



KLAGANDE

T filial

MOTPART

Skatteverket

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten i Malmös dom den 20 september 2017 i mål nr 4195–4197-17, se bilaga A

SAKEN

Inkomstskatt
Skattetillägg
Ersättning för kostnader

KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

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

YRKANDEN M.M.

T filial

(filialen) yrkar att beskattning ska ske i enlighet med inlämnade deklARATIONER och att skattetillägg inte ska tas ut. Vidare yrkas ersättning för kostnader i förvaltningsrätten och i kammarrätten. Filialen anför följande.

Det var [REDACTED] (TMSE) som beslutade om den svenska marknadsetableringen. Det är dock filialen som har varit ansvarig för planeringen och utförandet av den specifika strategin för verksamheten i Sverige.

Filialen verkar inom ett personalintensivt segment som kräver lokal anknytning av nyckelpersoner. Allt budgetarbete sker i filialen och där fattas beslut om t.ex. marknadsföring och ledning. Risker kopplade till sådana funktioner är därmed i sin helhet hänförliga till filialen, dvs. även kostnader som har medfört uppstarts förluster. Filialen har löpande kontrollerat riskerna hänförliga till den svenska marknadsetableringen. Filialens nyckelpersoner består bl.a. av VD, financial manager, tjänstesamordnare, produktspecialister, sjukhusfysiker m.fl. Av den tekniska internprissättningsanalysen framgår att dessa personer har haft stor betydelse för filialens intäkter. Filialen har i praktiken kontrollerat prissättningen av produkter till slutkunderna.

Skatteverket har utgått ifrån TMSE:s internprissättningsdokumentation från 2009. Dokumentationen speglar de affärsmässiga förhållandena mellan TMSE och de europeiska dotterbolagen på en mogen marknad där [REDACTED] sedan lång tid har marknadsnärvaro. Den svenska marknaden var i princip helt outforskad när filialen etablerades 2011. Ytterligare stöd för att dokumentationen ger en missvisande bild är att den upprättades innan filialen fanns och att de övriga europeiska etableringarna utgörs av dotterbolag medan den svenska etableringen skett genom en filial.

Dokumentationen speglar därmed inte den riskfördelning som rådde mellan filialen och TMSE under de aktuella perioderna. En självständig och individuell bedömning av resultatfördelningen måste därmed göras. Vid den bedömningen måste hänsyn tas till branschspecifika förhållanden. Hänsyn måste också tas till att nystartade verksamheter ofta har höga uppstartskostnader.

Den svenska marknadspenetrationen har i sitt initiala skede varit kostsam. Anledningen till detta är bl.a. att filialen har haft ett stort antal significant people functions i Sverige och att den marknad som filialen är verksam på bygger på långvariga kundrelationer och att det därför tar längre tid innan filialen kan redovisa positivt resultat. Under dessa förhållanden legitimerar OECD:s riktlinjer att en större del av kostnaderna allokeras till filialen.

Filialen har inte lämnat oriktiga uppgifter. De felaktigheter som Skatteverket anser föreligger är hänförliga till tolkningen av en mycket komplex rättsfråga. Skattetilläggen är inte proportionerliga.

Skatteverket anser att överklagandet och yrkandet om ersättning för kostnader ska avslås.

Kammarrätten har hållit muntlig förhandling. Vittnesförhör har hållits med [REDACTED] ekonomichef i filialen, som uppgett följande. Det fanns redan i uppstartsskedet nyckelpersoner i filialen såsom VD, CFO, servicechef m.fl. Det är dessa personer som har drivit verksamheten i Sverige och de är anställda av filialen. Det är en lång process från försäljning till installation. Beslut ska fattas kring vilka affärer som man ska gå in i och vilka upphandlingar. Produkterna tillverkas i Japan och importeras till Nederländerna. Det är upp till varje bolag att bestämma strategi och pris till kund. Filialen har bäst kunskap om den svenska marknaden och upprättar därför budget och prognos. Filialens marknadsandelar har ökat på grund av arbetsinsatser från filialen. Anledningen till underskotten inledningsvis var att det krävs mycket personal för att komma igång. Internprissättningsdokumentationen som har lämnats in beskriver ett moget gruppföretag. Den prissättningsmetodik som framgår av dokumentationen har inte tillämpats för filialen under uppstartsfasen.

SKÄLEN FÖR KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Vad målen gäller

I målen är ostridigt att det nederländska bolaget TMSE har haft ett fast driftställe i Sverige genom den svenska filialen. Frågan är om det har skett en felaktig fördelning av kostnader mellan TMSE och filialen, s.k. resultatallokering, och filialen därmed har redovisat för lågt resultat och underlag för inkomstskatt.

Resultatallokering till filialen

Filialen har redovisat negativa rörelseresultat under beskattningsåren 2012, 2013 och 2015. De ackumulerade underskotten vid utgången av 2015 har uppgått till drygt 30 miljoner kr. Filialen har gjort gällande att underskotten beror på höga uppstartskostnader i samband med etableringen på den svenska marknaden. Filialen har inledningsvis under revisionen uppgett att den vinstallokering som gäller mellan det japanska moderbolaget [REDACTED] (TMSC) och TMSE respektive mellan TMSE och de europeiska dotterbolagen även gäller som utgångspunkt i förhållande till filialen. Filialen har senare uppgett att dokumentationen inte ska tillämpas, eftersom den inte avspeglar de affärsmässiga förhållandena och den riskfördelning som rådde mellan filialen och TMSE under uppstartsskedet.

Filialen har sedan den etablerades haft till uppgift att marknadsföra och sälja koncernens produkter på den svenska marknaden samt att leverera supporttjänster. I filialen har sedan bildandet funnits bl.a. VD, ekonomichef, servicechef, tjänstesamordnare, ingenjörer, produktspecialister, säljare och sjukhusfysiker. Ekonomichefen har tillsammans med andra personalkategorier kundansvar och servicechefen leder den svenska serviceavdelningen. När det gäller filialens strategiska arbete har VD:n i uppgift att ge TMSE lokal input avseende den svenska marknadsstrategin och övervaka filialens utveckling. Filialen har uppgett att personer inom

filialen tar fram en budget som sedan stäms av med TMSE. Filialens säljare kan, inom vissa ramar, lämna rabatt till kunder.

För att uppstartskostnaderna ska få allokeras till filialen krävs att det finns nyckelpersoner (significant people functions) i filialen som har beslutat om och kontrollerat relevanta risker. Kammarrätten konstaterar att det är TMSE som har beslutat om den svenska marknadsetableringen och att penetrera den svenska marknaden. Även om personal i filialen har utfört arbete när det gäller marknadsstrategi och budget är det ytterst TMSE som har fattat besluten och styrt merparten av marknadsföringsinsatserna och prissättningen av produkter. Mot denna bakgrund anser kammarrätten att utredningen visar att filialen har haft ansvar för försäljning och service, men att det inte har funnits nyckelpersoner i filialen som har beslutat om och kontrollerat relevanta risker när det gäller filialens etablering på den svenska marknaden. Kostnader för etableringen på den svenska marknaden ska därför inte allokeras till filialen.

Av den internprissättningsdokumentation som filialen har lämnat till Skatteverket under revisionen framgår dessutom att det är det japanska moderbolaget TMSC som bär alla väsentliga risker i koncernen. TMSE är en lågriskenheter som utför tjänster åt TMSC genom att sälja och marknadsföra detta bolags produkter. Eftersom filialen är en del av TMSE är även denna en lågriskenheter. Det betyder att det inte är möjligt att allokera förluster till filialen som överhuvudtaget inte finns i TMSE.

Med hänsyn till de funktioner som har funnits i filialen och de begränsade risker som såväl TMSE som filialen burit anser kammarrätten att Skatteverket har stöd för sin uppfattning att filialen är en s.k. service provider som bör redovisa en liten men stabil vinst. Detta gäller även under uppstartsskedet.

Skatteverket har, bl.a. med hänvisning till vad som framgår av internprissättningsdokumentationen, bedömt att armlängdsmässiga villkor motsvarar en rörelsemarginal på två procent för filialen. Kammarrätten instämmer i den bedömningen.

Eftertaxering/efterbeskattning och skattetillägg

Kammarrätten anser att det av Skatteverkets utredning klart framgår att filialen har tillämpat en felaktig allokeringmetod som inte varit armlängdsmässig. Filialen har i inkomstdeklarationerna inte lämnat några uppgifter kring allokeringen. Genom att redovisa ett för lågt underlag för inkomstskatt har filialen lämnat oriktiga uppgifter. Det finns därför grund för eftertaxering respektive efterbeskattning beskattningsåren 2012 och 2013 samt för de påförda skattetilläggen. Kammarrätten anser inte att rättsfrågan i målen är av särskilt komplicerat slag eller att skattetilläggen är oproportionerliga i förhållande till felaktigheterna. Även i övrigt saknas skäl för att sätta ner skattetilläggen.

Ersättning för kostnader

Filialen förlorar målen. De frågor som målen handlar om är inte av betydelse för rättstillämpningen och det finns inte heller synnerliga skäl för ersättning. Filialen har därför inte rätt till ersättning för kostnader vare sig i förvaltningsrätten eller i kammarrätten.

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

[REDACTED]

[REDACTED]

referent

[REDACTED]

[REDACTED]