeskattas genom att i 22 kap. 3 § andra meningen IL tolka in att bestämmelsen även gäller handelsbolag som den skattskyldige indirekt äger via ett annat handelsbolag. Tolkningen går utöver lagrummets ordalydelse. Enligt lagtexten är det endast överlåtelse från handelsbolag som den skattskyldige är delägare i som kan träffas av uttagsbeskattning. Handelsbolag som den skattskyldige äger indirekt via annat handelsbolag faller således utanför bestämmelsen. Skatteverkets extensiva tolkning, som är till nackdel för bolaget, är inte förenlig med legalitetsprincipen. I andra fall har det uttryckligen angetts i lagtexten när indirekta förvärv ska beaktas. Mot denna bakgrund finner kammarrätten att den aktuella överlåtelsen inte kan träffas av uttagsbeskattning. Skatteverkets överklagande ska därför avslås. Vid denna utgång är muntlig förhandling obehövlig. Bolagets yrkande om sådan ska därför avslås.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga B (formulär 3).


Christer Abrahamsson

Stig Hedén
referent


Hans Danielsson

Föredragande: Susanne Monie Magnusson



FÖRVALTNINGSRÄTTEN
I LINKÖPING
Enhet 1

DOM
2013-06-25
Meddelad i
Linköping

Aktbilaga 19

Mål nr
5088-11

Bilaga 1A(8)

KLAGANDE

Klövern Adam AB, 556594-9699
Box 1024
611 29 Nyköping

MOTPART

Skatteverket
Storföretagsskattekontoret
116 81 Stockholm

ÖVERKLAGAT BESLUT

Skatteverkets den 28 april 2011, se bilaga 1

SAKEN

Eftertaxering, taxeringsår 2008
Resultatandel i kommanditbolag med anledning av uttagsbeskattning

FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten bifaller överklagande och undanröjer beslut om påförd
inkomst av näringsverksamhet med 76 844 366 kr.

Dok.Id 123251

Postadress
Box 406
581 04 Linköping

Besöksadress
Brigadgatan 3

Telefon
013-25 11 00
E-post:
forvaltningsratten@linkoping.dom.se

Telefax
013-25 11 40

Expeditionstid
måndag – fredag
08:00-16:00

BAKGRUND OCH YRKANDE M.M.

Skatteverket har i omprövningsbeslut den 28 april 2011 beslutat att, genom eftertaxering, höja Klövern Adam ABs inkomst av näringsverksamhet avseende taxeringsår 2008 med 76 844 366 kr avseende resultatandel i Klövern Agnes KB (969695-6771), se bilaga 1.

Klövern Adam AB överklagar Skatteverkets omprövningsbeslut och yrkar att beslutet upphävs. Till stöd för sin talan anför Klövern Adam AB bl.a. följande. Det saknas rättslig möjlighet att uttagsbeskatta en överlåtelse till underpris från ett kommanditbolag som ägs av ett annat kommanditbolag. Därtill kan kommanditbolag som ägs av andra kommanditbolag medverka i godkända underprisöverlåtelser enligt 23 kap. inkomstskattelagen, nedan IL. Utöver vad som framförts tidigare hänvisar Klövern Adam AB till utlåtande från professor Bertil Wiman daterat den 23 juli 2010.

I 22 kap. 2-6 §§ IL definieras vad som avses med uttag ur näringsverksamhet. Av 3 § första meningen framgår att med uttag avses att den skattskyldige överlåter en tillgång utan ersättning eller mot ersättning som understiger marknadsvärdet utan att detta är affärsmässigt motiverat. Motsvarande gäller enligt 3 § andra meningen om ett svensk handelsbolag som den skattskyldige är delägare i överlåter en tillgång till den skattskyldige eller till någon annan. Utan lydelsen i andra meningen skulle inte överlåtelse från direktägda handelsbolag ses som uttag, eftersom handelsbolag inte är skattesubjekt och därför inte omfattas av bestämmelsen i första meningen.

Av RÅ 2004 ref. 1 framgår att uttagsbeskattning måste ske utifrån gällande lagtext, oavsett om allmän princip talar i viss riktning och lagtexten pekar åt annan riktning. Det finns ingen möjlighet att uttagsbeskatta en transaktion som inte kan kvalificeras som ett uttag enligt 22 kap. IL. Detta styrks av Bertil Wimans utlåtande och proposition 1998/99:15 s. 292 f.

Om en överlåtelse till underpris uppfyller rekvisiten för uttagsbeskattning i 22 kap. IL ska uttagsbeskattning ändå underlåtas om de särskilda villkoren i 23 kap. IL är uppfyllda. Av ordalydelsen i 23 kap. IL omfattas sannolikt inte överlåtelser från kommanditbolag som ägs av annat kommanditbolag. En tolkning där aktuell transaktion anses omfattas av 22 kap. 3 § IL men inte anses godkänd enligt 23 kap. IL skulle det medföra en asymmetrisk tolkning. Klövern Adam AB anför slutligen att överlåtelserna inte har medfört några skattemässiga fördelar.

Skatteverket har i omprövningsbeslut den 28 juni 2011 omprövat men inte ändrat det överklagade beslutet. Beslutet är motiverat med bl.a. följande. Bestämmelserna om uttagsbeskattning är grundläggande inom svensk beskattning och går tillbaka ända till tiden för införandet av 1928 års kommunalskattelag. Utagsbeskattning har som syfte att säkerställa att den verkliga nettoinkomsten av en näringsverksamhet blir beskattad.

Det saknas logik i att överlåtelser från kommanditbolag som ägs av annat kommanditbolag skulle vara undantagna reglerna om uttagsbeskattning i 22 kap. IL. Klövern Adam AB har i överklagandet anført att räckvidden i 22 kap. och 23 kap. IL i nu aktuellt hänseende ska vara identiska. Skatteverket delar inte Klövern Adam ABs bedömning. Reglerna i 23 kap. IL är undantagsbestämmelser från huvudregeln om uttagsbeskattning. Lagstiftaren har valt att göra en mer inskränkt definition av vad som utgör svenskt handelsbolag jämfört med vad som gäller för inkomstskattelagen i övrigt. Bestämmelserna i 22 kap. IL följer av grundläggande bestämmelser. Syftet med reglerna i 23 kap. IL är att underlätta för omstruktureringar. Att paketera fastigheter inför externa avyttringar för att undgå beskattning på den underliggande tillgången är inte en sådan situation som lagstiftaren åsyftar i detta sammanhang.

**PARTERNA HAR I YTTRANDE OCH MUNTLIG FÖRHANDLING
ANFÖRT FÖLJANDE**

Klövern Adam AB har i yttrande anfört bl.a. följande. För att uttagsbeskattning ska kunna ske enligt 22 kap. 7 § IL förutsätts att det förekommit ett uttag. Vad som avses med uttag regleras i 22 kap. 2-5 §§ IL. I aktuellt mål är 22 kap. 3 § IL av intresse. I bestämmelsen stadgas att med uttag avses även den situationen då ett svenskt handelsbolag som den skattskyldiga är delägare i överlåter en tillgång till underpris utan att det är affärs-
mässigt motiverat. Uttagsbeskattning förutsätter alltså dels att bolaget är skattskyldigt, dels att bolaget är delägare i handelsbolaget. Skatteverket blandar ihop begreppen skattskyldig och delägarskap. Avgörande är inte om bolaget varit delägare i kommanditbolag utan om bolaget anses utgöra en skattskyldig delägare. Klövern Adam AB har inte varit delägare i Klövern Kalmar KB. Detta ändras inte av skattskyldigheten för resultatandelen som härrör från Klövern Kalmar KB.

Skatteverkets tolkning av delägare i 22 kap. IL är synnerligen extensiv, dock är Skatteverkets tolkning av motsvarande begrepp i 23 kap. IL betydligt mer restriktiv. Skatteverket har åberopat RÅ 2009 not. 86. Det av Skatteverket åberopade notismålet avsåg skatteflyktslagens tillämpningsområde och avser inte tolkning huruvida uppnådd skatteförmån kan anses vara i strid mot lagstiftarens syfte. Det åberopade målet är inte tillämpligt i det aktuella målet.

Vid den muntliga förhandlingen har Klövern Adam AB anfört bl.a. följande. Under 2003 till 2005 förvärvades lokaler runtomkring i landet. Vid årsskiftet 2006/2007 var värdet över 10 miljarder och Klövern Adam AB hade fastighetsbestånd på tolv orter. För att bibehålla kvaliteten fann Klövern Adam AB det nödvändigt att avveckla beståndet på två orter. Den externa köparen var villig att förvärva beståndet i Kalmar. Fastigheterna i

Kalmar var totalt värda omkring 100 miljoner. Inför försäljningen förpackas fastigheterna till nya bolag. Förpackningen var inget skatteupplägg utan var en lösning för att förenkla affären med köparen. Det har i efterhand framkommit att Klöver Adam AB hade kunnat göra överlåtelsen i flera led och otvistigt uppnått kraven för en godkänd transaktion enligt 23 kap. IL.

Klövern Adam AB förutsätter att begreppet delägare ska tolkas symmetriskt vid avgörande av vad som ska uttagsbeskattas och undantas från beskattning såsom godkänd underprisöverlåtelse. Lagstiftaren har i 23 kap. 5 § IL valt att ha en inskränkt tolkning. Ordalydelsen i 22 kap. 3 § IL är ett förtydligande vilket får anses framgå av propositionen. Lagstiftaren kunde ha valt att även reglera indirekt ägande i andra meningen, detta är dock inte gjort. Därtill bör omstruktureringen anses vara affärsmässigt motiverad vilket styrks av både av syftet och beskrivning av den gjorda avyttringen samt att av det inte har uppstått någon skattemässig fördel med de gjorda transaktionerna.

För att uttagsbeskattning ska kunna ske ska det finnas stöd för detta i lagtexten. Skatteverket har ansett att 22 kap. 3 § IL ger stöd för en uttagsbeskattning trots att Klöver Kalmar KB inte ägs direkt av Klöver Adam AB. Bertil Wiman har i yttrande redogjort för Högsta Förvaltningsdomstolens (HFD) inställning i flertal avgörande. Av yttrandet framgår att HFD har tillmätt lagtexten företräde även i de fall då förarbetena skulle kunna medföra en annan tolkning.

Klövern Adam AB har varken varit skattskyldig eller delägare av handelsbolag som varit skattskyldig vid överlåtelsen av fastigheterna. Det får därmed anses saknas stöd i lagtexten för uttagsbeskattning av Klöver Adam AB.

Skatteverket har vid den muntliga förhandlingen anfört bl.a. följande. Redan innan 1928 års lag infördes fanns allmänna bestämmelser och principer om uttagsbeskattning. Vid uttag ur bolag till annat bolag, ska uttagsbeskattning ske om det sker under marknadsvärdet. Undantagsbestämmelserna i 23 kap. IL har kommit till för att underlätta omstruktureringar. Reglerna har inte tillkommit för att underlätta paketeringar av fastigheter.

Skatteverket anser inte att det är av intresse vilka organisatoriska skäl som förelegat före transaktionerna. Det är inte heller avgörande för bedömningen huruvida skatteförmån har uppnåtts eller inte. Transaktionen kan inte heller anses vara affärsmässigt motiverad då försäljningen från Klövern Kalmar KB har skett till bolag inom samma koncern. Skatteverket anser att uttagsbeskattning ska ske för transaktionerna och skulle försäljningen skett till marknadsvärde hade vinsten beskattats hos Klövern Adam AB vilket styrker att uttagsbeskattning kan ske. Slutligen saknas det möjlighet att undanta transaktionen från beskattning enligt 23 kap. IL.

I yttrande till förvaltningsrätten har Skatteverket förtydligat dess inställning att en koncernintern transaktion aldrig kan anses vara affärsmässigt motiverad.

FÖRVALTNINGSRÄTTENS BEDÖMNING

Lagtext m.m.

Av 22 kap. 2 § IL framgår att med uttag avses att den skattskyldige tillgödör sig en tillgång från näringsverksamheten för privat bruk eller att han för över den till en annan näringsverksamhet

Enligt 22 kap. 3 § IL framgår även att med uttag avses också att den skattskyldige överlåter en tillgång utan ersättning eller mot ersättning som un-

derstiger marknadsvärdet utan att detta är affärsmässigt motiverat. Motsvarande gäller om ett svenskt handelsbolag som den skattskyldige är delägare i överlåter en tillgång till den skattskyldige eller någon annan.

Förvaltningsrättens bedömning

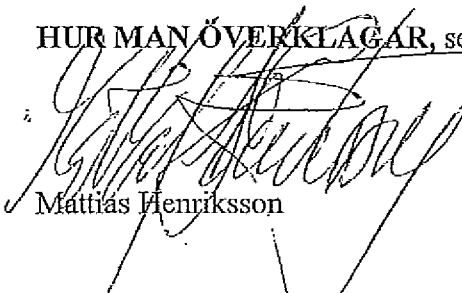
Förvaltningsrätten har att ta ställning till huruvida den i målet aktuella avyttringen av fastigheter från Klöver Kalmar KB till koncernbolaget Ramlak AB kan medföra uttagsbeskattning för Klöver Adam AB. En beskattning av Klöver Adam AB förutsätter att det finns rättsligt stöd härför.

Av första ledet i 22 kap. 3 § IL framgår att uttagsbeskattning ska ske ifall en skattskyldig överlåter en tillgång utan ersättning eller mot ersättning som understiger marknadsvärdet utan att det är marknadsmässigt motiverat. Överlåtande part i den aktuella transaktionen är Klöver Kalmar KB. Klöver Adam AB är således inte överlåtare i transaktionen och kan således inte beskattas med anledning av den ovan angivna lydelsen.

Av samma lagrum framgår dock att uttagsbeskattning även ska ske ifall det är ett svenskt handelsbolag som den skattskyldige är delägare i som överlåter en tillgång till den skattskyldige eller någon annan utan att det är affärsmässigt motiverat. Enligt bestämmelsens ordalydelse ska således den skattskyldige beskattas om underprisöverlåtelsen görs av ett svenskt handelsbolag som den skattskyldige är delägare i. Det är ostridigt i målet att Klöver Adam AB inte är direkt ägare till Klöver Kalmar KB, utan Klöver Adam ABs ägande är ett indirekt ägande genom det delägda kommanditbolaget Klöver Agnes KB. Parterna har olika uppfattning i fråga om det bör komma ifråga att vidta beskattningsåtgärder utan uttryckligt lagstöd. Klöver Adam AB har anfört att en så ingripande åtgärd som den som Skatteverket har vidtagit inte bör komma ifråga utan direkt lagstöd. Bolaget har även påpekat att lagstiftaren i andra sammanhang har inklude-

rat indirekt ägande i bestämmelser där lagstiftarens intention är att beskattning även ska träffa indirekta äganden. Skatteverket anser däremot att det inte finns något skäl till att exkludera indirekt ägande och att det skulle strida mot lagstiftningens intentioner att inte inkludera indirekt ägande vid tillämpningen av det aktuella lagrummet. Fråga uppkommer därför om beskattning enligt aktuellt lagrum kan ske utifrån ett indirekt ägande trots att bestämmelsen inte reglerar ett sådant ägande. Även om det, såsom Skatteverket har påpekat, är svårt att se att det skulle finnas några logiska förklaringar till varför det aktuella lagrummet skulle exkludera ett indirekt ägande finner förvaltningsrätten, med hänsyn till den skatterättsliga legalitetsprincipen att tillämpningsområdet för bestämmelsen, till den skattskyldiges nackdel, inte bör utsträckas till att omfatta även fall som inte omfattas av ordalydelsen. Klövern Adam AB:s överklagande ska därför bifallas. Vid sådant förhållande saknas skäl till att göra ytterligare överväganden i målet.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga 2 (DV 3104 D).



Mattias Henriksson

I avgörandet har även nämndemännen Gudrun Eklund, Barbro G M Pettersson och Christer Sandström deltagit.

Föredragande har varit Pontus Svensson.

FÖRVALTNINGSRÄTTEN
I LINKÖPING
Domare 1:25INKOM: 2011-08-12
MÅLNR: 5088-11
AKTBIL: 16

Skattskyldig: Klövern Adam AB

Org nr: 556594-9699

Omprövning på
Initiativ av: Skatteverket

Omprövat beslut: Skatteverkets omprövningsbeslut 2008-12-15
(dnr 82 4411859)

Dnr: 82 1455130

Saken Resultatandel i kommanditbolag med anledning av
uttagsbeskattning och eftertaxering

Detta ärende är avgjort i Skattenämnd.

Skatteverket beslutar, genom eftertaxering, att höja Klövern Adam AB's inkomst av näringsverksamhet taxeringsår 2008 med 76 844 366 kr avseende resultatandel i Klövern Agnes KB (969695-6771). Bolaget kommer därefter att redovisa en inkomst av näringsverksamhet. Det av bolaget redovisade koncernbidragsspärrade underskottet på 525 029 kr kan därför utnyttjas och har beaktats som en avdragspost.

Skatteverket bestämmer taxeringen på sätt som framgår av bilaga 1.

MOTIVERING

Allmänt

Klövern Adam AB är kommanditdelägare och äger 99 % av andelarna i Klövern Agnes KB. Komplementär i kommanditbolaget, med en ägarandel på 1 %, är Klövern Komp Adam AB (556643-6647). Resultatet i Klövern Agnes KB har i sin helhet hänförs till Klövern Adam AB's ägarandel.

Klövern Agnes KB ägde tidigare 99 % av andelarna (kommanditdelägare) i Klövern Kalmar KB (969690-1454). Resterande 1 % av andelarna (komplemen-

Per Vinterskog
010-574 13 74

OMPRÖVNINGSBESLUT

Datum
2011-04-28

tär) ägdes av Klövern Barkenlund AB (556554-8772). Resultatet i Klövern Kalmar KB har i sin helhet hänförs till Klövern Agnes KB's ägarandel.

Den 15 februari 2007 har Klövern Kalmar KB koncerninternt avyttrat fem fastigheter till Ramlak AB (556720-4911)¹. Kommanditbolaget är därefter tömt på substans. Den 18 december 2007 avyttrades andelarna i Klövern Kalmar KB externt till Donap Invest AB för 1 kr. Donap Invest AB likviderar omgående Klövern Kalmar AB.

Ett kommanditbolag inkomstbeskattas inte. Resultatet skall istället redovisas hos delägarna. Klövern Kalmar KB's resultat skall således redovisas hos Klövern Agnes KB som därefter, tillsammans med Klövern Agnes KB's egna resultat, beskattas hos Klövern Adam AB.

Transaktioner i Klövern Kalmar KB

Klövern Kalmar KB bedrev tidigare fastighetsförvaltning i Kalmar. Vid ingången av verksamhetsår 2007 ägde kommanditbolaget fem fastigheter.

Enligt avtal den 15 februari 2007 avyttrar Klövern Kalmar KB, genom en koncernintern överlåtelse, fastigheterna till Ramlak AB. Den totala köpeskillingen uppgår till 41 884 634 kr vilket motsvarar fastigheternas skattemässiga värde. Fastigheternas marknadsvärden är betydligt högre.

Fastighet	Köpeskillning
Korpen 18	7 161 254 kr
Korpen 20	19 176 533 kr
Lärlingen 5	7 389 685 kr
Mästaren 28	1 369 192 kr
Tenngjutaren 1	6 787 970 kr
	41 884 634 kr

Överlåtelsen medför en bokföringsmässig förlust på 3 188 783 kr. Förlusten återförs till beskattning enligt reglerna i 23 kap 10 § Inkomstskattelagen (IL), inte i Klövern Kalmar KB utan på ägarnivån (N3B-blanketten), d v s hos Klövern Agnes KB.

Vid utredningen har begärts att bolaget anger respektive fastighets marknadsvärde vid avyttringstidpunkten, 15 februari 2007.

Bolaget har uppgivit att det inte gjorts någon marknadsvärdering vid denna tidpunkt. Fastigheterna ingick däremot i en efterföljande extern fastighetsaffär

¹ Nuvarande firma Dagon Kalmar AB

tillsammans med ett antal andra fastigheter. Den efterföljande affären avser avyttringen av Ramlak AB till Dagon-koncernen. Vid avyttringen av Ramlak AB värderades samtliga fastigheter som ingick i affären (11 st) till 413 300 000 kr. Detta värde uppges emellertid endast framtaget som en del i beräkningen av värdet på aktierna i Ramlak AB och representerar inte en korrekt värdering av de i affären ingående fastigheterna. Bolaget menar att man från fastighetsvärdet om 413 300 000 kr skall avräkna en "portföljpremie" om 20 665 000 kr, en hyresgaranti om 4 434 000 kr samt stämpelskattkostnader om 6 392 000 kr. Kvarvarande totalt "fastighetsvärde" (381 809 000 kr) har bolaget ansett kunna fördelas på respektive fastighet utifrån fastigheternas kvadratmeteryta. Med en sådan fördelningsgrund kan marknadsvärdet på de fastigheter Klöver Kalmar KB avyttrat till Ramlak AB, enligt bolaget, beräknas till:

Fastighet	Marknadsvärde
Korpen 18	23 034 000 kr
Korpen 20	39 666 000 kr
Lärlingen 5	28 417 000 kr
Mästaren 28	8 304 000 kr
Tenngjutaren 1	10 262 000 kr
	109 683 000 kr

Transaktioner i Klöver Agnes KB

Sedan Klöver Kalmar KB tömts på reelltillgångar enligt ovan, har bolaget helt förlorat sitt värde. Enligt avräkningsnota daterad den 18 december 2007 avyttrar Klöver Agnes KB (och Klöver Barkenlund AB) sina andelar i kommanditibolaget externt till Donap Invest AB för 1 kr. Överlåtelsen medför en bokföringsmässig förlust för Klöver Agnes KB på 98 122 178 kr. Förlusten återförs till beskattning. En skattemässig förlust avseende innehavet av Klöver Kalmar KB redovisas netto på -31 169 kr. Den skattemässiga kapitalförlusten om 2 534 052 kr (1 kr - 2 534 053 kr) har därvid kvittats mot redovisad andel i kommanditibolagets löpande resultat om 2 502 883 kr (se nedan).

Beräkning av resultat		Beräkning av anskaffningsutgift	
Andel i Klöver Kalmar KB's resultat	- 685 900 kr	Ingående JAU	-591 638 kr
Bokförd förlust fastighetsavyttring i Klöver Kalmar KB	+ 3 188 783 kr	Överskott	+ 2 502 883 kr
Resultat överskott	+ 2 502 883 kr	Delägarens tillskott	+ 622 808 kr
		Utgående JAU	+2 534 053 kr

Klöver Agnes KB's bokföringsmässiga resultat för räkenskapsår 2007 uppgår till -86 004 552 kr. I syfte att återställa det egna kapitalet i Klöver Agnes KB erhåller kommanditibolaget ett kapitaltillskott från ägarbolaget Klöver Adam AB på

motsvarande belopp, d v s 86 004 552 kr. Klövern Agnes KB's redovisade skattepliktiga resultat uppgår till +12 211 146 kr.

Transaktioner i Klövern Adam AB

Klövern Adam AB redovisar en bokföringsmässig resultatandel från Klövern Agnes AB på -86 004 552 kr. Det bokförda resultatet återförs till beskattning. Som skattepliktig resultatandel redovisas istället +12 211 146 kr.

Klövern Adam AB's beräkning av den justerade anskaffningsutgiften (JAU) på andelen i Klövern Agnes KB framgår av följande:

Beräkning av anskaffningsutgift	
Ingående JAU	-730 798 kr
Överskott	+ 12 211 146 kr
Delägarens tillskott	+ 86 004 552 kr
Utgående JAU	+97 484 900 kr

GÄLLANDE REGLER

Vid avyttring av fastigheter överensstämmer i allmänhet inte det bokföringsmässiga resultatet med det skattemässiga. Tekniken vid redovisning av en sådan överlåtelse vid taxeringen är att det bokföringsmässiga resultatet återförs till beskattning varefter det skattemässiga resultatet beräknas och deklarerar.

Med en underprisöverlåtelse menas en avyttring av en tillgång mot ett vederlag som understiger tillgångens marknadsvärde utan att detta är affärsmässigt motiverat. En sådan överlåtelse föranleder inga skattemässiga konsekvenser under förutsättning att vissa villkor som anges i 23 kap IL är uppfyllda².

Av 23 kap 14 § IL framgår bl a att överlåtaren i en underprisöverlåtelse kan vara ett svenskt handelsbolag. Definitionen av ett svenskt handelsbolag finns i 5 § i samma kapitel. Där anges att med svenskt handelsbolag menas ett svenskt handelsbolag som bara har fysiska personer eller andra företag än svenska stiftelser och svenska ideella föreningar som delägare. Vad som menas med ett företag framgår av 4 § i samma kapitel. Ett svenskt handelsbolag anses inte som ett företag enligt underprisreglernas definitioner. Av sagda följer att ett handelsbolag som till någon del ägs av ett annat handelsbolag inte omfattas av underprisreglerna i 23 kap IL. En överlåtelse av egendom från ett sådant subjekt till vederlag under marknadsmässigt värde ligger således inte i skydd av underprisreglerna, varvid reglerna om uttagsbeskattning i 22 kap IL istället kan bli aktuella.

² Enligt det under taxeringsår 2008 gällande regelsystemet.

Per Vinterskog
010-574 13 74

OMPRÖVNINGSBESLUT

Datum
2011-04-28

Av 22 kap 2 § IL framgår att om en skattskyldig avyttrar en tillgång mot en ersättning som understiger tillgångens marknadsvärde utan att detta är affärsmässigt motiverat, föreligger ett uttag. Motsvarande gäller om ett svenskt handelsbolag som den skattskyldige är delägare i överlåter en tillgång till den skattskyldige eller någon annan. Rättsföljden vid ett uttag regleras i 7 § i samma kapitel. Ett uttag av tillgång skall behandlas som om den avyttrats mot en ersättning som motsvarar marknadsvärdet (uttagsbeskattning).

BOLAGETS SYNPUNKTER

Klövern Adam AB gör gällande att det av ordalydelsen i 22 kap 3 § IL framgår att uttagsbeskattning av ett handelsbolag som ägs av ett annat handelsbolag inte kan komma ifråga. Om detta, trots allt kan ske, hävdar bolaget att sådan uttagsbeskattning skall underlåtas enligt reglerna om underprisöverlåtelser i 23 kap IL. Slutligen anser bolaget att, oavsett prövningen av nu aktuella transaktioner mot 22 och 23 §§ IL, bör Skatteverket avstå från beskattningsåtgärder eftersom genomförda transaktioner helt ligger inom ramen för vad som anses godtagbart i samband med omstruktureringar inför extern försäljning av egendom.

Vad som avses med ett uttag regleras bl a i 22 kap 2-6 §§ IL. I 3:e paragrafen stadgas att ett uttag föreligger om den skattskyldige överlåter en tillgång under marknadsvärdet utan att detta är affärsmässigt motiverat. Motsvarande gäller om ett handelsbolag som den skattskyldige är delägare i överlåter egendom till underpris. Klövern Adam AB är inte delägare i Klövern Kalmar KB. Kommanditbolaget ägs till 99 % av ett annat kommanditbolag, Klövern Agnes KB. Eftersom Klövern Agnes KB inte är en skattskyldig person (delägare) kan överlåtelse av egendom under marknadsvärdet från Klövern Kalmar KB aldrig kunna bli föremål för uttagsbeskattning. Sagda framgår, enligt bolaget, av ordalydelsen i 22 kap 3 § IL.

Det föreligger därmed, enligt bolaget, en skillnad mellan systemen för beskattning av handelsbolags löpande resultat i 5 kap 1 § IL och beskattning av uttag ur ett handelsbolag. För uttagsbeskattning krävs att handelsbolaget har skattskyldiga direkta delägare vilket, enligt bolaget, inte krävs vid beskattningen av ett handelsbolags löpande resultat.

Om ett uttag ur ett handelsbolag som ägs av ett annat handelsbolag rymms inom bestämmelserna om uttagsbeskattning i 22 kap IL anser bolaget att sådan uttagsbeskattning skall underlåtas enligt 23 kap IL, eftersom begreppet delägare i 22 kap 3 § och 23 kap 5 § IL måste tolkas synonymt. Bestämmelserna i 22 och 23 kap IL är systematiskt sammansatta och utgör, enligt bolaget, ett enda regelkom-

plex. Av denna anledning finns det inga skäl att tolka bestämmelserna olika, särskilt som en symmetrisk tolkning ger ett materiellt tillfredställande resultat.

Bolaget anför:

"En uttagsbeskattning förutsätter att begreppet "delägare" tolkas olika i 22 kap. respektive 23 kap. IL. I sådant fall skulle begreppet när det förekommer i 22 kap. 3 § IL ges en analogisk tolkning, dvs. en tolkning utanför ordalydelsen, till nackdel för den skattskyldige. Samtidigt skulle begreppet i 23 kap. IL ges en mer restriktiv tolkning, där indirekt ägda handelsbolag undantas från tillämpningen. Ett sådant tillvägagångssätt framstår som olämpligt av flera skäl. För det första är analogisk tillämpning av skattelag inte tillåten. För det andra hänger bestämmelserna om uttagsbeskattning i 22 kap. IL systematiskt nära samman med bestämmelserna om underlåten uttagsbeskattning i 23 kap. IL. De finns därför ingen anledning att tolka rekvisiten asymmetriskt."

Vad avser tolkningen av 22 kap 3 § IL respektive 23 kap 5 § IL och dess inbördes förhållanden har bolaget inkommit med ett utlåtande av professor Bertil Wiman som man anser bekräftar bolagets uppfattning.

Slutligen hävdar Klövern Adam AB att en uttagsbeskattning av Klövern Kalmar KB skulle strida mot lagstiftningssystematiken samt mot de överväganden som ligger till grund för bestämmelserna om underprisöverlåtelser. Det finns i aktuellt ärende inga fiskala skäl att besluta om uttagsbeskattning. Tillgångarna finns kvar i den dubbelbeskattade sektorn och den skattemässiga kontinuiteten med avseende på fastigheterna är intakt. Underprisöverlåtelserna av fastigheterna från Klövern Kalmar KB har heller inte ingått i något förfarande som syftar till att skapa någon skatteförmån för bolaget eller för någon annan. Därtill kommer att bolaget genom ett alternativt förfarande hade kunnat tillse att samtliga villkor i 23 kap IL varit uppfyllda.

SKATTEVERKET'S BEDÖMNING

Klövern Kalmar KB

Uttagsbeskattning

Klövern Kalmar KB's överlåtelse av de fem fastigheterna till Ramlak AB har samtliga skett till vederlag som understiger respektive fastighets marknadsvärde.

Klövern Kalmar KB ägs av Klövern Agnes KB, d v s av ett annat kommanditbolag. Som framgår av redogörelsen ovan om gällande regler omfattas inte ett kommanditbolag som ägs av ett annat kommanditbolag av reglerna i 23 kap IL. Överlåter ett sådant subjekt egendom, till vederlag under marknadsvärdet, aktualiseras reglerna om uttagsbeskattning i 22 kap IL.

Bolaget hävdar att ordalydelsen i 22 kap 3 § IL inte omfattar överlåtelser som sker från ett kommanditbolag som ägs av ett annat kommanditbolag eftersom ägarbolaget inte är en skattskyldig person.

Skatteverket delar inte bolagets tolkning av bestämmelserna i 22 kap 3 § IL. Enligt verkets mening utesluter inte ordalydelsen i lagrummet att uttagsbeskattning kan ske av ett handelsbolag som endast indirekt, genom ett annat handelsbolag, ägs av ett skattskyldigt subjekt.

Sedan skattereformen 1990 har det funnits allmänna bestämmelser som innebär att uttagsbeskattning ska ske om tillgångar i en näringsverksamhet överläts för ett pris som understiger marknadspriset och särskilda skäl för att underlåta uttagsbeskattning inte föreligger. Principen om att uttag ur en näringsverksamhet (tidigare rörelse) ska beskattas går dock tillbaka ända till tiden för införandet av 1928 års kommunalskattelag. Bestämmelserna är grundläggande och syftar till att om en skattskyldig tar ut en tillgång eller tjänst ur näringsverksamheten ska detta uttag beskattas som om uttaget skett till tillgångens eller tjänstens marknadsvärde. Genom lagstiftning 1998 ersattes uttrycket särskilda skäl med uttryckliga undantagsregler (som numera finns i 22 kap 9-13 §§ IL, och som bl.a. hänvisar till 23 kap. IL). Reglerna i 22 kap IL är således huvudregel och reglerna i 23 kap IL undantagsregler till denna huvudregel. Det är, enligt Skatteverkets uppfattning, därför felaktigt att i detta sammanhang hävda att fråga är om ett och samma regelkomplex. Först måste en överlåtelse under marknadspris prövas mot 22 kap IL. Finner man att överlåtelserna skall uttagsbeskattas får nästa prövning ske mot 23 kap IL för att undersöka om förutsättningar för att underlåta sådan uttagsbeskattning föreligger.

Enligt 22 kap 3 § 1:a meningen IL föreligger ett uttag om en skattskyldig överlåter en tillgång till underpris och detta inte är affärsmässigt motiverat. Utagsbeskattningen knyts således till den som är skattskyldig för den företagna underprisöverlåtelserna. Eftersom handelsbolag inte själva är skattskyldiga för sina inkomster har det i andra meningen tagits in en bestämmelse om att motsvarande gäller vid överlåtelser från ett handelsbolag. Syftet med denna bestämmelse är att uttagsbeskattning inte ska kunna undgås genom att underprisöverlåtelserna sker från ett handelsbolag. Bestämmelsen tillkom endast i förtydligande syfte (prop 1998/99:15 sid 292), d v s motsvarande gällde redan sedan tidigare. Genom skrivningen har lagstiftaren markerat att beskattning ska ske hos den skattskyldige även då uttaget sker från ett handelsbolag.

Bestämmelserna om *skattskyldighet* för inkomster i handelsbolag finns i 5 kap IL. Där anges i 1 § att inkomsterna i handelsbolag ska beskattas hos delägarna. Av 3 § i samma kapitel framgår det att *varje delägare..... skall beskattas för så stort belopp som motsvarar hans andel av handelsbolagets inkomst*. Detta har

tolkats som att *skattskyldighet* föreligger oavsett om delägaren är skattskyldig genom annat handelsbolag (delägare) som i sig inte är skattskyldig. Skattskyldig delägare i 22 kap 3 § andra meningen IL bör, enligt skatteverkets mening, därför syfta på samma delägare som är skattskyldig enligt 5 kap 1 och 3 §§. IL Uttag som gjorts i handelsbolag som ägs av annat handelsbolag bör därför på samma sätt omfattas av reglerna i 22 kap IL så länge delägaren är skattskyldig för handelsbolagets inkomster i näringsverksamhet enligt 5 kap. 1 § IL.

Utöver ovan sagda kan framhållas att Regeringsrätten varit beredd att tolka bestämmelserna om uttag extensivt, vilket framgår av RÅ 1998 ref. 13. I rättsavgörandet uttagsbeskattades ett avstående av en konverteringsrätt trots att det enligt lagtextens ordalydelse krävs en överlåtelse för att uttagsbeskattning skall kunna komma ifråga.

Enligt bestämmelserna i 22 kap 9-13 §§ IL kan uttagsbeskattning underlåtas i vissa särskilt angivna fall. Så kan exempelvis ske med stöd av bestämmelserna i 23 kap. IL. Reglerna i 23 kap IL är alltså undantagsregler till fördel för den skattskyldige, som anger i vilka specifika fall undantag kan ske från huvudreglerna om uttagsbeskattning i 22 kap IL och bör läsas mot denna bakgrund.

Reglerna i 23 kap IL är inte, på samma sätt som 22 kap och 5 kap 1 och 3 §§ IL, uppbyggda kring allmänna regler om vem som är skattskyldig för ett handelsbolags inkomster. I 23 kap 5 § IL finns en definition av vad som avses med ett svenskt handelsbolag. Denna definition är mer inskränkt än vad som avses med svenskt handelsbolag i inkomstskattelagen i övrigt. Vad som utgör ett handelsbolag avgörs utifrån vem som är delägare i handelsbolaget. Ett handelsbolag som ägs av ett annat handelsbolag utgör inte ett svenskt handelsbolag enligt underprisreglernas definition och kan därför inte, i skydd av 23 kap IL, delta i en underprisöverlåtelse. Betydelsen av detta förtydligas dessutom i författningskommentaren (jmf prop. 1998/99:15 sid. 271).

"I 6 § finns en definition av handelsbolag som gäller vid tillämpning av underprislagen. Av definitionen följer att ett handelsbolag med handelsbolag som delägare inte kan delta i underprisöverlåtelser."

Den paragraf som åsyftas motsvaras av 5 § i 23 kap IL i dess lydelse t o m 31 december 2008.

Lagstiftaren har således medvetet exkluderat ett skydd mot uttagsbeskattning vid underprisöverlåtelser som görs av ett handelsbolag som till någon del ägs av ett annat handelsbolag. Oaktat anledningen till detta undantag, måste en förutsättning och ett villkor för att man överhuvudtaget infört en sådan begränsningsregel vara,

att en underprisöverlåtelse från ett sådant subjekt skall uttagsbeskattas enligt 22 kap IL.

Sammanfattningsvis är Skatteverket av den uppfattningen att begreppet delägare i 22 kap 3 § IL omfattar även indirekt (via annat handelsbolag) ägande i ett handelsbolag och att en överlåtelse av egendom under marknadsvärdet från ett sådant indirekt ägt handelsbolag, enligt huvudregeln i 22 kap IL, skall uttagsbeskattas. Vidare är Skatteverket av den uppfattningen att det av lagtext och förarbeten uttryckligen framgår att underprisöverlåtelser från ett handelsbolag som till någon del ägs av ett annat handelsbolag inte ligger i skydd av reglerna i 23 kap IL.

Klövern Adam AB har slutligen ifrågasatt varför Skatteverket avser att driva en process avseende ett förfarande som inte på något sätt syftar att tillskapa någon skatteförmån, vare sig för bolaget eller för någon annan.

Rent allmänt kan noteras att Skatteverket inte kan ta hänsyn till de av bolaget åberopade omständigheterna vid bedömning av om ett förfarande eller en transaktion träffas av en bestämmelse i IL. I nu aktuellt ärende kan vidare konstateras att en presumtiv skatteförmån är inbyggd i förfarandet eftersom Klövern Adam ABs JAU på andelarna i Klövern Agnes KB, genom ett tillskott, ökats med belopp motsvarande värdereserven i de av Klövern Kalmar KB underprisöverlåtna fastigheterna. Denna skatteförmån är visserligen fr o m den 1 januari 2010 utsläckt i och med införlivandet av handelsbolag i regelsystemet för kapitalvinst på näringsbetingade andelar. I aktuellt ärende kan det således noteras att det är först vid en eftersyn som det kan konstateras att någon skatteförmån inte uppkommit.

Fastigheternas marknadsvärden

Klövern Kalmar KB har uppgivit att det, per den 15 februari 2007, inte gjorts någon marknadsvärdering av bolagets fastigheter. Vid den efterföljande affären, då Ramlak AB avyttras till Dagon-koncernen, har Klövern och Dagon däremot kommit överens om att marknadsvärdet på de fastigheter som ingick i överlåtelsen uppgick till 413 300 000 kr. Denna överlåtelse omfattade emellertid, utöver de nu aktuella fastigheterna, 6 ytterligare fastigheter. Bolaget anser att en rimlig fördelningsgrund av det totala fastighetsvärdet på respektive fastighet är fastigheternas yta. I avsaknad av annan grund motsätter sig inte Skatteverket en sådan fördelning.

Vidare anser bolaget att det totala marknadsvärdet på fastigheterna inte uppgår till det mellan Klövern och Dagon överenskomna 413 300 000 kr utan endast till 381 809 000 kr. Anledningen till detta är att fastighetsvärdet enligt överlåtelseavtalet innefattar andra komponenter som inte berör fastigheterna som sådana. Bolaget hävdar att fastighetsvärdet innefattar en "portföljpremie" om 20 665 000 kr, en hyresgaranti om 4 434 000 kr och lagfartskostnader om 6 392 000 kr.

Per Vinterskog
010-574 13 74

OMPRÖVNINGSBESLUT

Datum
2011-04-28

Skatteverkets uppfattning är dock att det totala marknadsvärdet som skall fördelas på respektive fastighet i vart fall skall anses uppgå till 413 300 000 kr.

Portföljpremie

Bolaget har inte visat eller ens gjort sannolikt att en portföljpremie om 20 665 000 kr ingår i fastighetsvärdet enligt överlåtelseavtalet.

Hyresgarantier

Hyresgarantin avser fastigheten Koljan 24 som inte överförts till Ramlak AB från Klöver Kalmar KB.

Skatteverket förutsätter vidare att eventuell utgiven ersättning under hyresgarantin omkostnadsförts i säljarens räkenskaper och inte redovisats som en justering av överlåtelsepriset på aktierna i Ramlak AB. Även av denna anledning bör värdet på hyresgarantierna inte avräknas fastighetsvärdet.

Lagfartskostnader

Fastigheterna avyttras paketerade i ett aktiebolag. Någon stämpelskatt utgår inte vid sådana överlåtelser.

Dessutom torde det vara så att en fastighet som avyttras paketerad i ett aktiebolag i allmänhet värderas lägre än om motsvarande fastighet skulle avyttrats i form av ett lagfartsförvärv. Köparen vill ju ha en rabatt på fastighetsvärdet eftersom fastigheterna behåller sina skattemässiga värden vid ett bolagsförvärv.

Med ovan sagda som grund anser Skatteverket att det totala fastighetsvärdet som skall fördelas på de 11 fastigheterna är 413 300 000 kr. Med kvadratmeterytan som grund uppgår marknadsvärdet på de av Klöver Kalmar KB överlåtna fastigheterna till 118 729 000 kr, fördelat på respektive fastighet enligt följande:

Fastighet	kvm	Marknadsvärde
Korpen 18	3 706	24 934 000 kr
Korpen 20	6 382	42 938 000 kr
Lärlingen 5	4 572	30 760 000 kr
Mästaren 28	1 336	8 989 000 kr
Tenngjutaren 1	1 651	11 108 000 kr
	17 647	118 729 000 kr
Övriga fastigheter	43 783	294 571 000 kr
	61 430	413 300 000 kr

Klövern Kalmar KB's avyttring av fastigheterna Korpen 18, Korpen 20, Lärlingen 5, Mästaren 28 och Tenngjutaren 1 skall uttagsbeskattas med totalt 76 844 366 kr enligt följande:

Per Vinterskog
010-574 13 74

OMPRÖVNINGSBESLUT

Datum
2011-04-28

Fastighet	Marknadsvärde	Vederlag	Uttag
Korpen 18	24 934 000 kr	7 161 254 kr	17 772 746 kr
Korpen 20	42 938 000 kr	19 176 533 kr	23 761 467 kr
Lärlingen 5	30 760 000 kr	7 389 685 kr	23 370 315 kr
Mästaren 28	8 989 000 kr	1 369 192 kr	7 619 808 kr
Tenngjutaren I	11 108 000 kr	7 787 970 kr	4 320 030 kr
	118 729 000 kr	41 884 634 kr	76 844 366 kr

Klövern Kalmar KB's skattemässiga resultat skall höjas i motsvarande mån.

Klövern Agnes KB

Klövern Kalmar KB's skattemässiga resultat redovisas i sin helhet hos Klövern Agnes KB.

Justeringen av Klövern Kalmar KB's skattemässiga resultat enligt ovan, 76 844 366 kr, skall därför hänföras till Klövern Agnes KB's ägarandel i kommanditbolaget.

Justerad anskaffningsutgift (JAU)

I det fall ett handelsbolag uttagsbeskattas för en överlåtelse, utgör det uttagsbeskattade beloppet en inkomst i handelsbolaget som skall redovisas hos delägarna vid den löpande beskattningen. Utagsbeskattningen innebär att delägarnas JAU på andelen i handelsbolaget ökar. JAUn skall emellertid också minskas med ett uttag på motsvarande belopp, som anses ha skett, vilket får till följd att den sammanlagda påverkan på JAUn blir noll.

Klövern Agnes KB's resultatandel i Klövern Kalmar KB skall ökas med 76 844 366 kr. Klövern Agnes KB skall dessutom anses ha gjort ett uttag ur Klövern Kalmar KB på motsvarande belopp (uttagsbeskattat belopp).

Klövern Agnes KB's JAU på andelen i Klövern Kalmar KB uppgår efter ovan redovisade justeringar till 2 534 053 kr enligt följande:

Beräkning av resultat		Beräkning av anskaffningsutgift	
Andel i Klövern Kalmar KB's resultat	- 685 900 kr	Ingående JAU	-591 638 kr
Tillkommande resultatandel	+ 76 844 366 kr	Överskott	+ 79 347 249 kr
Bokförd förlust fastighetsavyttring i Klövern Kalmar KB	+ 3 188 783 kr	Delägarens tillskott	+ 622 808 kr
Resultat överskott	+ 79 347 249 kr	Delägarens uttag	- 76 844 366 kr
		Utgående JAU	+ 2 534 053 kr

Per Vinterskog
010-574 13 74

OMPRÖVNINGSBESLUT

Datum
2011-04-28

Kapitalförlust Klöver Kalmar KB

Klövern Agnes KB har redovisat en kapitalförlust vid avyttring av Klöver Kalmar KB på 2 534 052 kr (1 kr – 2 534 053 kr). Kapitalförlusten påverkas således inte av den uttagsbeskattning som sker i Klöver Kalmar KB.

Klövern Agnes KB's skattemässiga resultat uppgår, efter korrigering enligt ovan till 89 055 512 kr (12 211 146 kr + 76 844 366 kr).

Klövern Adam AB

Klövern Adam AB har redovisat en skattepliktig resultatandel från Klöver Agnes KB på 12 211 146 kr. Av vad som framgår ovan skall den skattepliktiga resultatandelen ökas med 76 844 366 kr till 89 055 512 kr.

Höjningen avser en uttagsbeskattning som sker hos Klöver Kalmar KB. Det uttagsbeskattade beloppet skall – som en följd av den ekonomiska innebörden av den uttagsbeskattade transaktionen – inte bara ses som ett uttag vid JAU-beräkningen för den direkta ägaren (Klövern Agnes KB) utan även för ägarnivåer därutöver. Klöver Adam AB's JAU på andelen i Klöver Agnes KB påverkas därför inte av höjningen av den skattepliktiga resultatandelen från kommanditbolaget.

EFTERTAXERING

Enligt Skatteverkets uppfattning har Klöver Adam AB, genom att i självdeklarationen redovisa en för låg inkomst från Klöver Agnes KB, lämnat en sådan oriktig uppgift som enligt 4 kap 16 § Taxeringslagen (TL) utgör grund för eftertaxering.

SKATTETILLÄGG

Klövern Adam AB har genom att redovisa för låg resultatandel i Klöver Agnes KB lämnat en sådan oriktig uppgift som utgör grund för skattetillägg enligt 5 kap 1 § TL. I aktuellt ärende föreligger emellertid sådana särskilda omständigheter som medför att bolaget skall befrias från skattetillägg enligt 5 kap 14 § TL.

Hur man begär omprövning eller överklagar – se bilaga 2.

Per Vinterskog