



# HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr  
6988-24

meddelad i Stockholm den 8 maj 2025

## KLAGANDE

Skatteverket  
171 94 Solna

## MOTPART

X AB, se partsbilaga

## ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Skatterättsnämndens beslut den 12 november 2024 i ärende dnr 44-24/D

## SAKEN

Förhandsbesked om inkomstskatt

---

## HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer Skatterättsnämndens förhandsbesked.

Högsta förvaltningsdomstolen förordnar att bestämmelserna om sekretess i 27 kap. 1 och 4 §§ offentlighets- och sekretesslagen (2009:400) ska fortsätta att vara tillämpliga på uppgifter som har tagits in i bilagan till detta avgörande.

## BAKGRUND

1. Utgångspunkten är att ett bolags ränteutgifter är avdragsgilla vid inkomstbeskattningen. Det finns dock bestämmelser som begränsar rätten till avdrag. För företag som ingår i en intressegemenskap, t.ex. företag som ingår i samma koncern, gäller att ränteutgifter som avser en skuld till ett annat företag i samma intressegemenskap inte får dras av om skuldförhållandet uteslutande eller så gott som uteslutande har uppkommit för att intressegemenskapen ska få en väsentlig skatteförmån (i det följande benämnd undantagsregeln).
2. Y AB är moderbolag i en koncern där det ingår både svenska och utländska dotterbolag. X AB är ett helägt dotterbolag till Y AB. I ansökan om förhandsbesked uppgav X AB följande.

3. Koncernens verksamhet avseende långsiktig koncernintern finansiering bedrivs av två irländska bolag, Finance Ltd och International Ltd. Finance Ltd är helägt av Y AB medan International Ltd är helägt av X AB. Verksamheten bedrivs från ett kontor i Dublin, som hyrs av båda bolagen, av två personer som är anställda i och arbetar för båda bolagen.
4. Den koncerninterna finansieringsverksamheten bedrevs tidigare i Belgien. I samband med att Belgien avvecklade vissa förmånliga skatteregler flyttades verksamheten till Irland. Irland erbjöd, liksom Belgien, bland annat möjlighet att välja funktionell valuta och redovisningsvaluta samt en konkurrenskraftig beskattning.
5. X AB har för närvarande skulder till Finance Ltd som löper med marknads-  
mässig ränta.
6. X AB avser att förvärva samtliga andelar i ett externt bolag och överväger därför att ta upp ytterligare ett lån från Finance Ltd för att finansiera köpet. Lånet, som kommer att löpa på affärsmässiga villkor, kommer att finansieras med egenupparbetade medel i Finance Ltd. Ränteinkomsterna kommer att beskattas i Irland med en skattesats om 12,5 procent. Finance Ltd ingår inte i någon beskattningsenhet och har inte heller några underskott som kan komma att kvittas mot dess inkomster. Om Finance Ltd hade varit svenskt skulle det bolaget och X AB ha omfattats av reglerna om koncernbidrag. Inom koncernen övervägs att slå samman verksamheterna i Finance Ltd och International Ltd genom en fusion. Den nuvarande verksamheten, inklusive anställd personal, ska då i sin helhet tas över av Finance Ltd.
7. Genom ansökan om förhandsbesked ville X AB få veta om avdrag för ränte-  
utgifterna på det nya lånet från Finance Ltd helt eller delvis ska nekas enligt undantagsregeln (fråga 1). Om så är fallet, ville bolaget få svar på om den unionsrättsliga principen om förfarandemissbruk hindrar bolaget från att åberopa etableringsfriheten i artiklarna 49 och 54 i EUF-fördraget till stöd för avdragsrätt för ränteutgifterna (fråga 2). Slutligen önskade bolaget få veta om bedömningen ändras om International Ltd uppgår i Finance Ltd genom en fusion (fråga 3).
8. Skatterättsnämnden fann att ränteutgifterna inte omfattades av undantags-  
regeln. Fråga 2 förföll därmed. En fusion mellan de irländska bolagen förändrade inte svaret på fråga 1.

**YRKANDEN M.M.**

9. *Skatteverket* yrkar i första hand att förhandsbeskedet ska undanröjas och ansökan avvisas. I andra hand yrkar Skatteverket att frågorna i ansökan ska

besvaras på följande sätt. Fråga 1 ska besvaras med att förutsättningarna för att neka avdrag med stöd av undantagsregeln är uppfyllda och fråga 2 ska besvaras med att den unionsrättsliga principen om förfarandemissbruk hindrar X AB från att åberopa etableringsfriheten till stöd för avdragsrätt för ränteutgifterna. Fråga 3 ska besvaras med att bedömningen inte ändras på grund av fusionen mellan de irländska bolagen.

10. X AB anser att förhandsbeskedet ska fastställas.

### SKÅLEN FÖR AVGÖRANDET

#### Rättslig reglering m.m.

11. I 24 kap. 16–20 §§ inkomstskattelagen (1999:1229) finns bestämmelser om begränsningar i avdragsrätten för ränteutgifter på vissa skulder till företag i intressegemenskap.
12. Av 18 § första stycket framgår att ett företag som ingår i en intressegemenskap som huvudregel får dra av ränteutgifter avseende en skuld till ett företag i intressegemenskapen bl.a. om det företag inom intressegemenskapen som faktiskt har rätt till den inkomst som motsvarar ränteutgiften hör hemma i en stat inom EES.
13. Om skuldförhållandet uteslutande eller så gott som uteslutande har uppkommit för att intressegemenskapen ska få en väsentlig skatteförmån gäller dock enligt undantagsregeln i 18 § andra stycket att ränteutgifterna inte får dras av.

#### Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

14. Högsta förvaltningsdomstolen anser att omständigheterna är tillräckligt klarlagda för att de ställda frågorna ska kunna besvaras.
15. Med hänsyn till lånets storlek samt skillnaden mellan bolagsskattesatserna i Sverige och Irland uppkommer genom skuldförhållandet en väsentlig skatteförmån för intressegemenskapen. Frågan är om detta skuldförhållande kan sägas uteslutande eller så gott som uteslutande ha uppkommit för att intressegemenskapen ska få skatteförmånen.
16. Undantagsregeln i 24 kap. 18 § andra stycket inkomstskattelagen är avsedd att träffa rena missbruksfall. Med ”uteslutande eller så gott som uteslutande” avses cirka 90–95 procent upp till 100 procent. Begreppet innebär att det krävs en mycket hög grad av skatteplanering. Det räcker med en liten andel andra skäl för att skuldförhållandet inte ”uteslutande eller så gott som uteslutande” ska anses ha uppkommit för att uppnå en väsentlig skatteförmån (prop. 2017/18:245 s. 2 och 365 f.).

17. X AB ska genom lånet i fråga finansiera ett externt förvärv av andelar i ett bolag. Lånet, som alltså kommer att fylla ett verkligt finansieringsbehov, betingas av affärsmässiga skäl (jfr HFD 2011 ref. 90 I och II).
18. Mot denna bakgrund kan skuldförhållandet inte anses utgöra ett rent missbruksfall som undantagsregeln avser att motverka. Av detta skäl och då Högsta förvaltningsdomstolen beträffande frågorna 2 och 3 gör samma bedömning som Skatterättsnämnden ska förhandsbeskedet fastställas.

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

I avgörandet har deltagit justitieråden Margit Knutsson, Inga-Lill Askersjö, Mahmut Baran, Martin Nilsson och Mikael Westberg.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Emma Annelund.