

**KLAGANDE**

Skatteverket
403 32 Göteborg

MOTPART

B AB


ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Förvaltningsrättens i Göteborg dom den 23 september 2010 i mål nr 2114-10 och 2414-10, se bilaga A




SAKEN

Avdrag för nedläggningskostnader vid inkomsttaxeringar 2006-2007

KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Kammarrätten bifaller överklagandet på så sätt att avdraget för nedläggningskostnader begränsas till 50 000 000 kr vid 2006 års taxering medan inget sådant avdrag medges vid 2007 års taxering.

YRKANDEN M.M.

Skatteverket yrkar enligt sitt slutliga ställningstagande att 
s inkomst av näringsverksamhet höjs med 36 821 549 kr vid 2006 års taxering och med 12 556 885 kr vid 2007 års taxering och anför bl.a. följande. Förvaltningsrätten har bedömt prissättningen mellan bolaget och dotterbolaget  (VBID) och som compensation mot felprissättningen beaktat de besparingar som bolaget skulle göra med anledning av det polska dotterbolagets lägre tillverkningskostnader. Domen kan

uppfattas som att förvaltningsrätten anser att Skatteverket har fullgjort sin bevisbörda beträffande felprissättning, dvs. att punkt 1 och 2 i korrigeringsregeln skulle vara uppfyllda men att bolaget har gjort sannolikt förekomst av kompensationsinvändningar i sådan omfattning att någon felaktig prissättning inte skulle ha förekommit. Om det skulle vara möjligt att kompensera en felprissättning mellan bolaget och VBID med omvänd felprissättning mellan bolaget och det polska dotterbolaget skulle en kompensationsinvändning kunna föreligga. Inget har emellertid kommit fram som ger anledning att anta annat än att bolaget ämnar ha en armlängdsmässig prissättning mot det polska dotterbolaget. Av RÅ 1991 ref. 107 framgår att det måste göras en helhetsbedömning av parternas transaktioner och att överpriser och underpriser som förekommit under ett och samma beskattningsår normalt bör kunna kvittas mot varandra. Domen ger inte stöd för att beakta andra transaktioner än mellan de båda avtalsparterna. Det finns därför ingen grund för att beakta transaktionerna mellan bolaget och det polska dotterbolaget och det föreligger inte någon compensation att beakta i målet. Frågan om bolaget haft affärsmässiga skäl kan emellertid diskuteras. I OECD:s Transfer Pricing Guidelines har rapporten Transfer Pricing Aspects of Business Restructurings intagits i kapitel IX i 2010 års upplaga av riktlinjerna. Av punkt 9.116 framgår att vid ett avslutande av en tidigare överenskommelse ska båda parternas situation beaktas. I punkten framgår ett exempel bland flera. Det kan finnas situationer där bolaget (A) skulle vara villig att utge gottgörelse eftersom ett avslutande av tillverkningsavtalet med bolaget i Tyskland (B) skulle göra det möjligt att spara kostnader genom ny tillverkning i Polen (C) och att värdet på kostnadsbesparingarna är större än kostnaderna för avslutandet av den tidigare överenskommelsen med det tyska bolaget. Vad som står i dessa punkter ger inte svar på frågan om det är armlängdsmässigt för bolaget att betala sammanlagt 95 miljoner kr för det tyska bolagets nedläggningskostnader. Bolaget har anfört att det är orimligt att hävda att en kapitalavkastning om 4-6 miljoner kr om året för den löpande produktionen är armlängdsmässig för att utsätta sig för risken att åsamkas nedläggningskostnader om 80 miljoner kr och dessutom avsäga sig alla

möjligheter till fortsatt verksamhet. Det tyska bolaget har erhållit en armlängdsmässig ersättning för tillverkningen. Såvitt framgår har verksamheten inte bedrivits under dessa avtalsvillkor under mer än ett fåtal år. Med hänsyn härtill och att de årliga vinsterna inte synes stå i rimlig proportion till kostnaden för avvecklingen är ett skäligt utfall att bolaget svarar för ungefär hälften av nedläggningskostnaderna. En ersättning om 50 miljoner kr skulle med hänsyn till omständigheterna kunna vara en armlängdsmässig ersättning för nedläggningskostnaderna inklusive utebliven vinst enligt avtal. Vad bolaget har erlagt därutöver kan inte bedömas som annat än att det i egen- skap av ägare gjort ett kapitaltillskott till sitt dotterbolag. – Förvaltningsrät- ten har kommit fram till att det inte finns förutsättningar att tillämpa korri- geringsregeln i 14 kap. 19 § inkomstskattelagen. Domstolen har även prövat avdraget med stöd av de allmänna avdragsreglerna trots att det inte funnits förutsättningar för ytterligare prövning. – Bolaget har genom omprövnings- beslut den 13 december 2007 avseende taxeringsåret 2006 fått avdrag med 4 860 779 kr av de yrkade 81 960 779 kr. Förvaltningsrättens beslut att medge avdrag med 81 960 779 kr medför att bolaget får avdrag med 4 860 779 kr mer än vad som ursprungligen yrkats. Bolagets inkomst av näringsverksamhet bör därför höjas med detta belopp oavsett vilken bedöm- ning kammarrätten gör i övrigt.

B AB har förklarat att bolaget är införstått med att avdraget för taxeringsåret 2006 ska bestämmas till totalt 81 960 779 kr men anser att kammarrätten ska avslå överklagandet i övrigt och anför bl.a. följande. Bo- laget är tveklöst den part som har haft full kontroll och styrning över ned- läggningsrisken och är också den part som bäst har haft den finansiella ka- paciteten att svara för nedläggningskostnaderna. **koncernens** val av transferprismodell följer de riktlinjer som OECD har utformat medan den motsatta situationen, dvs. att risken allokeras till VBID, är svår att försvara från ett armlängdsperspektiv. Baserat på OECD:s riktlinjer kan man inte dra någon annan slutsats än att risken för nedläggning placerats korrekt från ett armlängdsperspektiv. Skatteverket anför att **Bolaget** inte har någon avtals-

rättslig förpliktelse att betala några nedläggningskostnader. Det faktum att detta inte uttryckligen angetts i avtalet utan endast i allmänt hållna formuleringar kan innebära att parternas avsikt kan uppfattas som otydlig för en utomstående. I brist på ett tydligt avtal kan OECD:s uppfattning i situationer där avtal saknas helt vara av intresse. Mot bakgrund därav kan inte någon annan slutsats dras än att den åberopade riskfördelningen, som den framgår av såväl avtalsvillkor som parternas faktiska agerande, i sig är armlängdsmässig. Skatteverket anför att bolaget har fattat beslut om nedläggning av verksamheten i sin egenskap av ägare. Beslutet om nedläggning har föranletts av bolagets beslut som motpart att flytta tillverkningen till Polen. Det är alltså bolagets beslut i egenskap av motpart till VBID som varit helt avgörande för nedläggningen. Det faktum att ägarbolaget är part i transaktionen och fattar de avgörande besluten är den stora skillnaden i förhållande till transaktioner med oberoende parter. De dubbla roller som bolaget haft (ägare och beställare) innebar naturligtvis att VBID hade en mycket svag position i affärsrelationen, något som en oberoende part skulle ha undvikit eller kompenserat sig för. Ett upphörande av uppdraget innebar ju att nedläggningskostnader uppkom men också att framtida intjäningsmöjligheter framtogs VBID. Utan skyddet för nedläggningskostnader hade ersättningen till VBID behövt vara högre än för oberoende parter för att uppnå en armlängdsmässig transaktion. Som Skatteverket anført har oberoende parter helt andra möjligheter att hantera situationen när ett uppdrag upphör. Åtagandet att svara för bl.a. nedläggningskostnaderna så långt möjligt har således likställt avtalssituationen med vad som skulle ha gällt mellan oberoende parter under motsvarande omständigheter.

SKÄLEN FÖR KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Målet gäller frågan om de hos bolaget kostnadsförda nedläggningskostnaderna för det tyska bolaget VBID är att anse som driftkostnader eller ägarkostnader. Parterna är numera ense om att nedläggningskostnaderna i vart fall till en del är att bedöma som driftkostnader hos **B AB**

OECD:s riktlinjer motsäger inte en sådan inställning, jfr p. 9.112 av riktlinjerna. Särskilt mot bakgrund av det bakomliggande syftet med att byta tillverkningsland och den begränsade tid som avtalsförhållandet har varat är det enligt kammarrättens mening en riktig bedömning. Skatteverkets ståndpunkt är numera att skäliga 50 milj. kr kan anses som en driftkostnad hos **B AB** medan återstoden utgör ett inte avdragsgillt kapitaltillskott till VBID. Skäl att bedöma den aktuella driftkostnaden till högre belopp än skäliga 50 milj. kr föreligger inte. Det innebär att bolagets redovisade inkomst av näringsverksamhet för taxeringsåret 2006 ska höjas med $(81\,960\,770 - 50\,000\,000 =)$ 31 960 770 kr och för taxeringsåret 2007 med 12 556 885 kr.

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

