

# HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS BESLUT

Mål nr  
4217-14

meddelat i Stockholm den 23 december 2014

## **KLAGANDE OCH MOTPART**

Skatteverket  
171 94 Solna

## **MOTPART OCH KLAGANDE**

HeidelbergCement Northern Europe AB, 556567-9601

Ombud: Advokat Karin Attorps och jur. kand. Maria Holme  
Mannheimer Swartling Advokatbyrå AB  
Box 1711  
111 87 Stockholm

## **ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE**

Skatterättsnämndens beslut den 10 juli 2014 i ärende dnr 92-13/D

## **SAKEN**

Förhandsbesked angående inkomstskatt

---

## **HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE**

Högsta förvaltningsdomstolen undanröjer förhandsbeskedet och avvisar ansökningen.

## **YRKANDEN**

Skatteverket yrkar att förhandsbeskedet ska fastställas.

Dok.Id 155465

**Postadress**  
Box 2293  
103 17 Stockholm

**Besöksadress**  
Birger Jarls torg 13

**Telefon**  
08-561 676 00

**E-post:**  
hogstaforvaltningsdomstolen@dom.se

**Telefax**  
08-561 678 20

**Expeditionstid**  
måndag – fredag  
08:00-16:30

Mål nr  
4217-14

HeidelbergCement Northern Europe AB yrkar att avdrag för ränteutgifter ska medges i första hand enligt den s.k. tioprocentsregeln i 24 kap. 10 d § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, och i andra hand med stöd av EU-rätten.

## SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

### *Rättslig reglering*

Ränteutgifter ska enligt 16 kap. 1 § IL som huvudregel dras av. För att förhindra skatteupplägg genom s.k. räntesnurror infördes 2009 vissa begränsningar i avdragsrätten vid internt finansierade förvärv av delägarrätter om förvärvet skett från ett företag som ingår i samma intressegemenskap som förvärvaren. I syfte att ytterligare begränsa avdragsrätten förändrades reglerna 2013 i vissa avseenden; bl.a. omfattar reglerna numera ränteutgifter avseende alla skulder inom en intressegemenskap. Begränsningsreglerna finns i 24 kap. 10 a–10 f §§.

Enligt 24 kap. 10 b § IL får ett företag som ingår i en intressegemenskap inte dra av ränteutgifter avseende en skuld till ett företag i intressegemenskapen. Enligt 10 d § första stycket ska ränteutgifterna dock dras av om inkomsten som motsvarar ränteutgiften skulle ha beskattats med minst 10 procent enligt lagstiftningen i den stat där det företag inom intressegemenskapen som faktiskt har rätt till inkomsten hör hemma, om företaget bara skulle ha haft den inkomsten (tioprocentsregeln). Om det huvudsakliga skälet till att skuldförhållandet har uppkommit är att intressegemenskapen ska få en väsentlig skatteförmån får ränteutgiften enligt tredje stycket inte dras av.

Företag anses enligt 24 kap. 10 a § IL vara i intressegemenskap med varandra bl.a. om ett av företagen, direkt eller indirekt, genom ägarandel eller på annat sätt har ett väsentligt inflytande i det andra företaget.

Mål nr  
4217-14

Enligt 5 § lagen (1998:189) om förhandsbesked i skattefrågor får, efter ansökan av en enskild, förhandsbesked lämnas i en fråga som avser sökandens skattskyldighet eller beskattning om det är av vikt för sökanden eller för en enhetlig lagtolkning eller rättstillämpning. Finner Skatterättsnämnden med hänsyn till ansökans innehåll att förhandsbesked inte bör lämnas ska ansökan avvisas enligt 12 § samma lag.

### *Högsta förvaltningsdomstolens bedömning*

Frågan i målet är om bolaget på grund av undantagsregeln i 24 kap. 10 d § tredje stycket IL ska vägras avdrag för de aktuella ränteutgifterna. Vad Högsta förvaltningsdomstolen först har att ta ställning till är om denna fråga bör prövas inom ramen för ett förhandsbesked.

Av förarbetena framgår bl.a. följande (prop. 2012/13:1, volym 1, s. 250 ff. och 333 f.). En bedömning ska göras i varje enskilt fall med beaktande av samtliga relevanta omständigheter som har samband med skuldförhållandet för att avgöra om det huvudsakliga skälet till att transaktionerna vidtagits och avtalsförhållandena uppstått är att intressegemenskapen ska få en väsentlig skatteförmån. Vid bedömningen ska både långgivarens och låntagarens skattemässiga situation beaktas. Det kan även finnas skäl att beakta låntagarens hela skuldsituation. Andra omständigheter som bör ha betydelse är t.ex. om det är fråga om slussning av räntebetalningar genom andra företag i intressegemenskapen och förfarandet framstår som omotiverat bortsett från de skatteeffekter som uppnås. En omständighet som talar emot avdragsrätt är om skuldförhållandet får anses ha uppkommit enbart för att intressegemenskapen ska kunna utnyttja ett underskott i ett annat land. Kapitalets ursprung, t.ex. om det handlar om egenupparbetade medel som lånas ut, är också en faktor som bör ingå i bedömningen.

Ett ärende om förhandsbesked prövas utifrån de omständigheter som sökanden väljer att presentera i ansökningen hos Skatterättsnämnden. En prövning av om

# BESLUT

Mål nr  
4217-14

undantagsregeln i 24 kap. 10 d § tredje stycket IL är tillämplig förutsätter att en mängd omständigheter, hänförliga inte bara till sökanden utan även till dennes motpart i skuldförhållandet liksom till övriga företag som ingår i en intressegemenskap, är klarlagda. Enligt Högsta förvaltningsdomstolens mening aktualiseras därmed utpräglade utrednings- och bevisfrågor som inte lämpar sig för att pröva inom ramen för ett förhandsbesked. Ansökningen borde därför ha avvisats.

---

---

---

---

---

I avgörandet har deltagit justitieråden Henrik Jermsten, Karin Almgren, Margit Knutsson, Anita Saldén Enérus och Erik Nymansson.

Målet har föredragits av justitiesekreteraren Karin Hansson.