

???????? ?? ???? (????? ??????)

10 ??? 2015 ??????(*)

„????????????? ?????????? — ???? 49 ???? — ??????? ?? ?????????????? — ???????
????????????????? — ?????????????? ?????? — ?????? ?????? ?????? — ?????? ?????? ??
????????? ??????, ?????? ?????????????? ?? ?????? ?????????????? ?????????? ? ?????????? ??????????
????????????????? ?? ?????????????????? ??????? — ?????????????? ?? ??????? ?????????????? ?? ??????
?????, ?????????????? ? ?????????? ??????????, ?????? ?? ? ?????? ???? — ?????????????? ??????? ?
?????????? ?? ?????????? ?????????“

?? ???? C?686/13

? ??????? ?????????????? ??????????, ?????????? ?? ?????????? ???? 267 ???? ?? Högsta
förvaltningsdomstolen (????????? ?????????????????? ???, ??????) ? ??? ?? 18 ????????? 2013
?., ?????????? ? ???? ?? 27 ????????? 2013 ?., ? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?????

X AB

?????

Skatteverket,

????? (????? ??????),

????????? ?? ?? R. Silva de Lapuerta, ?????????????? ?? ?????????, J. C. Bonichot (????????????), A?.
?????????????, J. L. da Cruz Vilaça ? C. Lycourgos, ?????,

????????????? ?????????: J. Kokott,

?????????: A. Calot Escobar,

????????? ?????????????? ? ?????????????? ???? ?? ?????????????????????,

????? ??? ?????????? ??????????????, ??????????????:

— ?? X AB, ?? R. Persson Österman, advokat,

— ?? Skatteverket, ?? A. Berg, ? ?????????????? ?? ?????????????????,

— ?? ?????????????? ?????????????????, ?? A. Falk, C. Meyer-Seitz, U. Persson, K. Sparrman, E.
Karlsson, L. Swedenborg ? C. Hagerman, ? ?????????????? ?? ?????????????????,

— ?? ?????????????? ?????????????????, ?? C. Thorning ? M. Wolff, ? ?????????????? ?? ?????????????????,

— ?? ?????????????????? ?????????????????, ?? T. Henze ? J. Möller, ? ?????????????? ??
????????????????,

— ?? ?????????????????? ?????????????????, ?? L. Banciella Rodríguez?Miñón, ? ?????????????? ??
????????????????,

— ?? ?????????????????? ?????????????????, ?? D. Colas ? J.–S. Pilczer, ? ?????????????? ??

??????????????,

– ?? ?????????????? ??????????????, ?? G. Palmieri, ? ??????????? ?? ??????????????,
????????????? ?? P. Gentili, avvocato dello Stato,

– ?? ?????????????? ??????????????, ?? M. Bulterman ? M. Gijzen, ? ??????????? ??
????????????????,

– ?? ?????????????? ??????????????, ?? L. Inez Fernandes, J. Martins da Silva ? M. Rebelo,
? ??????????? ?? ???????????????,

– ?? ?????????????? ??????????????, ?? J. Heliskoski, ? ??????????? ?? ???????????????,

– ?? ?????????????? ?? ????????????? ?????????, ?? L. Christie, ? ??????????? ??
??????????????, ????????????? ?? R. Hill, barrister,

– ?? ?????????????? ?????????, ?? W. Roels ? J. Enegren, ? ??????????? ?? ???????????????,

???? ???? ???????? ?????????????? ?? ??????????? ???????, ????????????? ? ??????????
?????????? ?? 22 ?????? 2015 ?.,

?????????? ???????????

????????

1 ?????????????????? ??????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ?? ??????? 49 ???? ? 63 ????.

2 ????????????? ? ?????????? ? ???????? ?? ???? ????? X AB, ??????????? ?? ??????????
?????, ? Skatteverket (???????? ?????????????????) ??? ?????? ? ??????? ?? ????????????? ??
???????????? ?? X AB ?????? ?? ???????? ???????, ????????????? ?? ????????????????? ?? ??????
????? ?????? ? ???????? ??????????, ????????????? ??? ?????????????????.

???????????? ??????

3 ???? 13 ?? ?????? 24 ?? ?????? (1229:1999) ?? ?????? ?????? ??????????
(inkomstskattelagen (1999:1229), ???????? ??-???????? „IL“) ?????????? ??????????? „??????
????? ??????“, ?????? ??????:

„????????? ?????? ?????? ?? ?????? ? ?????????????? ?????????? ??? ? ?????????????, ??? ??????????
?? ??????????? ?? ?????? 14 ? ?????????????? ?? ?????????????? (????????????, ??????????????
?????????), ?????? ?:

1. ???????? ?????????????? ??????????? ?? ???????? ?????????????, ?????? ?? ? ?????????????????
?????,

2. ???????? ?????????? ?? ???????? ?????????? ? ?????????????? ???, ?????? ?? ?????? ?
????????????? ??? ? ? ?????????????????? ???????? ?????????????? ?????????????????? ?? ?????? 7,

3. ???????? ????????????? ??????,

4. ???????? ????????????? ?? ?????????????????????????? ???

5. ????????????? ??????????, ????? ? ?????????? ? ?????? — ?????? ??
????????????????? ?? ?????????????? ?????????????? ??????????????, ? ????? ?????????????? ??
????? ?? ?????????? ?????????? ?? ????? 1—4 ??-????“.

4. ???? 14 ?? ?????? ????? ?? IL ??????????:

„????????? ?????? ?????? ?? ?????????? ?????? ? ?????????? ?? ?????? ?? ?????????? ??????????:

1. ?? ?? ?????????? ?? ??????????.

2. ?????? ????? ?? ?????????? ?? ?????? ?????????????? ?????? ?????? ? ?????? ??????????????
?????? ?? ?????????????? ?? ??-????? ?? 10 % ?? ??????????, ?? ????? ?????? ?????? ??????
????? ?? ?????????? ?? ??????????????????.

3. ?????????? ?????? ?????? ?????? ?? ?? ?????????????? ? ??? ?????????? ?? ?????????????????? ??
?????? ?????????????? ??????? ??? ?? ??????????? ?? ??????????????, ?????? ??????? ??????????????
?? ?????????????? ?? ?? ?????????????????????? ?????? ?????? ?? ?? ?????? ?? ?????????? ???
????????????????? ?? ?????????? ??????.

[...]“.

5. ????? 25a ?? IL ?????????? ??-????????????? ?????????, ?????????????????? ??????? ?????? ??????,
????????????? ? ????? 5:

„????????????????? ?????????? ?? ?? ??????, ?????? ? ?????????? ?? ????? 9. [...]“

????????????? ??????? ?????? ?? ?????? ?????????????????? ?????? ??? ? ?????? ?????????? ??????????????
????????????? ??????????. [...]“.

6. ?? ??????? ?? ?????????????????? ?? ????? 9 ??? ?????? ? ?????? ?? ????? 18 ?? ?????? 25a, ??
????????????? ?? ??????? ?????????, ?????????????? ? ????? 5 ?? ?????????????? ??????, ?????????????????
????????? ?? ?????????? ?????? ?????? ?? ?????????? ? ?????????????????? ??????, ???????
????????????????????? ?? ??????? ?? ??????? ?????????? ?? ?????????? ?????????????? ??? ??????? ??????
????????? ?? ?????????????? ??? ?????????? ??????????????.

????????? ?? ?????????? ?????????????????? ? ?????????????????? ???????

7. ???? 2003 ?. X AB, ?????? ?????????? ?? ??????? ? ??????, ?????????? ??????????
????????????????? Y Ltd ? ?????????????? ??????????, ?????????? ?? ?????? ?? ?????????????? ? ??????????????
?????????.

8. ? ????????? 2003—2009 ?. Y Ltd ?????????? ?????????????? ??????? ?????????????? ???????,
?????????? ?? X AB. ?????????????? ?? ??? ?????? ?????????????? ??????, ?????? ?????????????? ? Y Ltd, ???
????????? ?????????????? ??????. ???? ?????????????????? X AB ?????????? 45 % ?? ?????????? ?? Y Ltd
? ?? ?????????? ?? ????? ? ?????.

9. ?????????? ?? ???????, ?? ?????? ?????? ?????????????????? „????????? ?????? ??????“ ?? ??????????
?? ????? 13 ?? ?????? 24 ?? IL.

10. ??? ????? X AB ?????? ?? ?????????? ?????????????? ?? ? Y Ltd, ?? ?????????? ?? ??????????????
????????????????? ??????. ???? ?????????? ?????? ? ??????? ?? ?? ?????????? ?????????? ?? ??????????
?????????, ?????????? ?????? ?? ? ?????????? 2003—2009 ?. X AB ? ?????????? ?????????? ? ????? ? Y Ltd
?? ?????, ?????? ? ??? ??-????????????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????????????????.

???????????? X AB ????????????? ? ?????? ????????????? ?? ????????????????? ??????, ??
?? ? ?????????? ? ?????????? ?????????????????, ?????? ?????? ?????????????? ??????
?? „????????? ?????? ??????“ ?? ??????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?? ??????????????
?????.

11 ? ?????????? ?? ???? X AB ???? ?? Skatterättsnämnden (????????? ?? ????????? ??????)
????????????????? ?????????? ???? ?????????? ?????????????? ? ?????????????? ? ?????????? ?? ??????,
?????? ?? ?????????? ??? ?????????????? ??????? ?? „?????? ?????? ??????“ ? ??????????,
????????????? ? ?????? ????????? — ?????? ?? ?????????????? ???, ? ?????????? ?? ?????????
????????.

12 ? ?????????????????? ????????????? ?? 18 ???? 2013 ?. Skatterättsnämnden ?? ??????????
????????????????, ??? ???? ??????? ?????????????? ?????? ???? ?????????????????? ???????, ???
????????????????? ??????? ?? ??????, ?????????????????? „?????? ?????? ?????“, ?? ????????? ?? ??
?????? ?????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ??????.

13 X AB ?????????? ???? ?????????? ???? Högsta förvaltningsdomstolen (?????????
????????????????????? ???).

14 ? ?????????? ?? ?????????? ?? ???? ?????????????????? ?????????????? ?? ?????????? X AB ???????,
?? ?????????? ?????????????? ??????? ??????? ?????????????????? ?? ???? ?????????????? ? Y Ltd ?? ??-
????????? ?? ?????????? ??????? ??????????????. ?????????? ?? ?????????? ?????????? ?????? ??????, ??
????????????? ? ?????????? ??????, ?????????????? ? ?????????? ?????????????? ?????????????, ?? ?? ?????????????
?????????????, ?????????????? ?? ?????? ?? ?????????? ?????????, ?????? ?????????????? ??? ?????????????? ?
?????? ?????????? ??????. ??????? ???? ?????????? ?????????????? ?????????? ?????????? ?????????????????
????????? ???? ?????????????? ?????????? ?? ?????????? ? ???? ?????????????? ?? ?????????????????, ?????? ?
????????????? ?????? ? ????????? Deutsche Shell (C-293/06, EU:C:2008:129), ?????? ?????????????? ?
????????????? ??? ?????? ? ?????????? ?????????????????.

15 ??? ???? ?????????? Högsta förvaltningsdomstolen ??????? ?? ???? ?????????????????????? ? ??
????????? ?? ???? ?????????? ?????????????????? ???????:

„????????? ?? ????????? 49 ???? ? 63 ???? ?????????????? ??????? ???????, ?????????? ??????
????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?? ?????????????? ?? ?????????????? ??????? ?? ?????????
????????, ?????????? ? ?????????????????? ?? ??????? ?? ?????????????????? ??????? ?????? ?????? ?
????????????? ? ?????? ?????????? ?????????????, ??????? ?????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????
????????????? ?????????? ?????????, ?????????? ?????? ?????????????????? ????????? ? ??????? ?? ???????
?????? ?????? ?? ?????????? ?????? ?? ?? ??????? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ??????????
????????“.

?? ?????????????????? ???????

????????????????????? ?????????

16 ??? ???? ?????????????????????? ??????? ?? ?????????? ?????????????????? ?? ??????????? ??
????????????????? ? ?? ?????????????? ?????????? ?? ?????????, ?????????????? ??????????? ? ????????? 49
???? ? 63 ???? , ???-?????? ??????? ?? ?? ?????????? ??? ?? ???? ??? ?????????? ??? ?? ????
????????????? ?? ?????????????? ?????????????????????? ???? ?????????????????? ? ?????????? ?????????????????.

???-???? ?? ?? ??????? ?????????? ?? ???????????????.

40 ??? ??? ???? ?? ??????????? ?? ?????????? ?? ?????????????????? ?? ?? ???????
?????????? ?? ??????????????? ?? ????? ?? ?? ??????? ?????, ?? ??? ??????? ??????? ?? ???
?????? ?? ??????? — ?? ??? ?????????????? — ?????????? ?? ???????????????, ?? ??
???????? ?????????????? ?? ?????????, ?????????? ?? ?????????, ????? ?????????, ?? ???
?????????????, ?? ????? ??????? ?? ????? ??? ???????.

41 ??????? ??????????? ??-???? ?? ??????????? ?????? ?????? ?? ?? ?????????, ?? ???
49 ??? ?????? ?? ?? ?????? ? ??????, ?? ?????? ??????? ?????????????????? ?? ??????
?????, ?????? ?? ?????? ?????????????? ?? ?????????????? ?????? ?????????, ?????????????? ??
????????? ?????? ?????, ? ?????????? ?????????? ?????????????? ?? ?????????, ?????????????? ??
????????? ?????? ?????, ????? ?????? ?????????? ? ? ?????????? ?? ??????? ???????.

?? ?????????? ?????????

42 ? ?????? ?? ??????????????????, ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ?????????????? ??????????
????? ?????????????? ??????????? ?? ?????????? ?? ?? ?????????????????? ??? ??????????????
?????????????, ?????????????? ?????? ?? ?? ?????????? ?? ?????????? ??????????. ??????????,
????????????? ?? ?????????????? ?? ?????????? ?????? ???, ?????????? ?? ??? ?? ??????????
??????, ?? ?????????? ?? ?????????????????.

?? ?????????????? ?????????????? ?????? (????? ??????) ????

???? 49 ??? ?????? ?? ?? ?????????? ? ??????, ?? ??????? ?????????? ??????????????????
?? ?????????? ??????, ?????? ?? ??????? ?????????????? ?? ?????????????????? ??????
?????????????, ?????????????? ?? ?????????? ?????? ?????, ? ?????????? ??????????
????????????????? ?? ??????????, ?????????????? ?? ?????????? ?????? ?????, ??? ??????
????????? ? ? ?????????? ?? ?????????? ???????.

????????

* ??? ?? ??????????????????: ???????.