

Not 36

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade den 19 oktober 2021 följande dom (mål nr 3957-18 och 3958-18).¹

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.

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. Av förarbetena 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.

4. Skatteregler som innebär att räntebetalningar mellan koncernföretag i olika EU-länder beskattas mindre förmånligt än motsvarande betalningar mellan svenska koncernföretag kan komma i konflikt med EUF-fördragets bestämmelser om etableringsfrihet.

5. Inspecta Holding II AB ingår i en internationell koncern. Bolaget tog genom en fusion 2016 upp Inspecta Holding Sweden AB. Det sistnämnda bolaget hade under åren 2013 och 2014 betalat ränta på en skuld till ett finskt koncernbolag med sammanlagt ca 121 miljoner kr och yrkat avdrag för räntorna i sina deklarationer.

6. Skatteverket vägrade avdrag för ränteutgifterna med följande motivering. Det långivande och det låntagande bolaget är i intressegemenskap med varandra. Den finska bolagsskattesatsen uppgick under de aktuella åren till 24,5 respektive 20 procent och kravet i tioprocentsregeln är därmed uppfyllt. Eftersom ränteinkomsterna kunde kvittas mot skattemässiga underskott hos det långivande bolaget har dock i huvudsak ingen faktisk beskattning skett av dessa inkomster. Om det låntagande bolaget medgavs avdrag för räntorna i Sverige så skulle det därför medföra

¹ I målen har s.k. följd-pt meddelats efter att rättsfallet HFD 2021 not. 10 avgjorts. Detsamma gäller följande mål som meddelats samma dag: mål nr 2058--2059-18, 2810--2811-18, 3959-18 och 6937-18. Dessa avgöranden kommer enbart att anmärkas i årsboken (red. anm.).

en väsentlig skatteförmån för intressegemenskapen. Denna skatteförmån får anses ha varit det huvudsakliga skälet till att skuldförhållandet har uppkommit. Avdrag ska därmed vägras med stöd av undantagsregeln. En tillämpning av den regeln kan inte anses strida mot etableringsfriheten.

7. Skatteverkets beslut överklagades till Förvaltningsrätten i Stockholm och sedan vidare till Kammarrätten i Stockholm. Båda domstolarna avslog överklagandena.

Yrkanden m.m.

8. *Inspecta Holding II AB* yrkar att bolaget ska medges avdrag för de aktuella räntorna. Bolaget yrkar vidare ersättning för kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen.

9. *Skatteverket* anser att överklagandet ska avslås.

Skälen för avgörandet

Beskattningsfrågan

10. Högsta förvaltningsdomstolen har i rättsfallet HFD 2021 not. 10 hämtat in ett förhandsavgörande från EU-domstolen när det gäller frågan om det är förenligt med etableringsfriheten i artikel 49 i EUF-fördraget att med stöd av undantagsregeln vägra ett svenskt bolag avdrag för ränta som har betalats till ett bolag i en annan medlemsstat. EU-domstolen besvarade frågan på följande sätt (Lexel, C 484/19, EU:C:2021:34).

11. 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.

12. Det var i rättsfallet ostridigt att de inblandade bolagen skulle ha omfattats av bestämmelserna om koncernbidrag om båda bolagen hade varit svenska. Högsta förvaltningsdomstolen fann att det genom EU-domstolens dom därmed var klarlagt att det inte var förenligt med artikel 49 i EUF-fördraget att vägra avdrag för de aktuella ränteutgifterna med stöd av undantagsregeln (HFD 2021 not. 10, punkt 22).

13. Det är även i de nu aktuella målen ostridigt att det låntagande och det långivande bolaget skulle ha omfattats av bestämmelserna om koncernbidrag om båda bolagen hade varit svenska. Skatteverket har emellertid anfört att unionsrätten inte kan åberopas i detta fall eftersom det rör sig om ett missbruk av etableringsfriheten.

14. Invändningen att det är fråga om missbruk har förts fram först i Högsta förvaltningsdomstolen. Till stöd för denna invändning har Skatteverket hänvisat till omständigheter som inte har åberopats i underinstanserna. Av 37 § förvaltningsprocesslagen (1971:291) följer att

sådana omständigheter får beaktas endast om det finns särskilda skäl (jfr RÅ 2000 ref. 54 och där anförd rättspraxis). Högsta förvaltningsdomstolen anser att särskilda skäl inte föreligger. Skatteverkets invändning ska därför inte tas upp till prövning.

15. Högsta förvaltningsdomstolen konstaterar därmed att det skulle strida mot artikel 49 i EUF-fördraget att vägra avdrag för de aktuella ränteutgifterna med stöd av undantagsregeln. Överklagandet ska således bifallas.

Ersättning för kostnader

16. Inspecta Holding II AB har fått bifall till sitt överklagande. Det finns därför förutsättningar för att bevilja bolaget ersättning för kostnader för ombud, biträde, utredning eller annat som bolaget skäligen har behövt för att ta till vara sin rätt.

17. Bolaget har emellertid inte preciserat sitt ersättningsyrkande beloppsmässigt och har inte heller, trots att det beretts tillfälle till detta, gett in någon kostnadsspecifikation. Yrkandet om ersättning för kostnader ska därför avslås.

Högsta förvaltningsdomstolens avgörande

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

Högsta förvaltningsdomstolen avslår bolagets yrkande om ersättning för kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen.

I avgörandet deltog justitieråden *Knutsson, Ståhl, Baran* och *Rosén Andersson*. Föredragande var justitiesekreteraren Birgitta Fors Almassidou.

[Förvaltningsrättens och kammarrättens domskäl angående frågorna om ränteavdragsbegränsningsreglerna är tillämpliga och om de är förenliga med EU-rätten är i allt väsentligt desamma som i HFD 2021 not. 10. Underinstansernas domskäl återges därför inte i denna notis.]

Förvaltningsrätten i Stockholm (2017-02-16, ordförande Utne):

Förvaltningsrätten avslår överklagandena samt yrkandena om ersättning för kostnader i målen.

Kammarrätten i Stockholm (2018-05-24, Silfverhjelm, Hammar och Zetterdahl):

Kammarrätten avslår överklagandet och ansökan om ersättning för kostnader i kammarrätten.