



KLAGANDE

AAB

[Redacted]

MOTPART

Skatteverket

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten i Stockholms dom den 5 maj 2015 i mål nr 20050-14,
se bilaga A

SAKEN

Inkomsttaxering 2012; internprissättning

KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Kammarrätten avslår överklagandet.

YRKANDEN M.M.

AAB (bolaget) yrkar i första hand att förvaltningsrättens dom och Skatteverkets omprövningsbeslut ska upphävas och att taxering sker i enlighet med inlämnade deklARATIONER. I andra hand yrkar bolaget att höjningen av inkomst av näringsverksamhet begränsas till maximalt 8 090 302 kr. Bolaget hänvisar i allt väsentligt till vad som tidigare har anförts hos Skatteverket och i förvaltningsrätten samt tillägger bl.a. följande till stöd för sitt andrahandsyrkande. För det fall det är fråga om att en hel verksamhet har överförs från **CAB** till **A INC**, ska värdet av **X** och hans "know-how" dras av från förvärspriset. Skatteverket har ansett att aktieöverlåtelsen kan användas som jämförelsetransaktion till den efterföljande överföringen av verksamheten i **CAB** till **A INC**. En avgörande skillnad mellan transaktionerna är dock att **X** och hans "know-how" inte överfördes till **A INC**, genom den senare överlåtelsen. Förvärspriset på aktierna var beroende av att **X** skulle fortsätta arbetet med att utveckla **P**-produkterna för **A INC**:s räkning och utgjorde åtminstone 50 procent av den totala köpeskillingen för aktierna. Bolaget hänvisar till *Aligning Transfer Pricing Outcomes with Value Creation, Actions 8–10: 2015 Final Reports* i det s.k. BEPS-projektet (Base Erosion and Profit Shifting Project) (BEPS-rapporten) och till exempel 23 i bilagan till kapitel VI i rapporten som gäller ett externt förvärv av en verksamhet och en efterföljande intern försäljning av immateriella tillgångar.

Skatteverket bestrider bifall till överklagandet, hänvisar till vad verket tidigare anförts samt tillägger huvudsakligen följande. Det finns en väsentlig skillnad mellan exempel 23 i BEPS-rapporten och det här fallet och det är att **CAB**, till skillnad från det uppköpta bolaget i exemplet, efter den interna överföringen var helt tömt på tillgångar och verksamhet. Efter den interna överföringen från **CAB** till **A INC**, fanns ingenting kvar i bolaget. Det ska därför inte räknas av något värde på verksamheten som

tidigare fanns i CAB . Bolagets beräkning tar inte hänsyn till hela det värde som fördes över från CAB och avspeglar därför inte ett armlängdsmässigt pris på den överförda verksamheten.

SKÄLEN FÖR KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Rättsliga utgångspunkter

Frågan i målet är om det finns grund för den korrigeringsregeln i 14 kap. 19 § inkomstskattelagen (1999:1229). En sådan korrigeringsregel förutsätter att det föreligger en oriktig prissättning dvs. att bolaget och A INC har avtalat om villkor som avviker från vad som skulle ha avtalats mellan sinsemellan oberoende näringsidkare.

Ytterligare utgångspunkter vid tillämpning av korrigeringsregeln framgår av förvaltningsrättens dom. Som förvaltningsrätten där angett kan ledning för tillämpning av korrigeringsregeln hämtas i OECD:s riktlinjer för internprissättning (Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations, 2010). Förvaltningsrätten har redogjort för vissa punkter i riktlinjerna som är av betydelse i målet.

Efter förvaltningsrättens dom meddelats har BEPS-rapporten publicerats. Båda parter har i kammarrätten åberopat delar av rapporten. Rapporten, som utarbetats av OECD, innehåller ytterligare vägledning till OECD:s riktlinjer för att säkerställa att resultatet av de närstående transaktionerna beskattas där värdeskapandet sker. Inte minst har vägledningen kring immateriella tillgångar och betydelsen av risk- och funktionsfördelning förtydligats. Rapporten innehåller både tillägg och omarbetade avsnitt till riktlinjerna. Samtliga ändringar och tillägg är förtydliganden av hur armlängdsprincipen ska tillämpas. BEPS-rapporten innehåller däremot inte några sakliga förändringar i förhållande till OECD:s riktlinjer.

Transaktionen

För att kunna konstatera om en prisavvikelse föreligger måste först den transaktion som parterna har vidtagit analyseras och identifieras.

Bolaget anser att det enda som överförts mellan parterna är immateriella rättigheter i form av utvecklad teknologi, kundförteckning och varumärke. Skatteverket å sin sida hävdar att hela P -verksamheten överförts till A INC .

CAB var före aktieöverlåtelsen i februari 2011 ett självständigt bolag som utvecklade och tillhandahöll P -produkterna. Alla funktioner och risker som hade samband med P -verksamheten bars av bolaget. Efter A INC .s aktieförvärv av CAB började X , som var anställd i CAB och ansvarig för utvecklingen av P -produkterna, att arbeta i AAB . Han fortsatte att arbeta där som produktutvecklare av P -produkterna på uppdrag av A INC . Enligt kammarrättens mening kan en person, som X med hans unika kunskap och erfarenhet av verksamheten, ingå som en del av en överföring av den typ av verksamhet som överlåtits från CAB till A INC . Detta förhållande återspeglas även av det s.k. Consideration Holdback Agreement som ingicks i samband med aktieöverlåtelsen. Detta avtal innebär att en del av köpeskillingen innehölls och skulle betalas ut till XAB på årsdagen två år efter överlåtelsesdatumet under förutsättning att X vid den tidpunkten var kvar i verksamheten som anställd eller på annat sätt tillhandhöll något av koncerns bolag sina tjänster. En del av överföringen av P -verksamheten till A INC . utgjordes därför, enligt kammarrätten, av överföringen av X och hans kunskap och erfarenheter. En sådan överlåtelse kan enligt kammarrättens uppfattning inte anses jämförbar med den överlåtelse av personalstyrka som gjordes i rättsfallet RÅ 1998 not. 213. Det förhållandet att X efter överlåtelsen var anställd av AAB påverkar heller inte denna

bedömning, då X uteslutande fortsatte att utveckla P-produkterna på uppdrag av A INC, då han endast av praktiska skäl var anställd av A AB och då A AB fakturerade Inc. för av X utförda tjänster. Senare under 2011 avtalade CAB om försäljning av immateriella rättigheter i form av utvecklad teknologi, kundlista och varumärke till A INC, samt två datorer till A AB. Efter dessa överlåtelser fanns vare sig någon verksamhet eller några tillgångar kvar i CAB. All den verksamhet som bedrivits i CAB och alla de tillgångar som bolaget ägt, utom två datorer, hade då överförts till A INC. Dessa transaktioner skedde inom en tidsperiod av några månader. Det måste således anses klarlagt att A INC tagit över hela P-verksamheten, dvs. samtliga funktioner, risker och tillgångar (bortsett från de två datorer som A AB förvärvat) från CAB. Det är därför, enligt kammarrättens mening, fråga om en överföring av, vad som i OECD:s riktlinjer benämns som, en s.k. ongoing concern (jfr p. 9.93 i OECD:s riktlinjer). Vad bolaget anfört i denna del förändrar inte denna bedömning.

Prissättningen

Frågan är här efter om den ersättning som bolaget erhållit genom transaktionen är lägre än den som skulle avtalats mellan sinsemellan oberoende näringsidkare.

Marknadsprismetoden (CUP-metoden) kan tillämpas om immateriella tillgångar förvärvas indirekt genom ett aktieförvärv och därefter överförs inom koncernen. Priset för aktierna kan i ett sådant fall ha betydelse för att bestämma det armlängdsmässiga värdet på de därefter överlåtna tillgångarna (se p. 6.146–6.147 i BEPS-rapporten). Den armlängdsmässiga ersättningen vid en överföring av en ongoing concern behöver inte vara densamma som summan av värdet av varje enskild tillgång som överlåtit. När en överföring består av flera sammanhängande tillgångar, risker eller

funktioner kan det bli nödvändigt att göra en gemensam värdering av dessa för att få fram det mest tillförlitliga armlängdmässiga priset för den överlåtna verksamheten (se p. 9.94–9.95 i OECD:s riktlinjer). Vidare bör det i allmänhet antas att ett värde i form av goodwill inte försvinner eller förstörs endast på grund av en intern omstrukturering (se exempel 23 i bilagan till kapitel VI i BEPS-rapporten).

Kammarrätten gör avseende armlängdsmässigt pris på verksamheten ingen annan bedömning än den som förvaltningsrätten har gjort. Vad bolaget anfört i kammarrätten och det som i övrigt har kommit fram i målet medför inte att beloppet är för högt beräknat.

Överklagandet ska avslås.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga B (formulär 3).

████████████████████
kammarrättsråd
ordförande

████████████████████
kammarrättsråd

████████████████████
tf. kammarrättsassessor
referent