



**KLAGANDE**

VAB

**MOTPART**

Skatteverket  
Storföretagsskattekontoret, Göteborgsenheten  
403 32 Göteborg

**ÖVERKLAGADE AVGÖRANDE**

Länsrättens i Göteborg domar den 20 mars 2003 i mål nr 7213-01 och 1809-02 (bilaga A och B) och den 18 september 2003 i mål nr 2798-03 (bilaga C)

**SAKEN**

Fråga om den skattemässiga behandlingen av utbetald ersättning till VINC vid inkomsttaxeringarna 1999-2001  
Ersättning för kostnader enligt lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m.

VAB

fullföljer sin talan i sak samt yrkar ersättning för kostnader i kammarrätten i mål nr 3870-03 med sammanlagt 1 083 655 kr.

Skatteverket anser att kammarrätten skall avslå överklagandena och yrkandet om ersättning för kostnader. Om VAB vinner bifall till sin talan vitsordar Skatteverket att ersättning beviljas med 150 000 kr.

Parterna anför bl.a. följande.

Utbetalda ersättningar till V Inc

koncern. År 1998 bedömdes det som mycket angeläget inom att inordna V Inc i den globala och homogena försäljningsstruktur som hade byggts upp inom -koncernen och som innebär att försäljningsbolagen agerar som distributörer dvs. som lokala återförsäljare utan de risker och möjligheter som gällde för V Inc. De kommersiella konsekvenserna av förändringen var för V AB del en högre kommersiell risk och en högre vinstmöjlighet och för V Inc s del en lägre kommersiell risk och en reducerad vinstmöjlighet. Allt talade för att V AB skulle tjäna på strukturförändringen och V AB hade därför att ersätta V Inc. PriceWaterhouse-Coopers beräkning av den marknadsmässiga ersättningen gjordes i två steg. Första steget var att beräkna skillnaden i vinst mellan V Inc s beräknade operativa resultat vid oförändrade villkor och vid de villkor som V AB önskade få till stånd. Andra steget var att fördela den beräknade skillnaden över den period som mervärdet kan förväntas bestå. Den ersättning som bolagen kom överens om är armlängdsmässig och uppfyller kraven i både de amerikanska och svenska skattereglerna och OECD:s normer. – Marketing intangibles är det samlade begreppet för de immateriella marknadsrelaterade tillgångar som har byggts upp genom marknadsföringsåtgärder etc. Ersättning för förvärv av marketing intangibles är i detta sammanhang samma sak som ersättning för minskade intäkter. Vad V Inc avstod ifrån var den framtida intjäningsförmågan till följd av de marknadssatsningar som hade gjorts och bekostats av V INC. Full reciprocitet föreligger eftersom ersättningen för förändringen i sin helhet har utgjort en skattepliktig intäkt för V Inc. Ersättningen till V Inc utgör en utgift för förvärv av en utökad vinstmöjlighet. Utgiften är därför en sådan kostnad för intäkters förvärvande som är avdragsgill. – Frågan om avdragsrätt är uteslutande att pröva mot korrigeringsregeln i 43 § 1 mom. kommunalskattelagen (1928:370, KL) och om denna anses tillämplig, artikel 9 i dubbelbeskattningsavtalet mellan Sverige och USA.

– **V Inc** hade eget ansvar för marknadsföring och prissättning. Även kredit- och lagerhållningsriskerna låg på **V inc**. Någon kompensation från **V AB** genom justering av transferpriserna lämnades inte. Vid några tillfällen lämnade **V AB** ett visst stöd men det skedde flera år innan 1998 års förändring. – Förändringen har medfört en nettovinst för **V AB** med omkring 2 miljarder kronor åren 1998 – 2001. Om överenskommelsen med **V Inc** inte hade ingåtts hade beloppet i stället varit skattepliktig inkomst i USA. – Även med tillämpning av 20 och 23 §§ KL så har **V AB** rätt till det yrkade avdraget eftersom **V AB** har förvärvat rätten till ett goodwillvärde vars avkastning annars hade tillkommit **V inc**. Kostnaden för förvärvet är avdragsgill eftersom syftet med förvärvet var att förvärva ytterligare inkomster. – Ersättningen till **V inc** har bokförts på ett kostnadskonto, vilket utgör en presumtion för att fråga är om en kostnad och inte om ett kapitaltillskott. – Om **V AB** hade brutit mot den affärs- mässiga relationen med **V inc** så hade agerandet varit sådant som inte skulle ha förekommit mellan oberoende parter och lett till skadeståndskrav. – Vid prissättningen av bilarna togs hänsyn till att **V Inc** hade att svara för kostnaden för marknadsinsatserna. Priserna blev därför något lägre än vad de skulle ha blivit om kostnaden för marknadsinsatserna hade burits av **V AB**. Härigenom fick **V Inc** en något högre förväntad bruttomarginal. Denna utgjorde tillsammans med de bedömningar **V Inc** gjorde av priserna mot återförsäljarna grunden för marknadsinvesteringarna. De investeringar som **V Inc** gjorde, bl.a. stora och kostsamma reklamkampanjer, förväntades ge en avkastning som var högre än kostnaden härför. Något säkert utfall var det inte fråga om. Det var först genom förändringen i förhållandet mellan **V AB** och **V INC** som det ankom på **V AB** att stå för kostnaderna och att via prisjusteringar i efterskott ha den ekonomiska risken och förtjänstmöjligheten. – **V AB** åberopar rättsfallet RÅ 2004 ref. 13 till stöd för att korrigeringsregeln är tillämplig och anför bl.a. att såsom följer av nämnda dom skall de kommersiella avtalsvillkoren i ett avtal mellan närstående alltid prövas mot korrigeringsregeln.

Skatteverket: Skatteverket har godtagit att överlåtelsen av marketing in-tangibles, enligt avtalet, avsett ersättning för **V Inc**:s mångåriga satsningar med egna medel på marknadsföring och garantiprogram. Eftersom det inte finns något skriftligt avtal är det omöjligt för en utomstående att kontrollera vad som har beaktats vid prissättningen. Att påstå att **V AB** inte har betalat **V Inc**:s kostnader är inte tillräckligt. **V AB** har genom avtalet med **V Inc** inte tillförts någon tillgång eller rättighet som **V AB** inte redan har förfogat över. Det är inte visat att betalningen till **V Inc** har avsett ersättning för marknadssatsningar. – En förutsättning för tillämpning av korrigeringsregeln torde vara att något bevisligen har förvärvats. Eftersom så inte har skett torde korrigeringsregeln inte vara tillämplig i målet. Ersättningen till **V Inc** avser uppgivna nedlagda marknadssatsningar och inte ersättning för att få fördelaktigare villkor i framtiden. – Vid upphörande av ett långvarigt avtalsförhållande eller andra väsentliga förändringar i ett avtalsförhållande synes det rimligt att den förfördelade parten önskar ersättning. Vilka möjligheter som finns att få ersättning torde bero på hur avtalssituationen ser ut. Såvitt är känt har nu aktuell situation inte tidigare varit avtalsreglerad. Vid sådant förhållande är det inte självklart att rätt till ersättning för ändrat avtalsförhållande skulle finnas.

#### *Ersättning för kostnader*

**Bolage** Av yrkat belopp 1 083 655 kr avser 875 055 kr ersättning till Mannheimer Swartling Advokatbyrå AB varav 843 000 kr avser arvode och 32 055 kr avser för utlägg för resor, måltider och övernattningar i samband med sammanträden i Göteborg och genomförandet av den muntliga förhandlingen. Arvodet avser 320,5 timmars arbete utfört april 2003 – den 2 februari 2006. Arbetet har utförts av **[REDACTED]** (170 timmar), tre andra delägare med erfarenhet från internationella tvister (17,5 timmar), en delägare med kunskap om amerikansk rätt samt biträdande jurister (133 timmar). Av yrkat belopp avser vidare 208 600 kr



arvode till Ernst & Young AB för 74,5 timmars arbete utfört den 9 december 2005 – den 25 januari 2006. Arbetet har utförts av VAB:s tidigare skattechef.

Skatteverket: Vid förhandlingen redogjorde biträdet från Ernst & Young kortfattat för OECD-reglerna kring den fråga som målet gäller och ansåg att bolaget skulle ha rätt till ersättning enligt dessa regler. I övrigt har inte framgått vad biträdet har gjort och om detta varit motiverat. Skatteverket har vitsordat att OECD:s regelverk medger att ersättning kan förekomma för marketing intangibles. Någon tvist om detta har inte förelegat. Målet avser främst bevisfrågor. Vidare har [REDACTED] anlitat tre kollegor på advokatbyrån och tagit i anspråk ett specificerat antal biträdestimmar för att utreda V Inc:s rätt till ersättning enligt amerikansk rätt. Om kammarrätten finner att det i målet visats att V Inc har förbättrat varumärket V på sådant sätt att V Inc har haft något att avyttra som det har funnits skäl för VAB att förvärva så föreligger rätt till ersättning enligt OECD:s regler. Utredning om rätt till ersättning enligt amerikanska regler synes överflödigt. Det finns därför inte anledning att medge ersättning för de kostnader som denna utredning har förorsakat. På grund av målets rättsligt sett relativt begränsade omfattning, att det gäller omständigheter som finns i VAB och V Inc samt värdering av bevisningen framstår yrkandet om ersättning från [REDACTED] som alltför högt. Ersättningen kan skäligen uppskattas till 150 000 kr. Vid bedömningen har beaktats att det kan antas att ett bolag av VAB:s storlek har hög kompetens inom skattelagstiftningen och själv känner till de faktiska omständigheterna i bolaget och V Inc.

Kammarrätten har på begäran av VAB hållit muntlig förhandling i målen varvid vittnesförhör har hållits med H och G. Vid den muntliga förhandlingen har anförts bl.a. följande.

**Bolaget**: Processen gäller utbetald ersättning för fördelaktigare villkor i framtiden och inte överlåtelse av marketing intangibles. Avtalets rubricering stämmer således inte med avtalstexten av vilken framgår att det handlar om ersättning för de värdehöjande insatser som **V inc** har gjort och som nu skulle komma **V AB** tillgodo. Det är inte en förutsättning för tillämpning av korrigeringsregeln att något har avyttrats. Bestämmelsen är tillämplig även vid andra villkor t.ex. vid skadestandsfrågor. – Före år 1998 bestämdes transferpriserna när en ny bil skulle introduceras på marknaden genom förhandlingar mellan **V AB** och **V inc**. Därutöver var det i regel prispförhandlingar för mindre justeringar två gånger per år.

**V inc** fick inte ersättning för marknadssatsningar vare sig genom särskilda tillskott eller genom prisjusteringar. År 1997 hade **V AB** tagit fram nya bilmodeller som man visste skulle komma att introduceras på marknaden under de kommande åren. **V inc** hade åren dessförinnan anpassat verksamheten och gjort marknadssatsningar som man nu förväntade sig kunna skörda vinsterna av. Detta motiverade att **V inc** skulle få ersättning av **V AB** när det tidigare avtalsförhållandet upphörde. Bindande återförsäljaravtal föreligger enligt grundläggande avtalsrättsliga principer på grund av parternas reella handlande under en mycket lång tid.

Skatteverket: **V AB** och **V INC** har tillsammans bestämt både återförsäljarens och **V INC**:s marginal. Det var inte givet att det skulle bli några vinster i **V INC** och inte heller vilket bolag som i så fall skulle skörda vinsterna. En garanterad marginal kan vara en fördel för **V INC** för att överleva på marknaden. Det är inte visat att **V INC** har lagt ned sådana kostnader som **V AB** har haft anledning att betala för.

**G**: År 1990 blev han produktmarknadschef i **V AB** för den amerikanska marknaden. Åren 1990-1997 gällde armlängdsavstånd mellan **V AB** och **V INC**. Det var hårda förhandlingar när en ny bilmodell skulle introduceras på marknaden. Priset när bilen lämnade Göteborgs hamn förhandlades fram, det s.k. FOB-priset. FOB-priset ändrades endast

på grund av lagkrav eller annat. V AB överlämnade till V INC att sätta pris till kund. De marknadsföringsinsatser som V INC bekostade föranledde inga prisförändringar. I viss mån togs hänsyn till V INC:s kostnader vid prisförhandlingarna.

H : Han var chef för V INC tiden september 1995 – september 1998, en tid då VCC inte lanserade några nya produkter. Under hans ledning gjordes satsningar i informationssystem, utökades antalet exklusiva -försäljare från 40 till 70 procent av volymen och minskades antalet anställda samtidigt som försäljningen ökade. På olika sätt förbereddes lanseringen av de nya bilar som skulle komma ut på marknaden. V INC disponerade vad de tjänade i Nordamerika och fick ingen ersättning för marknadssatsningar från V AB. Amerikanska tullmyndigheten och skattemyndigheten såg till att marginalen per bil var konstant. Han och ledningsgruppen bestämde vad V INC skulle satsa på. När volymen gick upp fick de mer pengar att röra sig med. V INC bestämde marginalen till återförsäljarna men var tvungen att följa marknaden annars valde återförsäljarna ett annat bilmärke. V AB och V INC förhandlade två gånger per år. Det gällde mindre justeringar av priset på befintliga bilmodeller exempelvis på grund av bilens lackering. De förhandlade utifrån pris, volym och specifikation. När en ny bilmodell introducerades förhandlades priset fram. Viktigast var då priset från slutkund och volymen.

## DOMSKÄL

Av 43 § 1 mom. KL följer att om näringsidkares inkomst blivit lägre till följd av att villkor har 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, under förutsättning att a) den som på grund av avtalsvillkoren tillförts inkomst inte skall beskattas för denna här i riket, b) det finns sannolika skäl att anta att ekonomisk intressegemenskap föreligger mel-



lan näringsidkaren och den med vilken avtalet träffats och c) det inte av omständigheterna framgår att villkoren tillkommit av andra skäl än ekonomisk intressegemenskap.

Regeringsrätten har i rättsfallet RÅ 2004 ref. 13 anført att den s.k. korri-geringsregeln i 43 § 1 mom. KL är en specialbestämmelse för internationella förhållanden som har företräde framför generella regler vid beräkning av en näringsverksamhets resultat (jfr också Regeringsrättens dom den 23 februari 2006 i mål nr 7338-7339-01). Korri-geringsregeln skall förhindra transfereringar mellan företag i intressegemenskap av vinster från ett land till ett annat genom felaktig prissättning eller andra avtalsvillkor (jfr RÅ 84 1:83).

Med hänsyn till Regeringsrättens uttalanden i ovan nämnda avgöranden och med beaktande av att det av korri-geringsregelns lydelse inte kan utläsas något krav på avtalsvillkorens karaktär drar kammarrätten slutsatsen att de skattemässiga effekterna av de avtalade villkoren mellan **VAB** och **VINC** skall bedömas uteslutande enligt korri-geringsregeln.

**VAB** har vid taxeringarna 1999 – 2001 gjort avdrag för kostnader för utbetald ersättning till **VINC** enligt 1998 års avtal med rubrik ”Agreement to transfer marketing intangibles”. Frågan är om Skatteverket har visat att avtalets villkor avviker från vad som skulle ha avtalats mellan två sinsemellan oberoende näringsidkare.

Enligt avtalets lydelse överlåter **VINC** rättigheterna att utnyttja de förbättringar av **■■■■■** ”marketing intangibles” som har skapats av **VINC**. **VAB** har anført att ersättningen avser en compensation till **■■■■■** för framtida uteblivna intäkter på grund av de förändrade villkor som avtalet innebar.



Även om ett skriftligt avtal som reglerar bolagens relation tiden före år 1998 saknas så ger utredningen i målen, bl.a. vittnesmålen vid kammarrättens muntliga förhandling, stöd för att **V INC** under denna tid åtminstone delvis med egna medel har bekostat marknadsattsningar som skulle komma att generera vinst åren 1998 – 2000 och kunnat disponera över bolagets resultat. Det är därför inte uteslutet att en större del av vinsten åren 1998 – 2000 skulle ha tillkommit **V INC** om inte bolagens affärsrelation hade ändrats genom 1998 års avtal och att det till följd av detta har funnits fog för att ersätta **V INC**. Till stöd för att så är fallet har **V AB** åberopat en utredning från PriceWaterhouseCoopers.

Kammarrätten anser – mot bakgrund av vad som ovan anförts – att det som Skatteverket har åberopat i målen inte med tillräcklig grad gör sannolikt att vad som avtalats mellan bolagen avviker från vad som skulle ha avtalats mellan två sinsemellan oberoende näringsidkare. Det är inte heller visat att ersättningens storlek inte är marknadsmässig. Förutsättningar för att med tillämpning av korrigeringsregeln justera bolagets inkomst saknas följaktligen. Besluten om taxering skall därför upphävas.

#### *Ersättning för kostnader*

Bolaget har yrkat ersättning enligt lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt m.m. för sina kostnader i kammarrättens i mål nr 3870-03. Enligt 3 § nämnda lag skall en skattskyldig som i ett mål har kostnader för ombud eller biträde, utredning eller annat som skäligen har behövts för att ta till vara hans rätt beviljas ersättning för kostnaderna efter framställning bl.a. om den skattskyldige helt eller delvis vinner bifåt till sina yrkanden i målet.

Bolaget har vunnit bifall till sin talan i kammarrätten och har därför rätt till ersättning för kostnader som skäligen har behövts för att ta till vara dess rätt. Bolaget har yrkat ersättning med 1 083 655 kr varav 1 051 600 kr avser arvode för sammanlagt 395 timmars arbete och 32 055 kr avser kostnader i samband med sammanträden i Göteborg och genomförandet av den muntliga förhandlingen.

Även om målet rör ett mycket stort belopp och skattefrågan är komplicerad så kan konstateras att skriftväxlingen i kammarrätten har varit förhållandevis begränsad och att bolaget i huvudsak har åberopat samma grunder och omständigheter till stöd för sin talan som i länsrätten och hos Skatteverket. VAB har angett sammanlagd tidsåtgång för arbete och summan för kostnader för utlägg men inte vidare specificerat tidsåtgången för de olika arbetsmomenten eller kostnaden för utlägg. Mot denna bakgrund finner kammarrätten inte visat att de åtgärder för vilka ersättning begärs har varit skäligen påkallade till högre belopp än 200 000 kr.

### DOMSLUT

Med bifall till överklagandena upphäver kammarrätten länsrättens domar och Skatteverkets beslut och förklarar att VAB har rätt till avdrag med 263 602 708 kr vid 1999 års taxering, 215 281 800 kr vid 2000 års taxering och 112 513 174 kr vid 2001 års taxering avseende ersättning till VINC

Kammarrätten beviljar VAB ersättning av allmänna medel med 200 000 kr för kostnader i kammarrätten i mål nr 3870-03.

Kammarrätten bestämmer med stöd av 12 kap. 3 § andra stycket sekretesslagen att sekretessen enligt 9 kap. 1 § samma lag skall bestå för de uppgifter om bolagets ekonomiska förhållanden som förebringats vid

kammarrättens förhandling inom stängda dörrar och inte tagits in i denna dom.

## HUR MAN ÖVERKLAGAR

Formulär 3 (bilaga D)

