



KLAGANDE

Skatteverket

MOTPART

██████████, ██████████

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten i Stockholms dom den 29 juli 2021 i mål nr 14293-20 och 14294-20, se bilaga A

SAKEN

Inkomsttaxering 2012 och 2013
Ersättning för kostnader

KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

1. Kammarrätten bifaller överklagandet och upphäver förvaltningsrättens dom och fastställer Skatteverkets två beslut den 5 februari 2020.
2. Kammarrätten avslår ██████████s ansökan om ersättning för kostnader i kammarrätten.

YRKANDEN

Skatteverket yrkar att ränteintäkter om 9 830 332 kr för taxeringsår 2012 respektive 14 909 738 kr för taxeringsår 2013 ska tas upp till beskattning i enlighet med grundläggande beslut om årlig taxering. Skatteverket yrkar vidare att [REDACTED], vid bifall till Skatteverkets överklagande, inte ska medges ersättning för kostnader i förvaltningsrätten.

[REDACTED] anser att överklagandet ska avslås och ansöker om ersättning för kostnader i kammarrätten.

SKÄLEN FÖR KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Vad handlar målen om?

[REDACTED] har i inkomstdeklarationerna för taxeringsår 2012 och 2013 tagit upp ränteintäkter från det norska koncernbolaget [REDACTED] och i de grundläggande besluten om årlig taxering beskattats i enlighet med detta. Efter att [REDACTED] nekats avdrag för motsvarande räntekostnader vid beskattningen i Norge har [REDACTED] begärt att de aktuella beloppen inte ska tas upp till beskattning i Sverige.

Frågan kammarrätten ska ta ställning till är om de aktuella beloppen ska undantas från beskattning. [REDACTED] har fört fram att beloppen ska undantas från beskattning antingen på grund av att de rätteligen ska klassificeras som skattefria utdelningar eller med stöd av artikel 9.2 i avtalet mellan de nordiska länderna för att undvika dubbelbeskattning beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet (nordiska skatteavtalet).

Finns det skäl att omklassificera ränteintäkterna?

Skatteverket anser att det inte finns grund för att klassificera ränteintäkterna som skattefria utdelningar eftersom [REDACTED] har haft återbetalningsförmåga och parterna i allt väsentligt har behandlat avtalet som ett lån i redovisningen. Skatteverket har bl.a. fört fram följande.

[REDACTED] har haft en god återbetalningsförmåga och betalningsvilja vid lånetillfället 2007, amorterat på lånet under åren 2007–2009 och fortlöpande betalat viss ränta. Bolaget har också gjort vissa betalningar under de i målen aktuella taxeringsåren trots betalnings-svårigheter. Låneavtalet innehåller vidare okontroversiella villkor om räntesats och amortering. Även om lånet senare till vissa delar har efterskänkts har det att göra med senare uppkomna omständigheter och förändrar inte avtalets karaktär av lån. Beloppen har redovisats som ränta och amorteringar i parternas redovisning och [REDACTED] har under åren gjort avdrag för utgifterna i Norge som ränteutgifter.

[REDACTED] anser att det inte har varit fråga om ett verkligt skuldförhållande på grund av att [REDACTED] varit underkapitaliserat och inte haft förmåga att återbetala lånet. [REDACTED] har bl.a. fört fram att [REDACTED] på grund av underkapitaliseringen och dålig lönsamhet inte har kunnat uppfylla sina åtaganden enligt låneavtalet varför det endast skedde begränsade amorteringar och räntan kapitaliserades. Betydande delar av lånet och räntan eftergavs år 2013 vilket enligt [REDACTED] tydligt visar att avtalsparterna inte har behandlat låneavtalet som att det avsåg en verklig skuld.

Såsom förvaltningsrätten konstaterat ska den civilrättsliga klassificeringen av transaktionen som parterna ursprungligen gjort och som framgår av redovisningen normalt följas vid beskattningen. Faktorer som återbetalningsförmåga, avtalsvillkor och partsavsikt kan dock också

tillmätas betydelse vid bedömningen av om belopp som redovisats som skattepliktiga ränteintäkter rätteligen ska anses utgöra skattefri utdelning.

Kammarrätten instämmer i förvaltningsrättens bedömning att det inte har kommit fram att [REDACTED] saknat återbetalningsförmåga eller återbetalningsvilja vid ingående av låneavtalet. Kammarrätten anser även att parternas redovisning av dispositionerna till följd av avtalet visar på en gemensam partsavsikt att behandla avtalet som ett lån. Det saknas därför grund för att i beskattningshänseende behandla de aktuella beloppen som något annat än skattepliktiga ränteintäkter.

Kan artikel 9.2 i det nordiska skatteavtalet tillämpas av en domstol för att undanröja en dubbelbeskattningssituation?

Frågan i denna del är om artikel 9.2 i det nordiska skatteavtalet medför att de i och för sig skattepliktiga ränteintäkterna ska undantas från beskattning i Sverige. Den norska skattemyndigheten har nekat [REDACTED] avdrag för ränteutgifter i Norge eftersom myndigheten har ansett att en del av lånet mellan [REDACTED] och [REDACTED] inte är armlängdsmässigt. Den norska skattemyndighetens beslut har överprövats av norsk domstol och vunnit laga kraft. Om motsvarande ränteintäkter beskattas i Sverige uppstår därför en dubbelbeskattningssituation.

I artikel 9.2 i det nordiska skatteavtalet anges följande. I fall då en avtalsslutande stat i inkomsten för ett företag i denna stat inräknar – och i överensstämmelse därmed beskattar – inkomst, för vilken ett företag i annan avtalsslutande stat beskattas i denna andra stat, samt den sålunda inräknade inkomsten är sådan som skulle ha tillkommit företaget i den förstnämnda staten om de villkor som avtalats mellan företagen hade varit sådana som skulle ha avtalats mellan av varandra oberoende företag, ska denna andra stat genomföra vederbörlig justering av det skattebelopp som påförts för inkomsten där, om denna andra stat anser justeringen vara berättigad såväl i

princip som i fråga om beloppet. Vid sådan justering iakttas övriga bestämmelser i detta avtal och de behöriga myndigheterna i de berörda avtalsslutande staterna överlägger vid behov med varandra.

Enligt artikel 9.2 ska en s.k. korrigerande justering av [REDACTED]s inkomster göras av Sverige om Sverige anser att justeringen är berättigad såväl i princip som i fråga om beloppet. Det som föreskrivs om korresponderande justering riktar sig enligt kammarrättens mening inte till domstolarna. Den slutsatsen stöds både av den aktuella artikelns syfte, att lindra eller undanröja dubbelbeskattning, och av den typ av överväganden som en tillämpning av artikeln förutsätter. Slutsatsen får också stöd av det som sägs om att de behöriga myndigheterna i de berörda avtalsslutande staterna vid behov överlägger med varandra, något som en domstol inte kan göra eftersom behörig myndighet i Sverige åsyftar finansministern eller bl.a. den myndighet åt vilken uppdras att handha frågor beträffande avtalet, vilket är Skatteverket (artikel 3.1 j i det nordiska skatteavtalet och förordningen [1998:1314] om tillämpning av dubbelbeskattningsavtalet mellan de nordiska länderna). Varken förvaltningsrätten eller kammarrätten har därför till uppgift att göra korresponderande justeringar.

Sammanfattande slutsatser

Kammarrätten anser att det saknas grund för att i beskattningshänseende behandla de aktuella beloppen som något annat än skattepliktiga ränteintäkter. Vidare åligger det enligt kammarrättens mening inte domstolarna att göra en sådan justering som föreskrivs i artikel 9.2 i det nordiska skatteavtalet. Beloppen kan därför inte undantas från beskattning på någon av de åberopade grunderna. Förvaltningsrättens dom ska därför upphävas i fråga om inkomsttaxering och Skatteverkets två beslut den 5 februari 2020 fastställas.

Ersättning för kostnader

Bolagets ursprungliga yrkanden har inte bifallits. Målen avser inte en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen och det har inte heller kommit fram att det finns synnerliga skäl för ersättning. Förvaltningsrättens dom ska därför upphävas även i fråga om ersättning för kostnader i förvaltningsrätten och bolagets ansökan om ersättning för kostnader i kammarrätten ska avslås.

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

lagman
ordförande

kammarrättsråd

assessor
referent