



KLAGANDE

BV

MOTPART

Skatteverket

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten i Stockholms dom den 30 januari 2015 i mål nr 16278-13, 16280-13, 16282-13, 16284-13, 9446-14, 15930-14 och 22123-14, se bilaga A

SAKEN

Inkomsttaxering 2009–2013 m.m. samt skattetillägg

KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

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

2. Kammarrätten förordnar med stöd av 43 kap. 5 och 8 §§ offentlighets- och sekretesslagen (2009:400) att sekretessen enligt 27 kap. 1 och 4 §§ samma lag ska bestå för de uppgifter om enskilds personliga och ekonomiska förhållanden som lagts fram vid den muntliga förhandlingen och som inte tagits in i denna dom.

YRKANDEN M.M.

BV **Filial Sweden** yrkar att taxering sker i enlighet med ingivna deklARATIONER, att skattetilläggen undanröjs, eller i andra hand att befrielse medges och att ersättning för kostnader medges med 350 000 kr i Skatteverket och med 280 000 kr i förvaltningsrätten. Vidare yrkas ersättning för kostnader i kammarrätten med 616 050 kr.

Skatteverket bestrider bifall till överklagandet. För det fall kammarrätten bifaller filialens talan i sin helhet vitsordar Skatteverket skälig ersättning för alla instanser till 300 000 kr.

Filialen åberopar vad som anförts tidigare med tillägg av bl.a. följande. Filialen har utfört holdingfunktioner avseende dess dotterbolag. Det har inneburit beslutsfattande beträffande t.ex. förvärv, finansiering, refinansiering, utdelningar och tillsättande av styrelseledamöter. Besluten har formellt fattats vid månatliga ledningsgruppsmöten. Filialen har även ansvarat för att integrera dotterbolagen, **H AB** och **B AB**. Det arbetet har utförts av **F**. Filialens beslutsfattande har reglerats av **B**-koncernens bolagsstyrningspolicy. Det har inneburit att filialen, beroende på frågans art, har informerat, rådfrågat eller inhämtat godkännande från koncernledningen. Denna styrning har till sin art och omfattning motsvarat den styrning som finns av dotterbolag i allmänhet inom koncernen. Samtliga anställda i filialen har utfört sitt arbete för filialens räkning och under ledning av filialens VD. Till detta kommer att filialen fattat beslut om tagandet och hanteringen av de risker som följt av ägandet av dotterbolagsandelarna. Det innebär att dotterbolagsandelarna ska allokeras till filialen även enligt OECD:s ”Report on the Attribution of Profits to Permanent Establishments”.

I prop. 2002/03:96 anges att dotterbolagsandelare i regel kan allokeras till ett fast driftställe till vilket andelarna i någon mening kan anses knutna eller

om innehavet betingas av den näringsverksamhet som bedrivs vid det fasta driftstället. Integration mellan verksamheter anges som ett exempel på omständigheter som kan innebära att innehavet betingas av verksamheten i det fasta driftstället. Skatterättsnämnden har på ett liknande sätt i ett förhandsbesked den 17 juni 2004 funnit att dotterbolagsandelar i ett bolag som bedrev treasuryverksamhet skulle allokeras till ett fast driftställe som även det bedrev treasuryverksamhet. I sin motivering hänvisade Skatterättsnämnden till sambandet mellan verksamheterna i det fasta driftstället och det förvärvade svenska aktiebolaget. Vidare uttalade Högsta förvaltningsdomstolen, HFD, i rättsfallet RÅ 1998 not. 229 att dotterbolagsandelar ska allokeras till ett fast driftställe om innehavet innehas i och för den verksamhet som driftstället bedriver och utgör en nödvändig förutsättning för de tjänster som utförs i driftstället. Sammantaget har dessa rättskällor använt sig av likartade begrepp som alla är väl förenliga med en allokering av dotterbolagsandelarna till filialen.

Innehavet av dotterbolagsandelarna har varit nödvändigt för bedrivandet av verksamheten givet att verksamheten bestått i att utöva holdingfunktioner vari ingått exempelvis beslut om utdelningar och tillsättande av styrelseledamöter. Dessa funktioner kan inte frikopplas från innehavet varför innehavet varit nödvändig för verksamheten i filialen. Detta förändras inte av att filialens verksamhet, liksom andra bolag inom koncernen, omfattas av koncernens bolagsstyrningspolicy. De mötesanteckningar som Skatteverket hänvisar till motsäger inte att dessa funktioner utövats av filialen.

Förvaltningsrättens dom innebär en inskränkning av etableringsfriheten enligt artikel 49 i Fördraget om Europeiska Unionens funktionssätt. Inskränkningen kan inte rättfärdigas. EU-domstolens avgörande i mål nr C-250/95 Futura ger inte stöd för att det inte förelåg någon inskränkning överhuvudtaget. Domen kan förklaras av att det förelåg en inskränkning men att den kunde motiveras. Omständigheterna skiljde sig från de förevarande eftersom det inte gjordes gällande att de utländska förlusterna i

någon mening var hänförliga till den stat där avdragen yrkades. Synsättet i C-414/06 Lidl Belgium är inte begränsat till sådana situationer då den som begär avdraget är obegränsat skattskyldig.

Utdelning från **HAB** har tagits upp till beskattning i Sverige eftersom utdelningen har behandlats som koncernbidrag. I det läget vore det förenligt med den välavvägda fördelningen av beskattningsrätten att tillåta att koncernbidragen får kvittas mot de ränteutgifter som ostridigt är hänförliga till förvärvet av Hägglund.

Filialen åberopar ett i kammarrätten ingivet utlåtande från professor **MD** **██████████** benämnt ”Rättsutlåtande avseende allokering av dotterbolagsandelar till fast driftställe enligt skatteavtalsrätten”. I utlåtandet anges att Skatteverket ställer ett allt för högt krav på vad som utgör ”significant people function”, SPF. Om de personer som finns vid det fasta driftstället utför betydelsefulla uppgifter i skötsel och drift av dotterbolaget är det tillräckligt för att det ska medföra en SPF samt att det inte finns något i 2008 års eller 2010 års OECD-rapporter som ger stöd för uppfattningen att SPF uteslutande avser personer som utövar kontroll.

Beträffande frågan om det föreligger skäl för eftertaxering och påförande av skattetillägg måste uppmärksammas att filialen i balansräkningen har redovisat andelarna i dotterbolagen och i resultaträkningen redovisas koncernbidrag vilket borde uppmärksammas av Skatteverket. Det framgår av deklARATIONEN att filialens enda betydande tillgång varit andelar i dotterbolag. Givet denna information och Skatteverkets uppfattning om ”significant people functions” skulle någon oriktig uppgift inte ha lämnats om filialen angett att den var en del av en multinationell koncern med en sedvanlig bolagsstyrningspolicy som inneburit att filialen inte oberoende av koncernledningen kunnat fatta beslut om ett externt förvärv av ett dotterbolag. Att det funnits en sådan policy är emellertid självklart. Filialen ifrågasätter därför om denna uppgift verkligen behövt lämnas. Det faller på

sin egen orimlighet att filialen skulle kunna förvärva dotterbolag för synnerligen betydande belopp och först därefter informerat koncernledningen om en sådan, även på koncernnivå, betydande investering. Det har närmast karaktären av notoriskt faktum att så inte kunnat ske. Alternativt kan det betraktas som en del av gällande rätt att filialen inte kunnat agera på sådant sätt. Blotta vetskapen om en betydande post av dotterbolagsandelar i balansräkningen skulle med Skatteverkets synsätt väcka utredningsskyldighet eller att Skatteverket inte utan utredning skulle godta uppgifterna i deklARATIONEN.

Det Skatteverket lyfter fram som relevanta omständigheter framgår av ”Closing memorandum”, som bifogats deklARATIONEN taxeringsår 2009, vilket innebär att någon oriktig uppgift inte har lämnats.

HFD:s avgörande RÅ 2002 ref. 22 innebär att Skatteverkets utredningsskyldighet väckts då det gjorts en hänvisning i deklARATIONEN till en bilaga och denna inte bifogats med deklARATIONEN. Skatteverket har taxerat filialen utan att ta del av de bilagor som filialen hänvisat till och utan att verket begärt in dessa. Med åberopande av avgörandet har grund för eftertaxering och skattetillägg inte förelegat. Skatteverket hade enkelt kunnat kontakta filialen för att få del av de bilagor som filialen hänvisat till.

Förutsättningar för eftertaxering saknas vidare eftersom det orsakssamband som krävs för eftertaxering inte har förelegat. Innan Skatteverkets ställningstagande den 3 juli 2012 benämnt ”Allokering av dotterbolagsandelar till fast driftställe” har den allmänna uppfattningen, vilken delades av Skatteverket, varit att dotterbolagsandelar kan allokeras till fasta driftställen om innehavet betingas av den verksamhet som bedrivs av det fasta driftstället eller om verksamheterna varit integrerade. Skatteverkets synsätt är nytt och oförenligt med det synsätt som kommit till uttryck i förarbetena. Med hänsyn till Skatteverkets promemoria daterad den 24 november 2008 benämnd ”Handelsbolagen och kapitalvinstbeskattningen”

och prop. 2009/10:36 är det tydligt att rättsuppfattningen inte ändrades i och med vinstfördelningsrapporten utan först senare.

Eftertaxering förutsätter att taxeringsbeslutet blivit felaktigt på grund av den oriktiga uppgiften. Detta krav är inte uppfyllt om det på grund av den vid tidpunkten rådande rättsuppfattningen måste antas att beslutet skulle ha blivit detsamma om tillräckliga uppgifter lämnats i deklARATIONEN, se RÅ 2006 ref. 25. Likaså ger rättsfallet HFD 2013 ref. 51 stöd för att förutsättningar för eftertaxering av filialen inte föreligger eftersom Skatteverket vid dessa taxeringar hade en annan uppfattning om vad som var gällande rätt.

Skäl för befrielse från skattetillägg föreligger med anledning av att samtliga, även Skatteverket och regeringen, haft en annan uppfattning om rättsläget till helt nyligen och då Skatteverket åsidosatt sin utredningsskyldighet.

Skatteverket vidhåller vad som anförts i förvaltningsrätten och tillägger bl.a. följande. Det framgår redan av interna rättskällor att andelarna inte kan allokeras till filialen. Omständigheterna i rättsfallet RÅ 1998 not. 229 är i princip identiska med förevarande mål. Innehavet av dotterbolagsandelarna är varken nödvändigt eller betingat av verksamheten i filialen som har tillhandahållit managementtjänster mot ersättning gentemot dotterbolagen. Filialens verksamhet utgörs av att sälja konsulttjänster till andra koncernbolag. Merparten av det arbete som utförs av anställda i filialen är direkt kopplat till och till nytta för dotterbolagens kärnverksamhet och funktionerna inkluderar stöd efter sammanslagningen, integration av dotterbolagens verksamheter samt andra tjänster som bokföring, juridisk rådgivning, finansiella tjänster och lönehantering. Filialens kostnader för att tillhandahålla nämnda tjänster faktureras dotterbolagen med ett kostnadspåslag om fem eller åtta procent beroende på vilken typ av tjänst som tillhandahålls. En sådan verksamhet utgör inte någon integration i den bemärkelse som uttrycket har i detta sammanhang. Övriga funktioner som

utförs av filialen avseende förvärv, finansiering, utdelningar och avyttringar är att betrakta som så kallade aktieägarfunktioner. Dessa kostnader faktureras inte ut till dotterbolagen.

Det enligt OECD-rapporten centrala för avgörande om frågan om allokering av andelarna till filialen är att ”significant people function”-personer, SPF-personer, med mandat att fatta beslut om förvärv av andelar samt därtill hörande finansiering och riskpåtagande ska finnas i filialen. Behöriga SPF-personer med avseende på andelarna har inte funnits i filialen. De arbetsuppgifter som filialen framhåller som skäl för att dotterbolagsandelarna ska vara hänförliga till filialen ingår i de tjänster som filialen har sålt till dotterbolagen. Dessa funktioner har således inte utförts för filialens verksamhet utan för dotterbolagens verksamheter. Dotterbolagen har betalat filialen för att utföra dessa tjänster åt dem och deras verksamhet. Filialens verksamhet har varit att utföra dessa tjänster. Det är elementärt att skilja på funktioner utförda för den egna verksamheten och funktioner utförda i ett tjänsteuppdrag åt någon annan. Eftersom filialens verksamhet består i att utföra tjänster åt andra enheter inom koncernen föreligger ingen integration mellan filialens verksamhet och dotterbolagens verksamhet enbart på den grunden att dotterbolagen är köpare av de tjänster som filialen tillhandahåller.

Filialen utgör en del av det företag som det tillhör och saknar egen rättskapacitet. Det är **BV** i Nederländerna som har förvärvat och äger dotterbolagsandelarna. Äganderätten till tillgångarna kan juridiskt sett inte hänföras till en särskild del av den juridiska personen. I vinstallokeringsperspektiv, där tillgångar kan behöva fördelas mellan olika delar av den juridiska personen för att komma fram till armlängdsmässigt resultat för delarna, talas i stället om ekonomiskt ägarskap. Endast om funktionsanalysen visar att det verkliga beslutsfattandet rörande en tillgång sker i det fasta driftstället, ska det fasta driftstället ses som ekonomisk ägare till tillgången och tillgången allokeras dit. Vid det förhållandet att det fasta driftstället saknar SPF-personer i förhållande till dotterbolagsandelarna ska

tillgången dotterbolagsandelar, baserat på det juridiska ägandet, tillhöra **BV**. Trots avsaknad av anställda med behörighet att underteckna avtal etc. är det **BV** som ingått ett juridiskt bindande avtal innebärande att ifrågavarande dotterbolagsandelar förvärvats och tillhör den juridiska personen.

Principen om det ekonomiska ägandet är enbart relevant när en tillgång ska lämna den juridiska personen och allokeras till dess fasta driftställe. Huruvida SPF-personer med avseende på annat bolag finns i huvudkontoret eller i annat bolag i koncernen saknar betydelse. Vad som är avgörande för allokeringen är om det finns SPF-personer i filialen eller inte. Allokering av tillgångar kan endast ske i en riktning från huvudkontoret till det fasta driftstället, aldrig omvänt. Allokeringen till det fasta driftstället baseras uteslutande på de funktioner som det fasta driftstället verkligen utför. Dotterbolagsandelar skiljer sig från de flesta andra tillgångar eftersom de inte används i den löpande verksamheten. För att dotterbolagsandelar ska kunna allokeras till ett fast driftställe är det av avgörande betydelse att det i det fasta driftstället finns personer med mandat att bestämma om förvärv och avyttring av dotterbolaget samt hur förvärv ska finansieras. Då finns det möjlighet att ta på sig de risker som är förknippade med innehavet och den valda finansieringen. I förevarande fall har sådana personer saknats i filialen.

Det föreligger inget hinder mot att besluta om eftertaxering och skattetillägg. Det kan inte anses vara ett notoriskt faktum att en filial inte självständigt kan besluta om ett förvärv eller försäljning av dotterbolagsandelar. Filialen har en skyldighet att informera sig om vad som gäller i komplexa frågor. OECD-rapporten kom ut 2008 och i den lämnades kommentarer och vägledande principer om vad som krävs för att tillgångar ska kunna allokeras till ett fast driftställe. Vid det förhållandet att filialen uppfattat denna fråga som skatterättsligt svår hade filialen bort upplysa om relevanta omständigheter i sin deklaration varvid Skatteverket hade

uppmärksammat frågeställningen. För att orsakssambandet ska vara brutet måste alla sakomständigheter kring den aktuella frågan vara kända för Skatteverket. Orsakssambandet kvarstår i detta fall eftersom de rätta sakförhållandena inte framgick av deklARATIONEN. Det framgår av filialens deklARATIONER att det inte har lämnats några som helst uppgifter som kan läggas till grund för bedömningen av allokeringen av andelarna till filialen, varken genom att lämna en funktionsanalys eller något annat underlag. Skatteverkets beslut har därför blivit felaktiga. Filialen har således brustit i sin långtgående upplysningsskyldighet genom att utelämna för frågan viktiga uppgifter och underlag, jfr RÅ 2003 ref. 4.

Kammarrätten har den 26 maj 2016 hållit muntlig förhandling inom stängda dörrar i nu aktuella mål och mål nr 565-16 avseende beskattningsåret 2013.

SKÄLEN FÖR KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Avdrag för räntekostnader

I målen är fråga om de dotterbolagsandelar som filialen har tagit upp i sin redovisning kan anses vara tillgångar i filialen, dvs. kan allokeras dit under taxeringsåren 2009-2013. Allokeringen har betydelse för filialens möjligheter att få avdrag för räntekostnader hänförliga till de lån som har samband med förvärven av andelarna.

I målen är ostridigt att **BV** Netherlands genom den svenska filialen har fast driftställe i Sverige. Som närmare utvecklats i förvaltningsrättens dom är utländska juridiska personer skattskyldiga bl.a. för inkomster från ett fast driftställe i Sverige, men det saknas särskilda regler i inkomstskattelagen (1999:1229) för hur avgränsningen ska göras av vilka tillgångar och skulder samt intäkter och kostnader som är hänförliga till det fasta driftstället. Kammarrätten instämmer i förvaltningsrättens bedömning att andelar i dotterbolag kan utgöra en tillgång i det fasta driftstället om det

föreligger tillräcklig integration i verksamheten mellan det fasta driftstället och dotterbolaget (jfr bl.a. RÅ 1998 not. 229).

Den beskattningsrätt som följer av intern rätt kan begränsas av skatteavtal, i detta fall skatteavtalet mellan Sverige och Nederländerna. Enligt artikel 7 i detta avtal får det land där det fasta driftstället är beläget beskatta de inkomster som är hänförliga dit. Skatteavtalet följer OECD:s modellavtal. Till ledning för tolkningen av modellavtalet ger OECD ut kommentarer till artiklarna i avtalet. År 2008 gav OECD ut rapporten ”Report on the Attribution of Profits to Permanent Establishments”. Rapporten gavs ut i syfte att förtydliga kommentarerna till modellavtalet och behandlar frågan hur tillgångar ska fördelas mellan ett fast driftställe och ett huvudkontor. Allokering av andelar i dotterbolag berörs inte uttryckligen i rapporten. Det som anges om allokering i allmänhet har dock, enligt kammarrättens mening, relevans även för dotterbolagsandelar. OECD:s rapport förespråkar att allokeringen av vinster till ett företags fasta driftställe ska göras genom en tvåstegsmetod.

I det första steget görs en funktions- och riskanalys. Tillgångar ska allokeras efter en identifiering av var de nyckelpersoner, ”significant people functions”, finns som är relevanta för ägandet av tillgångarna och risker ska allokeras efter en identifiering av var de nyckelpersoner finns som tar på sig och/eller hanterar risker kopplade till tillgångarna. Därmed kan i detta steg bestämmas vilka funktioner, risker och tillgångar som är hänförliga till det fasta driftstället. På så sätt skapas ett hypotetiskt fristående företag. I metodens andra steg bestäms vilken del av företagets inkomster som är hänförliga till driftstället genom användning av den så kallade armlängdsprincipen. Metoden betecknas som ”the functionally separate entity approach”.

Enligt kammarrätten är den metod för allokering som uttrycks i rapporten i linje med svensk praxis, dvs. inkomster hos en filial ska bestämmas som om

filialen är ett fristående företag eller ”separate entity” (jfr RÅ 1971 ref. 50). Kammarrätten anser därför i likhet med förvaltningsrätten att rapporten bör vara vägledande vid bedömningen av om dotterbolagsandelarna ska hänföras till filialen enligt intern svensk rätt.

Funktions- och riskanalysen är nödvändig eftersom ett fast driftställe, till skillnad från ett dotterbolag, inte är en egen juridisk person och därmed civilrättsligt saknar möjlighet att vara ägare till tillgångar och skulder. Med beaktande av de objektiva skillnader som finns i detta avseende mellan ett dotterbolag och ett fast driftställe kan det enligt kammarrättens bedömning inte anses stå i strid med EU:s etableringsfrihet att allokera tillgångar och risker till en filial med stöd av en sådan analys.

Filialen har i kammarrätten vidhållit uppfattningen att innehavet av dotterbolagsandelarna har varit nödvändigt för bedrivandet av verksamheten. Vidare anser filialen att det förhållandet att filialens ledning i enlighet med vad som gällt inom koncernen i sin helhet, beroende på frågans art varit tvungna att informera, rådfråga eller inhämta godkännande från koncernledningen inte betyder att filialen inte uppfyller vad som avses med ”significant people functions”.

Några nya omständigheter av betydelse när det gäller olika funktioner, ansvarsfördelning m.m. har inte kommit fram i kammarrätten. Som anförts av förvaltningsrätten men även av Kammarrätten i Göteborg (domar den 11 maj 2016 i mål nr 808--812-15 och 1341-15 m.fl.) kan nyckelpersoner avseende ägande av tillgångar även utgöras av andra personer än de med mandat att besluta om förvärv och avyttring av tillgångarna. Dotterbolagsandelar skiljer sig dock till sin karaktär från andra tillgångar då de inte löpande används eller hanteras i verksamheten. Avseende sådana tillgångar får därför relevanta nyckelpersoner bedömas vara de personer som har behörighet att hantera de aktuella tillgångarna och de därtill hörande

riskerna. Rimligen måste även ingå mandat att kunna fatta beslut om förvärv och avyttring av tillgångarna.

Beslutet att förvärva andelarna i **H AB** togs relativt lång tid innan filialen bildades. Detsamma gäller hur finansieringen skulle ske. Den 18 juli 2008 ingicks avtal mellan **BV** och **R AB** om köpet av **H AB**. Ett antal månader senare den 4 november samma år, den dag som filialen registrerades hos Bolagsverket, undertecknades en överlåtelsehandling där **GmbH** överförde sina rättigheter och skyldigheter till filialen, vilket innebar att filialen istället skulle förvärva andelarna i **H AB**. **GmbH** förblev dock ansvarig för betalningen såsom för egen skuld.

Kammarrätten instämmer i förvaltningsrättens bedömning att utredningen i målet inte visar annat än att nyckelpersoner med mandat att fatta beslut rörande planering och genomförande av förvärvet av dotterbolaget och inrättandet av filialen har funnits på en annan och högre nivå inom koncernen. I enlighet med detta och i överensstämmelse med filialens arbetsordning är det koncernledningen som fattar beslut av detta slag och filialens ledningsgrupp verkställer besluten. Kammarrätten bedömer att innehavet av dotterbolagsandelarna inte heller har varit nödvändigt för filialens tillhandahållande av de tjänster som utförts åt dotterbolagen.

Vad filialen anfört och åberopat i kammarrätten till stöd för att dotterbolagsandelarna ska allokeras till filialen medför således inte att kammarrätten gör någon annan bedömning än förvaltningsrätten gjort i denna fråga. De aktuella dotterbolagsandelarna ska därför inte allokeras till filialen och skulden och de därpå belöpande räntekostnaderna som är hänförliga till förvärvet av dotterbolagsandelarna ska således inte hänföras till filialen. Filialen saknar därför rätt till avdrag för räntekostnaderna.

Eftertaxering

Filialen har av underinstanserna nekats avdrag. För att avdrag ska kunna vägras för taxeringsåren 2009–2010 måste förutsättningarna för eftertaxering vara uppfyllda. I målen för dessa taxeringsår uppkommer därför fråga om filialen lämnat oriktig uppgift.

Filialen har genom att inte redogöra för samtliga omständigheter som varit nödvändiga för att en korrekt bedömning av det yrkade avdraget skulle kunna göras, brustit i sin uppgiftsskyldighet. Frågan är därefter om de uppgifter filialen lämnat i sina deklARATIONER med sidoupplysningar medfört att Skatteverkets särskilda utredningsskyldighet aktualiserats.

Av praxis framgår att Skatteverkets särskilda utredningsskyldighet aktualiseras när uppgifterna i den skattskyldiges deklarationsmaterial är så motstridiga, otydliga eller ofullständiga att det får anses i det närmaste uteslutet att de lämnade uppgifterna hade kunnat godtas utan närmare utredning (jfr t.ex. RÅ 2003 ref. 4, RÅ 2004 ref. 11 och RÅ 2004 not. 184).

Filialen har i deklARATIONERNA för inkomsttaxeringarna år 2009 och 2010 redovisat innehav av andelar i koncernföretag och skulder till koncern- och intresseföretag i balansräkningen. I resultaträkningen har filialen redovisat avdrag för räntekostnader. I en noteringsbilaga som bifogats respektive deklARATION har filialen bl.a. lämnat uppgift om att filialen bildades i december 2008. Vidare framgår att det lämnats ett koncerninternt lån för att finansiera filialens förvärv av samtliga aktier i **HAB**. Det framgår även att lånet har allokerats till filialen och att den ränta som filialen redovisat som kostnad är hänförlig till det aktuella lånet. Vid inkomsttaxeringen 2009 lämnade filialen även in "Closing memorandum" avseende förvärvet av **HAB** samt en skrivelse adresserad till filialen från Ernst & Young. I skrivelsen anges att filialen, för att undgå risken för skattetillägg, rekommenderas att lämna med en beskrivning av filialens funktioner. Vid inkomsttaxeringen 2010 uppgav filialen även i noteringsbilagan att filialen

hade för avsikt att komma in med en beskrivning av filialens funktioner. Någon sådan beskrivning lämnades emellertid inte in.

Kammarrätten konstaterar att det är av avgörande betydelse för allokering av andelarna i **HAB** till filialen att ”significant people functions” funnits i filialen. Några uppgifter som har kunnat läggas till grund för bedömningen av vilka funktioner som funnits i filialen med avseende på innehavet eller vad filialen haft för verksamhet i övrigt har inte lämnats av filialen. De uppgifter som lämnats i deklARATIONEN för respektive taxeringsår framstår inte som så motstridiga eller ofullständiga att någon särskild utredningsskyldighet därigenom uppkommit för Skatteverket. De lämnade uppgifterna framstår inte heller som så orimliga att det framstår som i det närmaste uteslutet att Skatteverket skulle ha följt deklARATIONERNA utan närmare utredning. Genom att bifoga skrivelsen från Ernst & Young på det sätt filialen gjort kan bolaget inte sägas på ett tillräckligt tydligt sätt ha markerat att det finns någon tveksamhet i beskattningsfrågan. Sammantaget anser kammarrätten därför att filialen har lämnat en sådan oriktig uppgift som utgör grund för eftertaxering.

Den omständigheten att Skatteverket inte kontaktat filialen i anledning av att den nämnt att den hade för avsikt att komplettera med uppgifter innebär inte heller att Skatteverket åsidosatt sitt utredningsansvar.

För att eftertaxering ska kunna ske krävs vidare att det är de oriktiga uppgifterna som har medfört att taxeringsbesluten blivit felaktiga. HFD konstaterade i rättsfallet HFD 2013 ref. 51 att en grundläggande förutsättning för att en oriktig uppgift inte ska anses ha lett till att taxeringsbeslutet blivit felaktigt är att det är Skatteverket som haft den felaktiga uppfattningen om gällande rätt. Denna felaktiga uppfattning måste dessutom ha förelegat vid tiden för taxeringsbeslutet. Vidare bör det ställas höga krav för att det i efterhand ska kunna anses att myndigheten tidigare

haft denna felaktiga uppfattning och att detta medfört det felaktiga taxeringsbeslutet. Normalt bör krävas att den felaktiga uppfattningen om rättsläget kommit till klart uttryck, exempelvis i allmän information – broschyrer, ställningstaganden, handledningar eller liknande – som Skatteverket ger ut inför taxeringen.

Det har enligt kammarrättens bedömning inte kommit till klart uttryck att Skatteverket har haft en felaktig uppfattning om rättsläget kring allokering av tillgångar till filial under de i målen aktuella taxeringsåren. Det får mot denna bakgrund anses att filialen har orsakat de felaktiga besluten genom att lämna oriktiga uppgifter. Kammarrätten anser inte att omständigheterna i målen medför att beslut om eftertaxering framstår som uppenbart oskäligt. Grund för eftertaxering föreligger därför.

Skattetillägg

Filialen har enligt kammarrätten i enlighet med vad som anförts angående grund för eftertaxering, lämnat oriktig uppgift till ledning för taxeringen. Det finns därför även grund för att ta ut skattetillägg. Skatteverket har satt ned skattetilläggen till hälften. Kammarrätten anser inte att det kommit fram skäl för att sätta ned skattetillägget ytterligare.

Ersättning för kostnader

Filialen har inte vunnit bifall till sin talan. Med hänsyn härtill och till att målen inte är av betydelse för rättstillämpningen och det inte heller finns synnerliga skäl för ersättning ska överklagandet i denna del samt yrkandet

om ersättning för kostnader i kammarrätten avslås.

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

[REDACTED]
kammarrättsråd
ordförande

kammarrättsråd

kammarrättsråd
referent

[REDACTED]
föredragande