

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
4849-18
4850-18

meddelad i Stockholm den 22 mars 2021

KLAGANDE

Lexel AB, 556506-7823

Ombud: Magnus Larsén
Skeppsbron Skatt AB
Skeppsbron 20
111 30 Stockholm

MOTPART

Skatteverket
171 94 Solna

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Kammarrätten i Stockholms dom den 29 juni 2018 i mål nr 5437-17 och 5438-17

SAKEN

Inkomstskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen utvidgar det meddelade prövningstillståndet till att avse beskattningsfrågan i dess helhet.

Högsta förvaltningsdomstolen bifaller överklagandet och förklarar att Lexel AB har rätt till avdrag för de aktuella ränteutgifterna.

Dok.Id 238292

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Birger Jarls torg 13

Telefon
08-561 676 00
E-post:
hogstaforvaltningsdomstolen@dom.se
www.hogstaforvaltningsdomstolen.se

Telefax

Expeditionstid
måndag–fredag
09:00–12:00
13:00–16:00

DOM

Mål nr
4849-18
4850-18

Högsta förvaltningsdomstolen meddelar inte prövningstillstånd i målen i övrigt, dvs. såvitt avser ersättning för kostnader i underinstanserna. Kammarrättens avgörande i den delen står därmed fast.

Högsta förvaltningsdomstolen beviljar bolaget ersättning med 1 500 000 kr för kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen.

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer vad kammarrätten har beslutat om sekretess.

BAKGRUND

1. Huvudregeln är att ett företags ränteutgifter ska dras av från dess inkomster. Företag som ingår i en intressegemenskap, t.ex. företag i samma koncern, får dock bara under vissa särskilt angivna förutsättningar dra av ränteutgifter som avser en skuld till ett annat företag i intressegemenskapen. Syftet med detta är att motverka skatteplanering som går ut på att ränteutgifter dras av medan motsvarande ränteinkomster inte beskattas alls eller beskattas väldigt lågt.
2. Enligt den s.k. tioprocentsregeln gäller som förutsättning för att en ränteutgift ska vara avdragsgill att ränteinkomsten som motsvarar ränteutgiften skulle ha beskattats med minst tio procent hos det företag inom intressegemenskapen som tar emot räntan om företaget bara hade haft den inkomsten. Om det huvudsakliga skälet till att skuldförhållandet har uppkommit är att intressegemenskapen ska få en väsentlig skatteförmån gäller dock enligt den s.k. undantagsregeln att avdrag ändå ska vägras.
3. Skatteregler som innebär att räntebetalningar mellan koncernföretag i olika EU-länder beskattas mindre förmånligt än motsvarande betalningar mellan svenska

DOM

Mål nr
4849-18
4850-18

koncernföretag kan komma i konflikt med EUF-fördragets bestämmelser om etableringsfrihet.

4. Lexel AB ingår i en internationell koncern med verksamhet i ett stort antal länder. I december 2011 förvärvade Lexel 15 procent av aktierna i ett belgiskt koncernbolag från ett spanskt koncernbolag. För att finansiera förvärvet tog Lexel upp ett lån från det franska koncernbolaget Bossière Finances SNC (BF). Under åren 2013 och 2014 betalade Lexel ränta till BF med ca 58 miljoner kr respektive ca 62 miljoner kr och yrkade avdrag för räntorna i sina deklarationer.
5. BF omfattas av fransk bolagsskatt och ingår tillsammans med andra franska koncernbolag i en beskattningsenhet i Frankrike. Bolag som ingår i en sådan enhet kan kvitta sina överskott mot underskott som har uppkommit i andra bolag inom enheten. Den franska bolagsskattesatsen uppgick under de aktuella åren till drygt 34 procent. Någon skatt togs dock inte ut på ränteinkomsterna eftersom beskattningsenheten då visade underskott.
6. Skatteverket vägrade Lexel avdrag för ränteutgifterna på lånet från BF. Som skäl för beslutet angavs följande. Lexel och BF är i intressegemenskap med varandra. Med hänsyn till beskattningsnivån i Frankrike är tioprocentsregeln tillämplig men avdrag ska ändå vägras med stöd av undantagsregeln. Det spanska koncernbolag som sålde aktierna började visa underskott 2011 och transaktionerna får anses ha skett i syfte att flytta ränteavdrag från Spanien till Sverige. Eftersom BF inte beskattas för ränteinkomsterna i Frankrike utan kan kvitta dem mot underskott där skulle det medföra en väsentlig skatteförmån för intressegemenskapen om avdrag för räntorna medgavs i Sverige. Denna skatteförmån får anses ha varit det huvudsakliga skälet till att skuldförhållandet har uppkommit. En tillämpning av undantagsregeln kan inte anses strida mot etableringsfriheten.
7. Lexel överklagade Skatteverkets beslut till Förvaltningsrätten i Stockholm och sedan vidare till Kammarrätten i Stockholm. Bolaget anförde bl.a. att det av

DOM

Mål nr
4849-18
4850-18

förarbetena framgår att undantagsregeln inte är tillämplig på räntebetalningar mellan svenska bolag som omfattas av de s.k. koncernbidragsreglerna och att det därför inte är förenligt med etableringsfriheten att tillämpa regeln på betalningar till koncernbolag i andra EU-länder. Båda domstolarna instämde dock i Skatteverkets bedömning att bolaget skulle vägras avdrag för sina ränteutgifter med stöd av undantagsregeln och att detta inte kunde anses strida mot etableringsfriheten.

8. Högsta förvaltningsdomstolen har hämtat in ett förhandsavgörande från EU-domstolen, se punkterna 17–20 nedan.

YRKANDEN M.M.

9. *Lexel AB* yrkar att Högsta förvaltningsdomstolen ska upphäva underinstansernas avgöranden och bevilja bolaget avdrag för räntorna till BF. Bolaget yrkar vidare ersättning för kostnader i underinstanserna med de belopp som har yrkats där och i Högsta förvaltningsdomstolen med 3 042 884 kr.
10. *Skatteverket* anser, efter att ha tagit del av EU-domstolens dom, att bolagets avdragsyrkande ska bifallas. Skatteverket tillstyrker vidare att bolaget beviljas ersättning för kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen med 1 500 000 kr.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Frågan i målen

11. Högsta förvaltningsdomstolen har meddelat prövningstillstånd såvitt avser frågan om det är förenligt med etableringsfriheten i EUF-fördraget att med stöd av undantagsregeln vägra avdrag för räntebetalningar på lån som har lämnats av ett företag som ingår i samma intressegemenskap som det låntagande bolaget. Frågan om meddelande av prövningstillstånd rörande målen i övrigt har förklarats vilande.

DOM

Mål nr
4849-18
4850-18

Rättslig reglering m.m.

12. Rän-teavdragsbegränsningsreglerna finns i 24 kap. inkomstskattelagen (1999:1229). Reglerna återges nedan i den lydelse som gällde under de i målen aktuella beskattningsåren, dvs. 2013 och 2014.
13. Enligt huvudregeln i 10 b § får ett företag som ingår i en intresse-gemenskap inte – om inte annat följer av 10 d eller 10 e § – dra av ränteutgifter avseende en skuld till ett företag i intresse-gemenskapen. I 10 a § första stycket anges att företag ska anses vara i intresse-gemenskap med varandra bl.a. om ett av företagen, direkt eller indirekt, genom ägarandel eller på annat sätt har ett väsentligt inflytande i det andra företaget.
14. Tioprocentregeln finns i 10 d § första stycket. Enligt den regeln ska ränteutgifter avseende sådana skulder som avses i 10 b § dras av om inkomsten som motsvarar ränteutgiften skulle ha beskattats med minst 10 procent enligt lagstiftningen i den stat där det företag inom intresse-gemenskapen som faktiskt har rätt till inkomsten hör hemma, om företaget bara hade haft den inkomsten. Enligt undantagsregeln i sista stycket får dock ränteutgiften ändå inte dras av om det huvudsakliga skälet till att skuldförhållandet har uppkommit är att intresse-gemenskapen ska få en väsentlig skatteförmån.
15. Av förarbetena till undantagsregeln framgår att räntebetalningar mellan företag som med skattemässig verkan kan lämna och ta emot koncernbidrag inte anses kunna ge upphov till någon väsentlig skatteförmån och att undantagsregeln därför inte träffar sådana betalningar (prop. 2012/13:1 s. 254 och 334).

DOM

Mål nr
4849-18
4850-18

16. Av artiklarna 49 och 54 i EUF-fördraget följer att inskränkningar för ett bolag från en annan medlemsstat att fritt etablera sig på svenskt territorium, t.ex. genom att upprätta ett dotterbolag här, är förbjudna.

Förhandsavgörande från EU-domstolen

17. Högsta förvaltningsdomstolen har i begäran om förhandsavgörande från EU-domstolen ställt följande fråga.
18. Är det förenligt med artikel 49 i EUF-fördraget att vägra ett svenskt bolag avdrag för ränta som betalas till ett bolag som ingår i samma intressegemenskap och som hör hemma i en annan medlemsstat på den grunden att det huvudsakliga skälet till att skuldförhållandet har uppkommit anses vara att intressegemenskapen ska få en väsentlig skatteförmån, när en sådan skatteförmån inte skulle ha ansetts föreligga om båda bolagen hade varit svenska eftersom de då hade omfattats av bestämmelserna om koncernbidrag?
19. EU-domstolen besvarade frågan på följande sätt genom dom i mål C-484/19 (EU:C:2021:34).
20. Artikel 49 i EUF-fördraget ska tolkas så, att den utgör hinder för en nationell lagstiftning, såsom den i det nationella målet, enligt vilken ett bolag med hemvist i en medlemsstat inte får göra avdrag för ränta som utbetalats till ett koncernbolag med hemvist i en annan medlemsstat på den grunden att det huvudsakliga skälet till att skuldförhållandet har uppkommit anses vara att intressegemenskapen ska få en väsentlig skatteförmån, när en sådan skatteförmån inte skulle anses föreligga om båda bolagen hade haft hemvist i den förstnämnda medlemsstaten, eftersom de då hade omfattats av bestämmelserna om koncernbidrag.

DOM

Mål nr
4849-18
4850-18

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

Beskattningsfrågan

21. Det prövningstillstånd som Högsta förvaltningsdomstolen har meddelat är begränsat till att gälla den prejudikatfråga som beskrivs i punkt 11. Denna fråga har besvarats genom EU-domstolens dom. Med hänsyn till EU-domstolens svar bör prövningstillståndet utvidgas till att gälla beskattningsfrågan i dess helhet.
22. Av utredningen i målen framgår att Lexel och BF är i intressegemenskap med varandra och att beskattningsnivån i Frankrike är sådan att tioprocentsregeln är tillämplig. Det är vidare ostridigt att Lexel och BF skulle ha omfattats av bestämmelserna om koncernbidrag om BF hade varit ett svenskt bolag och att undantagsregeln då inte hade varit tillämplig på räntor som betalats från Lexel till BF. Genom EU-domstolens dom är det därmed klarlagt att det inte är förenligt med artikel 49 i EUF-fördraget att med stöd av undantagsregeln vägra Lexel avdrag för de aktuella ränteutgifterna. Mot den bakgrunden saknas det anledning att nu ta ställning till om denna regel är tillämplig på ränteutgifterna enligt svensk intern rätt.
23. Av det anförda följer att överklagandet ska bifallas och Lexel beviljas avdrag för ränteutgifterna på lånet från BF.

Ersättning för kostnader

24. Kammarrätten har beviljat bolaget ersättning med 100 000 kr för kostnader i förvaltningsrätten och kammarrätten. Högsta förvaltningsdomstolen finner inte skäl att meddela prövningstillstånd såvitt avser frågan om ytterligare ersättning för bolagets kostnader i underinstanserna ska medges. När det gäller bolagets yrkande om ersättning för kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen gör domstolen följande bedömning.

DOM

Mål nr
4849-18
4850-18

25. Bolaget har fått bifall till sitt överklagande och målen avser en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen. Det finns därför förutsättningar för att bevilja bolaget ersättning för kostnader som det skäligen har behövt för att ta till vara sin rätt.
26. Bolaget har yrkat ersättning för kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen med 3 042 884 kr. I det yrkade beloppet ingår kostnader om 528 776 kr för hjälp av sakkunniga inför processen i EU-domstolen och 196 900 kr för översättning av handlingar. Högsta förvaltningsdomstolen anser att bolaget, som företräds av ett kvalificerat ombud, inte dessutom kan anses ha haft behov av sakkunnig hjälp för att föra sin talan hos EU-domstolen. Inte heller kan kostnaderna för att översätta handlingar anses ha varit skäligen påkallade för att ta till vara bolagets rätt. Ersättning för dessa kostnader bör därför inte medges.
27. I övrigt avser det yrkade beloppet kostnader om 45 708 kr för resor och logi i samband med den muntliga förhandlingen inför EU-domstolen samt ersättning för 638,2 timmars arbete. Arbetet har utförts av ombudet till en timkostnad om 4 200 kr och av biträden till ombudet till en timkostnad om 2 600 kr respektive 2 700 kr.
28. Rese- och logikostnaderna får bedömas som skäliga och godtas. Målens karaktär och svårighetsgrad är vidare sådan att även timkostnaderna får bedömas som skäliga i sig. När det gäller skäligheten i den uppgivna tidsåtgången bör följande beaktas.
29. Av det ingivna underlaget framgår att 114 timmar har lagts ned på genomgång och analys av relevant EU-rättslig praxis och doktrin efter det att Högsta förvaltningsdomstolen beslutade att hämta in ett förhandsavgörande. Frågan om undantagsregelns förenlighet med EU-rätten har varit föremål för bedömning även i underinstanserna och bolaget argumenterade i den frågan inför Högsta

DOM

Mål nr
4849-18
4850-18

förvaltningsdomstolens beslut. Ersättning bör därför inte beviljas för dessa kostnader.

30. Även i övrigt framstår den tid som har lagts ned på de olika arbetsmomenten, både såvitt avser upprättande av inlagor och såvitt avser t.ex. kontakter mellan bolaget och ombudet, som alltför väl tilltagen. Bolagets inlagor innehåller dessutom en hel del upprepningar av vad som tidigare har anförts i underinstanserna och har i dessa delar inte fört processen framåt.
31. Mot denna bakgrund måste en allmän skälighetsbedömning av hela det utförda arbetet göras. Vid denna bedömning finner Högsta förvaltningsdomstolen att bolaget bör beviljas ersättning med 1 500 000 kr.

I avgörandet har deltagit justitieråden Margit Knutsson, Kristina Ståhl, Mahmut Baran, Leif Gäverth och Helena Rosén Andersson.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Birgitta Fors Almassidou.