

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

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 ??? ???? ?? ?? ????????? ? ??????, ?? ?????????? ?????????? ???????????????????
?? ?????????? ??????, ?????? ?? ?????????? ??????????????? ?? ?????????????????? ??????
?????????????, ??????????????? ?? ?????????? ?????? ??????, ? ??????????? ??????????
????????????????? ?? ??????????, ??????????????? ?? ?????????? ?????? ??????, ?????? ???????
?????????? ? ? ?????????? ?? ?????????? ?????????.

?????????

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