

Målnummer:	7339-01	Avdelning:	2
Avgörandedatum:	2006-02-23		
Rubrik:	Ett aktiebolag har medgetts avdrag för vad som betalats till koncernens internationella servicebolag för tjänster som prissatts enligt en metod för indirekt kostnadsfördelning och med tillägg för viss vinst. Inkomsttaxering 1996.		
Lagrum:	20 § och 23 § samt 43 § 1 mom. kommunalskattelagen (1928:370)		
Rättsfall:	<ul style="list-style-type: none">• RÅ 1991 ref. 107• RÅ 2004 ref. 13		

REFERAT

Dow Sverige AB (nedan bolaget) är ett helägt dotterbolag till Dow Europe Holding NV, Holland. Detta bolag är i sin tur dotterbolag till The Dow Chemical Company, USA (nedan TDCC). - Bolaget tillverkar latex till pappersindustrin och styrofoam, som används som isolering i byggnads- och anläggningsindustrin. Bolaget har även ansvar för försäljningen av Dow-koncernens övriga produkter på den svenska marknaden.

Skattemyndigheten i Stockholm beslutade vid omprövning den 18 december 1997 att inte medge bolaget avdrag för serviceavgifter med 5 960 663 kr samt att påföra skattetillägg på detta underlag. Som skäl anfördes bl.a. följande. Bolaget har under 1995 kostnadsfört serviceavgifter till Dow Europe SA (DESA), som handhar och övervakar marknadsföring, produktion, administration och personalfrågor och ger service till de rörelsedrivande bolagen i Europa. Det finns fyra separata serviceavtal, ett för varje ovan nämnt område, som reglerar förhållandena mellan DESA och de övriga bolagen. När det gäller kostnaden för serviceavgifter ifrågasätts inte att bolaget verkligen erhållit ett stort antal tjänster från DESA. Bolaget har dock inte kunnat visa att de fördelningsnycklar som använts vid avtal 1 och avtal 2 nämligen nettoförsäljning och produktionsresultat, ger en rättvis fördelning, när endast 200 produkter av 2000 finns på den svenska marknaden och inte heller att de helt avser kostnader som är avdragsgilla enligt svensk skattelagstiftning (avtal 3 och 4), varför en bedömning får ske på skälig grund. I beaktande av att endast tio procent av koncernens produkter säljs i Sverige är det inte sannolikt att kostnader för exempelvis marknadsföring uppgår till utdebiterade belopp. Kostnader härför måste till viss del rimligen vara knutna till omfattningen av produktsortimentet, varför endast en andel av utdebiterade kostnader kan avse det svenska bolaget. Med andra ord kan inte bolaget ha erhållit eller haft nytta av samtliga tjänster varför det inte utgör en prissättningsfråga utan avser huruvida bolaget erhållit samtliga utdebiterade tjänster. Det får dock hållas för troligt att det kan finnas marknadsföringskostnader som avser allmängiltiga gemensamma kostnader som även bolaget i Sverige har nytta av. Samma synsätt kan läggas på övriga avtal. Mot bakgrund härav torde bolaget ha dragit nytta av gemensamma kostnader till ett värde av 75 procent av kostnadsförda avgifter. Varken DESA eller bolaget har heller kunnat visa någon dokumentation över givna/erhållna tjänster. Vidare har man inte motiverat på vilka grunder vinstpåslag har gjorts med tio procent. Med stöd av OECD:s rapport 1995 att vinstpålägg ej skall påföras vid kostnadsfördelning för tjänster, som mottagaren inte kan påverka som oberoende part, medges inte avdrag för det vinstpålägg avseende serviceavgifterna, som betalats till DESA, 1 834 241 kr.

Bolaget överklagade beslutet och yrkade att avdrag skulle medges för serviceavgifter med 5 960 663 kr samt att påförda skattetillägg skulle undanröjas. Bolaget anförde bl.a. följande. DESA är ett management-servicebolag, registrerat i Horgen i Schweiz. DESA övervakar och styr marknadsförings-, produktions-, administrations- och personalfunktionerna i regionen Europa/Mellanöstern-Afrika och tillhandahåller fullständiga managementtjänster till de operativa bolagen. - DESA:s mycket breda utbud av tjänster är grupperat i fyra olika serviceavtal. Varje avtal bildar en servicepool. Kostnaderna för varje servicepool debiteras pooldeltagarna på grundval av detaljerade kriterier (nettoomsättning, produktion, kundfordringar, antal anställda). Förvaltningskostnader debiteras inte för t.ex. internrevision och/eller andra bolagsomkostnader som inte i sista hand kommer ett koncernbolag till godo. - Det nuvarande systemet för återfakturering av DESA:s huvudkontorskostnader inom koncernen infördes 1972. Detta system har inte ändrats sedan dess och är vida accepterat i hela Europa, bl.a. av alla de större EU-länderna. Det som faktureras är den faktiska kostnad som uppkommit för DESA - och som styrkts av extern revisor - jämte ett tioprocentigt vinsttillägg på rent affärsmässig grund och exklusive de förvaltningskostnader som återdebiterats TDCC. Denna återfakturering av förvaltningskostnaderna täcker eventuella omkostnader för huvudkontorsfunktioner och personal engagerad i koncern- och/eller internationella verksamheter. Detta är ofta en andel av en avdelnings omkostnader, eftersom dess chef är engagerad i sådana internationella och koncernrelaterade verksamheter. Återfaktureringen till TDCC inbegriper också ett tioprocentigt påslag, och hela beloppet, inklusive vinsttillägget, går till återfaktureringspoolerna som en gottskrivning. - Skattemyndigheten har anmodat bolaget att komma in med information om hur DESA:s totala kostnader (147 miljoner USD) som hänför sig till avtal nr 1 var fördelade på produktgrupper. Dow-företagen bokför kostnaderna per kostnadstyp avdelningsvis och de är inte specificerade enligt produktgrupp. Det har därför inte varit möjligt för DESA att specificera sina kostnader med hänsyn till de produkter som säljs i Europa. - Genom att centralisera managementtjänsterna till ett enda servicebolag kan koncernen radikalt sänka sina kostnader jämfört med den situation i vilken samtliga Dow-företag tillhandahåller eller försöker tillhandahålla dessa tjänster själva. Befattningarna på DESA är i de flesta fall befattningar på hög professionell nivå, vilket också garanterar att de mottagna tjänsterna är av hög kvalitet - något som inte skulle ha varit fallet om bolagets personal hade försökt utföra dem. Om varje Dow-företag måste anställa egna medarbetare - eller hyra in dem från extern part - skulle kostnaderna vara avsevärt högre än de kostnader som uppkommer i kraft av avtalen. Detta eftersom synergieffekten av att man har en enda övergripande koncernstab för managementtjänster skulle gå förlorad. Vidare finns tjänster som är helt unika för Dows sätt att driva sin affärsverksamhet. De flesta av de utförda tjänsterna skulle inte ha erhållits från en extern part eftersom de inbegriper en väsentlig del av Dows kunskaper. - Den enda arbetsuppgift som åligger försäljningsavdelningen i Sverige är att sälja material; alla andra tjänster och beslut utförs respektive fattas på DESA-nivå, t.ex. prissättning, reklam, marknadsföring, extern information, säljkampanjer.

Länsrätten i Stockholms län (2000-06-30, ordförande Clémentz) yttrade: I 20 § första stycket kommunalskattelagen (1928:370), KL, föreskrivs att vid beräkningen av inkomsten från särskild förvärvskälla skall alla omkostnader under beskattningsåret för intäkternas förvärvande och bibehållande avräknas från samtliga intäkter i pengar eller pengars värde (bruttointäkt) som har influtit i förvärvskällan under beskattningsåret. - Enligt 23 § KL får från intäkt av näringsverksamhet avdrag göras för kostnader i verksamheten på sätt framgår av anvisningarna. - I punkt 1 första stycket av anvisningarna till lagrummet föreskrivs bl.a. följande. Kostnaderna i en näringsverksamhet består bl.a. av kostnader för personal, anskaffande av varor samt reparation, underhåll och värdeminskning av anläggningstillgångar. - Av utredningen framgår bl.a. följande. - Betalningarna 1995 till DESA baseras på fyra olika serviceavtal: - Avtal 1: Assistance in Marketing, Technical Services to

Customers, Public Relations and Product Flow (3.1.1980). Avtalet avser 13 uppräknade produktlinjer. Under 1995 har 145 miljoner USD fördelats, varav 1,9 miljoner USD har fakturerats bolaget. Beloppet 1,9 miljoner USD har beräknats som 1,3027 procent av 14 bolags "net trade sales" respektive DESA:s kostnader. - Avtal 2: Assistance in Manufacturing, Business Development, Economic Evaluation, Purchasing of Raw Materials and Capital Equipments (1.4.1989). - Avtalet avser elva uppräknade produktlinjer. Under 1995 har 22,4 miljoner USD fördelats, varav 215 000 USD har fakturerats bolaget. Beloppet 215 000 USD har beräknats som 0,9496 procent av 15 bolags "trade/interco sales" respektive DESA:s kostnader. - Avtal 3: Assistance in Accounting, Systems & Methods, Legal Treasury and General Administrative Services (3.1.1980). Under 1995 har 38 miljoner USD fördelats, varav 242 000 USD har fakturerats bolaget. Beloppet 242 000 USD har beräknats som 0,5886 procent av 20 bolags "accounts receivable" respektive DESA:s kostnader. - Avtal 4: Assistance in Personnel Search, Industrial Relations and allied fields (3.1.1980). Under 1995 har 7,7 miljoner USD fördelats, varav 114 000 USD har fakturerats Sverige. Beloppet 114 000 USD har beräknats som 1,2950 procent av 19 bolags "manpower" respektive DESA:s kostnader. - Avtalen har slutits samtidigt mellan flera "Pool Participants", bland dem alla nordiska Dow-bolagen. Kostnaderna faktureras med tio procents pålägg. - Länsrätten gör följande bedömning. - I målet är ostridigt att bolaget erhållit ett stort antal tjänster från DESA. Parterna har däremot skilda uppfattningar om storleken på avdragsgillt belopp. Härvid uppkommer frågan om huruvida en debitering som grundas på nyckeltal kan anses motsvara den nytta bolaget haft av tillhandahållna tjänster. Vidare uppkommer frågan om ett vinstpålägg är motiverat. - Vid beräkningen av skattepliktig inkomst i inkomstslaget näringsverksamhet medges enligt 20 och 23 §§ KL avdrag för alla omkostnader i form av driftkostnader för intäkternas förvärvande och bibehållande i förvärvskällan under beskattningsåret. - OECD-rapporten från 1979 (Internprissättning och multinationella företag) behandlar bl.a. frågorna om internprissättning och koncerngemensamma tjänster. De riktlinjer rörande internprissättning som anges i rapporten har av Regeringsrätten konstaterats inte vara bindande för svenska skattemyndigheter men också ge en god och välbalanserad belysning av problematiken med internprissättning (RÅ 1991 ref. 107). Länsrätten anser att ett likartat synsätt bör anläggas på den del av rapporten som behandlar koncerninterna tjänster, liksom på rapporterna från 1984 och 1995 i de delar de behandlar koncerninterna tjänster. - Utgångspunkten för 1979 års rapport är att vid överföringar inom en koncern skall prissättningen vara på s.k. armlängdsnivå, dvs. överensstämmande med vad som skulle ha betalats för tjänsten när fråga varit om parter utan intressegemenskap (punkt 160). I punkt 165 anges att när det inte är möjligt att jämföra det tillämpade internpriset med priset för en tämligen likartad transaktion på den öppna marknaden kan en kostnadsorienterad metod bidra till att få fram en uppskattning av armlängdspriset. Enligt denna metod bör i det fakturerade priset ingå samtliga direkta och indirekta kostnader och i punkten 168 rekommenderas att eventuellt vinstpåslag accepteras för att på så sätt återspegla armlängdspriset. - Under rubriken "Bevis som skall företes" behandlas företagets skyldighet att medverka till utredningen och även nivån på den bevisning som erfordras för avdragsrätt. I den i målet åberopade punkt 171 anges att när det gäller kostnadsrelaterade fördelningsplaner förväntas företaget sammanfattningsvis kunna förete skriftliga överenskommelser angående tjänster eller kostnadsfördelning, i vilka verksamhetens karaktär och medräknade kostnader så noggrant som möjligt beskrivs samt underlaget för aktuell kostnadsfördelning och för flödet av tjänster under en lämplig period. I punkt 173 anges att slaget av bevisning beror på omständigheterna i det enskilda fallet samt på mängden tjänster och fördelade kostnader samt att det i mindre betydelsefulla fall inte kan krävas att detaljprotokoll och dyrbar dokumentation presenteras. - Indirekt kostnadsfördelningsmetod. Skattemyndigheten har delvis vägrat bolaget avdrag med motiveringen att bolaget inte kunnat visa att de fördelningsnycklar som använts vid avtal nr 1 och 2 (nettoförsäljning och produktionsresultat) ger en rättvis fördelning när endast 200 produkter av 2 000 finns på den svenska marknaden och inte heller

att de helt avser kostnader som är avdragsgilla enligt svensk lagstiftning (avtal 3 och 4). Skattemyndigheten har efter en skälighetsbedömning godkänt ett avdrag som uppgår till 75 procent av kostnadsförda avgifter. Inom koncerner är det inte sällan så att oberoende köpare saknas. Ett sätt att beräkna ett marknadsmässigt pris är då att fördela kostnaderna mellan de bolag som betalar serviceavgift efter någon fördelningsgrund, t.ex. omsättning. Enligt länsrätten bör punkterna 170 och 171 i OECD:s riktlinjer från 1975 kunna anses vägledande när det gäller att bestämma godtagbara internpriser i dessa situationer. I likhet med skattemyndigheten anser länsrätten att bolaget har en skyldighet att visa att kostnaderna har varit till nytta eller att kostnaderna, utan att ha varit till nytta, faktiskt har uppstått och att avsikten har varit att nytta skulle ha följt med kostnaden. - Av utredningen i målet framgår vilken fördelningsprocent som använts av bolaget vid faktureringen som gjorts på grundval av respektive avtal. Däremot framgår inte varför just dessa procentsatser använts eller vilka tjänster bolaget rent faktiskt har utnyttjat eller om de tjänster som funnits tillgängliga kunde ha varit till nytta för bolaget. Mot denna bakgrund anser länsrätten att bolaget inte visat att det skall ha rätt till yrkat avdrag. I avsaknad av övrig utredning finner länsrätten, i likhet med skattemyndigheten att bolaget bör medges avdrag med skäliga 75 procent av kostnadsförda avgifter. Överklagandet skall därför avslås i denna del. - DESA:s ställning och funktion/vinstpålägg. Skattemyndigheten har vidare vägrat bolaget avdrag för den del av den kostnadsförda avgiften som avser vinstpålägg. Skattemyndigheten har därvid gjort gällande att eftersom DESA tillhandahållit endast sådana tjänster som dotterbolagen inte får påverka skall vinstpålägg inte påföras. - I RÅ 1991 ref. 107 gjorde Regeringsrätten bedömningen att serviceföretaget Shell International Petroleum Company Ltd (SIPC) ägt rätt att påföra en handelsmarginal när man agerat som självständig trader/mellanhand av olja i förhållande till Svenska Shell. Regeringsrätten tog härvid fasta på att det för företagen inom Shell-gruppen funnits möjligheter till självständigt beslutsfattande och oberoende. Företagen hade därvid haft viss frihet att själva bestämma angående varifrån oljeinköpen skulle göras och hur stora dessa skulle vara. SIPC hade därför i sin tradingverksamhet burit vissa risker och det föreföll sannolikt att dessa risker varit sådana att en viss handelsvinst var motiverad. - I kapitel V B. (i) i OECD-rapporten från 1995 sägs i punkterna 59-60 att vanligtvis anses planering, koordinering, budgetkontroll, finansiell rådgivning o.dyl. som centraliseras i ett moderbolag eller i ett gruppservicecenter som koncerninterna eftersom det är sådana tjänster som oberoende företag skulle vara villiga att betala för. Det är härvid intressant att föreställa sig hur ett tillhandahållande mellan två oberoende företag skulle kunna se ut. - I punkt 78 i OECD-rapporten från 1984 anges att vinstpålägg alltid är skäligt om tillhandahållandet av sådana tjänster är en av företagets huvudsakliga verksamheter. I punkt 79 sägs att om ledningen för koncernen och/eller om serviceenheterna har koncentrerats till ett bolag som bildats uteslutande för detta syfte, är vinstpålägg en ekonomisk och skattemässig nödvändighet eftersom detta bolag annars inte skulle kunna skapa vinst. Av punkt 81 framgår att det under vissa förutsättningar kan hävdas att ett vinstpålägg kan vara olämpligt och att det är nödvändigt att beakta de särskilda omständigheterna för sådana bolag inom ett multinationellt företag. Därvid kan ett serviceorgans funktion vara främst att minska koncernens kostnader och sålunda bistå koncernen som helhet att gå med vinst snarare än att själv gå med vinst, såsom är fallet med oberoende företag. - I förevarande mål har framkommit att DESA är ett management-servicebolag som tillhandahåller fullständiga managementtjänster till de operativa bolagen. DESA fakturerar bolagen sin faktiska kostnad jämte ett vinstpålägg. Bolaget har uppgett att genom att centralisera managementtjänsterna till ett enda servicebolag kan koncernen radikalt sänka sina kostnader jämfört med en situation när samtliga Dow-företag tillhandahåller dessa tjänster själva. Vidare finns det tjänster som är unika för Dows sätt att driva sin affärsverksamhet. De flesta av de utförda tjänsterna skulle inte ha erhållits från någon extern part eftersom de inbegriper en väsentlig del av Dows kunnande. Den enda arbetsuppgift som åligger försäljningsavdelningen i Sverige är att sälja material. Alla andra tjänster och beslut utförs respektive fattas på DESA-nivå,

t.ex. prissättning, reklam och marknadsföring. - Koncernen är således uppbyggd på ett sådant sätt som medför att bolaget saknar valfrihet beträffande vem som skall utföra aktuella servicefunktioner. DESA är därmed garanterat kostnadstäckning och kan därför inte anses ha burit några risker. Enligt länsrättens mening skulle tjänster inte kunna tillhandahållas på ett sådant sätt mellan två oberoende företag. - Mot denna bakgrund har det inte varit motiverat för bolaget att betala vinstpålägg på så sätt som skett, varför skattemyndigheten haft fog för beslutet att vägra avdrag för vinstpålägget om tio procent. - Skattetillägg. Beträffande serviceavgifterna har länsrätten i och för sig delat skattemyndighetens bedömning att bolaget inte visat sig ha rätt till mer än ett skäligt avdrag om 75 procent av yrkat avdrag. Detta medför emellertid inte att det är utrett att bolaget har lämnat en sådan oriktig uppgift som är en förutsättning för att skattetillägg skall kunna påföras. Detta skall därför undanröjas. - Länsrätten undanröjer skattetillägget avseende serviceavgifter. - Länsrätten avslår överklagandet i övrigt.

Bolaget överklagade länsrättens dom och yrkade att avdrag skulle medges med 5 960 663 kr för "management service recharges", inklusive kostnadspåslag.

Skattemyndigheten bestred bifall till överklagandet.

Kammarrätten i Stockholm (2001-10-22, Jansson, Hellner, Wittrock, referent) yttrade: Kammarrätten anser att bolaget inte har visat att det är berättigat till större avdrag för serviceavgifter till DESA än länsrätten har medgivit. - Vad gäller frågan om vinstpåslag finner kammarrätten att det schweiziska moderbolaget DESA:s tjänster synes syfta främst till att minska koncernens kostnader snarare än att självt gå med vinst. DESA:s vinstpåslag är därför inte motiverat. Med hänsyn härtill har bolaget inte visat att det är berättigat till avdrag för ifrågavarande vinstpåslag. - Kammarrätten avslår överklagandet.

Bolaget fullföljde sin talan och anförde bl.a. följande. Skatteverket (SKV) framhåller att en förutsättning för avdragsrätt är att ett mottagande företag har haft ett behov av eller rimligen kunnat förväntas utnyttja tjänsterna. Med hänsyn till aktuella tjänsters karaktär bör dessa förutsättningar kunna presumeras vara för handen i bolagets fall. En sådan presumtion bör också vara tillräcklig. Om så inte är fallet uppställs helt orimliga beviskrav. Av den av bolaget lämnade utredningen framgår att kostnaderna för samtliga tjänster har ett klart samband med bolagets verksamhet och det måste därför anses vara fråga om sådana kostnader för intäkternas förvärvande och bibehållande som är avdragsgilla. Tillgången till ifrågavarande tjänster är av stor betydelse för bolagets verksamhet och framtida utveckling. Det måste åligga SKV att visa på vilket sätt och i vilken omfattning de erhållna tjänsterna inte kan förväntas medföra nytta för bolaget. Vidare har SKV anmärkt på att samma fördelningsnyckel har använts "för samtliga inblandade parter vilken sannolikt inte tar tillräcklig hänsyn till förhållandena för ifrågavarande bolag". Verket har uppenbarligen inte förstått vad en skälig fördelning innebär. En skälig fördelningsgrund skall sett över tiden ge ett armlängdsmässigt pris på tjänsterna. Detta innebär att vissa tjänster kanske inte kommer att utnyttjas ett visst år och att nyttjandet kan komma att variera över åren. Det viktiga är att den fördelningsnyckel som används är lämplig, används konsekvent och avspeglar den nytta som tjänsten innebär. Fördelningen har varit konsekvent, dvs. fördelningsgrunderna har varit desamma för alla bolag som utnyttjar tjänsterna och har även varit konsistenta över åren. Detta överensstämmer med vad OECD anger i sina rekommendationer om koncerngemensamma tjänster. Kravet på dokumentation av enskilda tjänster kan inte ställas alltför högt när en skälig fördelningsgrund tillämpas. Den bevisning som SKV efterlyser skulle innebära att varje tjänst måste dokumenteras. Om detta hade varit möjligt hade inte en indirekt metod använts. SKV:s ifrågasättande av konsekvent tillämpade fördelningsgrunder resulterar i en internationell dubbelbeskattning. Lagstiftaren har aldrig åsyftat detta. Den verksamhet som bedrivs hos det bolag som tillhandahållit tjänsterna, DESA, har i och för sig inneburit att koncernens kostnader har nedbringats genom centralisering och

specialisering. Detta bör dock inte medföra att DESA förvägras att ta ut ett skäligt vinstpåslag. Syftet med DESA:s verksamhet är inte främst att nedbringa koncernens kostnader utan att tillhandahålla professionella tjänster på hög nivå.

SKV bestred bifall till överklagandet. För det fall Regeringsrätten skulle finna att ett vinstpåslag var motiverat hemställde verket att påslaget skulle bestämmas till fem procent. SKV anförde bl.a. följande. Liksom bolaget anser verket att en kostnad för att vara avdragsgill skall ha ett samband med bedriven näringsverksamhet. Som tidigare angetts torde vissa av kostnaderna inte ha samband med verksamheten. Bolaget gör gällande att det med hänsyn till tjänsternas karaktär bör presumeras att bolaget haft behov eller rimlig nytta av tjänsterna. Det får anses ankomma på bolaget att visa att samtliga tillgängliga tjänster också kan förväntas medföra nytta för bolaget. Så har inte skett. Som framgår av OECD:s skrifter bör företagen använda en sådan fördelningsnyckel som grundas på de enskilda koncernföretagens nytta av tillhandahållna tjänster. Samma fördelningsnyckel har använts för samtliga inblandade företag vilket sannolikt inte tar tillräcklig hänsyn till det aktuella bolagets förhållanden.

Regeringsrätten (2006-02-23, Sandström, Dexe, Nord, Kindlund, Brickman) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. De i målet aktuella tjänsterna har tillhandahållits bolaget i enlighet med fyra olika avtal som ingåtts mellan bolaget och DESA. Avtalen omfattar tjänster avseende produktion, marknadsföring, allmän administration och personalfunktion. Enligt vad bolaget upplyst saknar det i stort sett egna resurser på dessa områden och behöver sådana tjänster för att kunna bedriva sin verksamhet. Av avtalen framgår att bolaget skall betala en viss procentuell andel av DESA:s sammanlagda kostnader för tjänsterna under ett visst år. Motsvarande avtal har ingåtts mellan DESA och andra koncernbolag i Europa. För koncerngemensamma kostnader som avser tjänster eller andra åtgärder som inte kommer de europeiska bolagen till del sker debitering av DESA mot det amerikanska moderföretaget TDCC.

Bolaget hävdar att Dow-koncernen beträffande de aktuella tjänsterna har använt sig av en vedertagen organisationsform för internationella koncerner. På grund av den stora mängd tjänster som det är fråga om är det enligt bolaget inte möjligt att urskilja enskilda tjänster. Koncernen har därför i praktiken inte kunnat använda sig av annat än en indirekt metod för kostnadsfördelning.

SKV har förklarat att det inte ifrågasätter att bolaget verkligen erhållit ett stort antal tjänster från DESA. Verket synes också ha godtagit att kostnadsfördelningen inom koncernen skett enligt en indirekt metod. Någon invändning mot det av DESA totalt fakturerade beloppet har inte gjorts av SKV. Verket har heller inte hävdat att tjänsterna i sig varit felaktigt prissatta, bortsett från den invändning som gjorts om vinstpåslaget.

SKV:s omprövningsbeslut avseende serviceavgifter innebär att bolaget inte medgetts avdrag för kostnader motsvarande en fjärdedel av de tjänster som DESA fakturerat bolaget på grund av att kostnaderna inte ansetts utgöra driftkostnader i bolagets näringsverksamhet enligt 20 och 23 §§ KL. Enligt verket medför detta att den s.k. korrigeringsregeln i 43 § 1 mom. KL inte aktualiseras beträffande dessa kostnader. Vidare har verket inte medgett avdrag för belopp motsvarande DESA:s vinstpåslag om tio procent. I denna del har verket motiverat sitt beslut med hänvisning till tre av OECD åren 1979, 1984 och 1995 utgivna skrifter om prissättning av transaktioner inom multinationella företag, av vilka sägs framgå att vinstpåslag inte skall göras vid kostnadsfördelning för tjänster som mottagaren inte kan påverka som oberoende part. Länsrättens och kammarrättens avgöranden synes i allt väsentligt vila på samma grunder som SKV åberopat.

Som Regeringsrätten anför i rättsfallet RÅ 2004 ref. 13 utgör korrigeringsregeln i 43 § 1 mom. KL (jfr 14 kap. 19 § inkomstskattelagen [1999:1229]) en specialbestämmelse för internationella förhållanden som har

företråde framför generella regler vid beräkning av en näringsverksamhets resultat. De skattemässiga effekterna av de i målet aktuella kostnaderna för serviceavgifterna skall således bedömas enligt korrigeringsregeln.

Korrigeringsregeln innebär att om en näringsidkares inkomst blivit lägre till följd av att villkor avtalats som avviker från vad som skulle ha avtalats mellan sinsemellan oberoende näringsidkare skall inkomsten beräknas till det belopp som den skulle ha uppgått till om sådana villkor inte förekommit. För en tillämpning av korrigeringsregeln krävs således att en prisavvikelse kan konstateras och att denna avvikelse påverkat näringsverksamhetens resultat negativt. Därvid måste avtalsparternas samtliga mellanhavanden beaktas.

Syftet med koncernens organisation med ett särskilt servicebolag är - utöver att tillhandahålla tjänster på hög professionell nivå - att sänka koncernbolagens kostnader för tjänsterna. Bolaget har under beskattningsåret inte alls eller i endast mindre omfattning utnyttjat vissa av de tjänster som DESA kunnat tillhandahålla medan andra tjänster utnyttjats i betydande omfattning. Bolagets behov av att utnyttja olika slags tjänster synes också variera över åren. Den använda kostnadsfördelningsmetoden får med hänsyn till vad nu sagts och till det stora antal tjänster som det är fråga om anses godtagbar. Vidare saknas anledning att inte godta ett vinstpåslag på aktuell nivå.

Av det anförda följer att det inte finns skäl att justera bolagets inkomst med tillämpning av korrigeringsregeln. Bolagets överklagande skall därför bifallas.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten förklarar att bolaget har rätt till avdrag vid 1996 års taxering med ytterligare 5 960 663 kr avseende serviceavgifter.

Föredraget 2006-01-11, föredragande Michael Ohlsson, målnummer 7338--7339-01

Sökord: Inkomst av näringsverksamhet

Litteratur:
