



KLAGANDE

W CH

MOTPART

Skatteverket

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten i Stockholms dom den 11 oktober 2021
i mål nr 5748-20 m.fl., se bilaga A

SAKEN

Inkomstbeskattning för beskattningsåren 2013–2016, arbetsgivaravgifter
för beskattningsåren 2013–2016 samt skattetillägg m.m.

KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

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



YRKANDEN M.M.

W CH yrkar att Skatteverkets beslut undanröjs eftersom bolaget saknar fast driftställe i Sverige. Om bolaget anses ha ett fast driftställe i Sverige ska i Sverige påförd intäkt justeras ned till 15 procent av bolagets totala vinst för beskattningsåren. Bolaget yrkar också att påförda arbetsgivaravgifter undanröjs och att påfört skattetillägg undanröjs eller i vart fall sätts ned. Bolaget yrkar slutligen ersättning för kostnader för ombud hos Skatteverket och i förvaltningsrätten samt ansöker om ersättning för kostnader för ombud i kammarrätten. Bolaget hänvisar till det som bolaget har fört fram i förvaltningsrätten och lägger till i huvudsak följande.

Bolaget har inte något fast driftställe i Sverige från vilket affärsverksamhet bedrivits. **J** arbetsuppgifter är hänförliga till **AAB** verksamhet och de telemarketing- och kundtjänstuppdrag som **AAB** varit kontrakterat att utföra åt **W CH**. Från juni 2013 var **J** anställd och fick lön av **AAB**, inte av **W CH**. Av verksamhetsbeskrivningen framgår klart att **AAB** och callcenterbolagen i de övriga länderna ska hantera försäljning och kundservice för **W CH** räkning på respektive marknad. Varken bolaget eller **J** har använt sig av **AAB** lokaler på ett sådant sätt som Skatteverket har påstått. Bolaget har inte haft kontor i Sverige, men behövde en postadress för att hantera returerna. Det är inte orimligt att posten lämnats och hämtats upp där. De övriga uppgifter som **J** har utfört för bolagets räkning är inköp av tjänster och enstaka varor. Det innebär att ett fast driftställe inte föreligger enligt skatteavtalet mellan Sverige och Schweiz eftersom uppgiften anses vara av biträdande art då den inte utgör en väsentlig och betydande del av bolagets verksamhet.

Skatteverkets funktionsanalys bortser helt från väsentliga funktioner och tillgångar i CH och W CH som motiverar att bolagen ska uppbära ersättning på koncernnivå. Den av Skatteverket tillämpade vinstallokeringen får effekten att 50 procent av W CH resultat ska beskattas i Sverige och 50 procent i Singapore, dvs. att ingen del av resultatet ska beskattas i Schweiz. Funktionsanalysen beaktar inte att bolaget och CH t.ex. håller lager för verksamheten i Schweiz, att stora delar av bolagets varumärke är utvecklat och ägs i Schweiz och att bolaget har en i Schweiz anlitad director. Dessa funktioner och tillgångar ska tillskrivas någon form av värde.

Även J sälj- och marknadsföringstjänster för bolagets räkning i Sverige har utförts genom AAB och har fakturerats av AAB till bolaget respektive CH, vilket får stöd av bl.a. bolagets årsredovisningar. Resultat hänförliga till dessa tjänster är alltså redan allokerade till och beskattade i Sverige genom AAB försorg. J har inte varit involverad i utvecklingen av systemet "Varuregistrering" utan har endast deltagit i att lösa ett begränsat fel som plötsligt uppstod. Varuregistreringen utvecklades långt före den granskade perioden. E-postmeddelandet från september 2013 omfattas av J roll i AAB och visar inte att han kontrollerat ordersystemet. Bolagets varumärke har i grunden sitt legala hemvist i Schweiz, vilket talar starkt mot att allt resultat ska allokeras till annan stat än Schweiz.

J har periodvis utfört vissa inköpstjänster för bolagets räkning, bl.a. inköp av factoring-tjänster i Sverige, s.k. leads eller säljlistor, banktjänster i Sverige och sporadiska inköp av enskilda varukategorier från leverantörer men dessa har inte haft någon direkt påverkan på inkomstgenereringen i bolaget. Nettokostnadsplusmetoden (TNMM med kostnader som jämförelsebas) förefaller vara den mest lämpliga att tillämpa för prissättning av inköpstjänsterna i det här fallet. Skatteverket har tillämpat vinstdelningsmetoden som allokeringsmetod. Bolaget ifrågasätter

detta val av metod, bl.a. eftersom det går att bryta ut och definiera de inköpstjänster som J [REDACTED] har tillhandahållit från Sverige och särskilja dem från de övriga funktioner som har utförts i bolaget. För en sådan uppskattning av resultatet som Skatteverket har gjort förefaller dock vinstdelningsmetoden vara den enklaste att tillämpa.

De tjänster som J [REDACTED] har utfört faller till viss del inom de "lågrisk tjänster" för vilka en standardiserad vinstmarginal om 5 procent är tillåten. Utifrån ett högt beräknat marknadsmässigt resultat av J [REDACTED]s aktivitet i Sverige bör den del av resultatet som beskattas i Sverige vid en tillämpning av vinstdelningsmetoden justeras ned till skäliga 15 procent av bolagets resultat för den granskade perioden.

Bolaget har påförts arbetsgivaravgifter till följd av att J [REDACTED] [REDACTED] har påförts inkomst av tjänst på grund av förbjudet lån. Bolaget ska inte påföras arbetsgivaravgifter eftersom det inte är fråga om ersättning för arbete. Förvaltningsrätten har inte prövat frågan om arbetsgivaravgifter.

Skatteverket anser att överklagandet ska avslås och hänvisar till det som Skatteverket har fört fram i förvaltningsrätten samt lägger till i huvudsak följande.

Den utredning som har lagts fram talar med styrka för att bolaget har haft ett fast driftställe i Sverige från vilket bolaget har bedrivit affärsverksamhet.

Vinstdelningsmetoden är den mest lämpliga metoden att använda i enlighet med den fördelning som Skatteverket har gjort. Av Skatteverkets funktionsanalys framgår att alla värdeskapande och betydelsefulla funktioner i bolaget har utförts av J och B [REDACTED] [REDACTED] tillsammans. Det har inte kommit fram att det skulle finnas

några tillgångar i Schweiz som medför att vinsten ska allokeras till den staten.

Bolagets varumärke ska allokeras till bolagets fasta driftställen i Sverige och Singapore. Enligt OECD:s vinstallokeringsrapport ska fördelningen av immateriella tillgångar inom bolaget grunda sig på ekonomiskt ägande, vilket bestäms utifrån de funktioner som utförs av nyckelpersoner i organisationen. Eftersom **J och B** **[REDACTED]** **[REDACTED]** har utfört de betydelsefulla funktionerna ska de immateriella tillgångarna fördelas inom bolaget till de fasta driftställen där de har fattat besluten.

Under de aktuella beskattningsåren har bolaget inte haft något eget lager i Schweiz, utan endast köpt denna tjänst externt. Bolagets director utför inga värdeskapande funktioner i bolaget. Bolaget är endast registrerat i Schweiz och har sin adress hos den advokat som är director i bolaget. TNMM-metoden är inte den mest lämpliga metoden om två parter utför unika och värdeskapande funktioner. **J** **[REDACTED]** funktioner omfattas inte av definitionen lågvärdeskapande eftersom han har utfört kärnverksamhet. Det är därför inte möjligt att använda en sådan schablon som anges i OECD:s modellavtal och riktlinjer.

Skatteverket har enbart påfört bolaget arbetsgivaravgifter avseende den lön som **J** **[REDACTED]** har beskattats för. Bolaget har inte påförts arbetsgivaravgifter avseende de förbjudna lån som han också har beskattats för.

SKÄLEN FÖR KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Fast driftställe

Kammarrätten instämmer i förvaltningsrättens bedömning att **W CH** under de aktuella beskattningsåren har haft ett fast driftställe i Sverige från vilket bolaget har bedrivit affärsverksamhet.

Vinstallokering

Frågan som kammarrätten därefter har att ta ställning till är hur **W CH** vinst ska allokeras.

Kammarrätten anser liksom Skatteverket att vinstdelningsmetoden är den mest lämpliga metoden för att allokera bolagets vinst. Det har inte kommit fram att omständigheterna är sådana att det finns skäl att allokera någon del av vinsten till Schweiz. **J** funktioner omfattas inte heller av definitionen lågvärdeskapande koncerninterna tjänster eftersom han har utfört kärnverksamhet. Det är därför inte möjligt att använda en sådan schablon för lågvärdeskapande koncerninterna tjänster (low value-adding intra-group services) som anges i OECD:s riktlinjer för internprissättning. Vid en tillämpning av vinstdelningsmetoden bör bolagets resultat fördelas jämnt mellan **J oc**, vilket innebär att 50 procent av bolagets resultat ska allokeras till det fasta driftstället i Sverige.

Sammanfattningsvis ger det som bolaget har fört fram i denna del inte kammarrätten anledning att göra någon annan bedömning än den som Skatteverket och förvaltningsrätten har gjort.

Arbetsgivaravgifter

Kammarrätten anser att Skatteverket har haft skäl för sitt beslut att påföra bolaget arbetsgivaravgifter.

Skönsbeskattning och skattetillägg

Kammarrätten instämmer i förvaltningsrättens bedömning att Skatteverket har haft grund för att skönsbeskatta **W CH** samt att skönsmässigt bestämma de resultat som bolaget ska ta upp för det fasta driftstället i Sverige och arbetsgivaravgifterna till beloppen som anges i Skatteverkets beslut.

Det finns grund för att ta ut skattetillägg och det har inte kommit fram några skäl för ytterligare befrielse från beslutade skattetillägg.

Ersättning för kostnader

Kammarrätten har avslagit bolagets överklagande i fråga om inkomstbeskattning, arbetsgivaravgifter och skattetillägg. Målen avser inte en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen och det har inte heller kommit fram att det finns synnerliga skäl för att medge ersättning för kostnader i målen. Bolagets överklagande av förvaltningsrättens avgörande som rör ersättning för kostnader liksom ansökan om ersättning för kostnader i kammarrätten ska därför avslås.

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

lagman
ordförande

kammarrättsråd
referent

tf. assessor

/_____
föredragande jurist