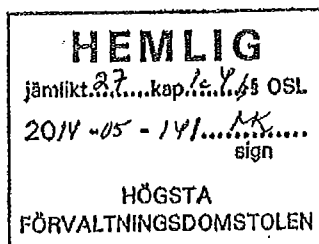


# HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM



Mål nr  
6671-13

meddelad i Stockholm den 14 maj 2014

## KLAGANDE OCH MOTPART

Skatteverket  
171 94 Solna

## MOTPART OCH KLAGANDE

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

## ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Skatterättsnämndens beslut den 24 september 2013 i ärende dnr 20-13/D,  
se bilaga

## SAKEN

Förhandsbesked angående inkomstskatt

## HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen ändrar Skatterättsnämndens förhandsbesked såvitt avser fråga 1 och förklarar att anskaffningsutgiften för de tillskiftade aktierna ska bestämmas med bortseende från beskattning i Danmark som dödsboet träffas av vid skiftet.

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

# DOM

Mål nr  
6671-13

Högsta förvaltningsdomstolen ändrar förhandsbeskedet såvitt avser fråga 2 endast i det hänseendet att anskaffningsutgiften för de aktier som anses förvärvade genom arv ska bestämmas med beaktande av Högsta förvaltningsdomstolens svar på fråga 1.

Högsta förvaltningsdomstolen visar målet åter till Skatterättsnämnden för behandling av fråga 3.

Högsta förvaltningsdomstolen förordnar att sekretessbestämmelserna i 27 kap. 1 och 4 §§ offentlighets- och sekretesslagen (2009:400) ska fortsätta att vara tillämpliga på uppgifter som har tagits in i denna dom utom i fråga om vad som står under rubrikerna Högsta förvaltningsdomstolens avgörande, Bakgrund, Yrkanden m.m. och Skälen för avgörandet.

## BAKGRUND

Sökanden av förhandsbeskedet (sökanden) är obegränsat skattskyldig i Sverige. Hon och hennes två i Danmark bosatta syskon är delägare i det oskiftade dödsboet efter deras far. Denne var vid dödsfallet bosatt i Danmark. Bland tillgångarna i dödsboet finns aktier i ett i Danmark börsnoterat bolag.

Enligt vad sökanden uppgett hos Skatterättsnämnden likställs enligt dansk rätt en utskiftning till henne av tillgångar i dödsboet med en försäljning av tillgångarna. Dödsboet beskattas då för eventuell vinst, beräknad med utgångspunkt i en tänkt ersättning för tillgångarna som motsvarar marknadsvärdet vid tidpunkten för utskiftningen.

Sökandens frågor och Skatterättsnämndens förhandsbesked avser om hon som anskaffningsutgift för de aktier hon kan komma att tillskiftas får använda det värde som dödsboet ska anses avyttra aktierna för (fråga 1) och om hon vid förvärv av aktierna från dödsboet till marknadsvärdet får använda sig av hela köpskillingen (fråga 2). Sökanden har dessutom, för det fall att frågorna besvaras nekande, frågat om en tillämpning av skatteavtalet mellan de nordiska länderna

## DOM

Mål nr  
6671-13

vid en framtida försäljning av aktierna medför att Sverige inte har rätt att beskatta den del av vinsten som beskattas hos dödsboet (fråga 3).

**YRKANDEN M.M.**

Skatteverket yrkar att fråga 1 ska besvaras med att anskaffningsutgiften för aktierna ska uppgå till arvlätarens omkostnadsbelopp och anför bl.a. följande. Enligt Skatterättsnämnden omfattar 44 kap. 21 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, endast benefika förvärv som inte har medfört någon inkomstbeskattning. Nämnden har således tillfört rekvisit för tillämpning av bestämmelsen som inte framgår av ordalydelsen. Bara när det saknas en uttrycklig bestämmelse kan ledning hämtas från allmänna principer som har utvecklats i praxis. Vad gäller fråga 2 bör, som Skatterättsnämnden funnit, det vid köp av aktierna från dödsboet ske en uppdelning så att två tredjedelar av aktierna anses förvärvade genom köp och en tredjedel genom arv.

Sökanden anser att Skatterättsnämndens förhandsbesked ska fastställas såvitt avser svaret på fråga 1. Vad gäller fråga 2 yrkar hon att den erlagda köpeskillingen ska anses utgöra anskaffningsutgift och anför bl.a. följande. För Skatterättsnämnden har den i praxis fastslagna principen om uppdelning av ett förvärv mellan arv och köp vid dödsbodelägares köp av fastighet från dödsboet varit avgörande. Beskattningen av fastigheter skiljer sig emellertid i flera väsentliga avseenden från beskattning av annan egendom. Till det kommer att aktier, till skillnad från fastigheter, utgör fungibel egendom. Hon hade lika gärna kunnat välja att i stället för aktierna tillskiftas kontanter och att därefter köpa motsvarande antal aktier på börsen. I en sådan situation skulle det inte råda något tvivel om att hon skulle få använda sig av köpeskillingen som anskaffningsutgift. Dödsboet blir beskattat som vid en försäljning och därför följer av kravet på reciprocitet att det finns skäl att i detta fall inte tillämpa principen om uppdelning i arv och köp.

## DOM

Mål nr  
6671-13

## SKÅLEN FÖR AVGÖRANDET

*Fråga 1*

Har en tillgång förvärvats genom arv inträder enligt 44 kap. 21 § IL förvärvaren i den tidigare ägarens skattemässiga situation. I fråga om bl.a. delägarrätter gäller att som anskaffningsutgift räknas ett belopp som motsvarar det omkostnadsbelopp som skulle ha använts om den tidigare ägaren i stället hade avyttrat tillgångarna på dagen för äganderättsövergången.

Eftersom aktierna hos sökanden hänförs till inkomstslaget kapital är det inte fråga om en sådan avskattning hos det danska dödsboet som skulle kunna ge henne ett höjt anskaffningsvärde för aktierna enligt bestämmelserna om beskattningsinträde (jfr 20 a kap. 7 § IL). Lagtexten i 44 kap. 21 § IL är klar och det följer inte heller av regleringen i övrigt att de aktuella bestämmelserna skulle kunna ges en annan innebörd i ett fall som detta. Vid bestämmande av anskaffningsvärdet för de tillskiftade aktierna ska alltså den danska skatten inte beaktas. Förhandsbeskedet ska därför ändras i denna del.

*Fråga 2*

I likhet med Skatterättsnämnden finner Högsta förvaltningsdomstolen att det i det aktuella hänseendet saknas anledning att behandla utköp av aktier på annat sätt än utköp av fastigheter. De ifrågavarande aktierna ska därför till en tredjedel, dvs. motsvarande sökandens andel i dödsboet, anses förvärvade genom arv. Anskaffningsutgiften för de ärvda aktierna ska bestämmas med beaktande av Högsta förvaltningsdomstolens svar på fråga 1.

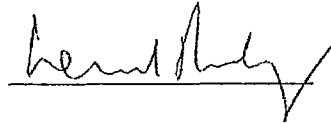
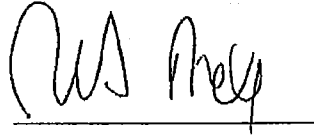
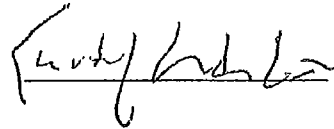

*Fråga 3*

Med Högsta förvaltningsdomstolens svar på frågorna 1 och 2 aktualiseras sökandens fråga om en tillämpning av skatteavtalet mellan de nordiska länderna vid en framtida försäljning av aktierna medför att Sverige inte har rätt att beskatta

## DOM

Mål nr  
6671-13

den del av vinsten som beskattats hos dödsboet. Eftersom Skatterättsnämnden inte har prövat denna fråga bör målet i denna del återförvisas till nämnden.



I avgörandet har deltagit justitieråden Mats Melin, Gustaf Sandström, Nils Dexe, Lennart Hamberg och Erik Nymansson.

Målet har föredragits av justitiesekreteraren Karin Hansson.