HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
6273-14

meddelad i Stockholm den 23 juni 2016

KLAGANDE
[redacted]

Ombud: Advokat Mattias Schömer
Advokatfirman Vinge KB
Box 1703
111 87 Stockholm

MOTPART
Skatteverket
171 94 Solna

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE
Kammarrätten i Sundsvalls dom den 8 september 2014 i mål nr 3523-13

SAKEN
Ränta på återbetald kupongskatt

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen förklarar, med ändring av kammarrättens dom, att ränta ska utgå på återbetald kupongskatt från och med dagen efter den dag då skatten innehölls till och med dagen då den återbetalades. Handlingarna i målet överlämnas till Skatteverket för beräkning av räntan i enlighet med vad som anges under rubriken Skälen för avgörandet.

Högsta förvaltningsdomstolen beviljar [redacted] ersättning för kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen med 30 000 kr.

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Birger Jarls torg 13

Telefon
08-561 676 00

Telefax
08-561 678 20

E-post:
hogstaforvaltningsdomstolen@dom.se

Expeditionstid
måndag – fredag
08:00-16:30

BAKGRUND

[redacted] (fonden) begärde i december 2005 återbetalning av kupongskatt för åren 2000–2005 om totalt 123 128 763 kr. Kammarrätten i Sundsvall biföll fondens begäran i dom den 15 februari 2012 (mål nr 27-10). Som skäl angavs att kupongskatten hade tagits ut i strid med EU-rätten och att den därför skulle återbetalas. Kammarrättens dom vann laga kraft.

Fonden begärde därefter att även ränta skulle utgå på den kupongskatt som innehållits. Skatteverket avslog fondens begäran med motiveringen att det vare sig enligt svensk rätt eller enligt EU-rätten fanns någon rätt till ränta på kupongskatt som återbetalas.

Fonden överklagade till förvaltningsrätten som avslog överklagandet. Förvaltningsrätten ansåg att det saknades laglig grund för att bevilja fonden ränta eftersom det varken i unionslagstiftningen eller i svensk lagstiftning fanns bestämmelser som fastställde villkoren för hur ränta ska utgå på kupongskatt som återbetalas.

Kammarrätten fann till skillnad från underinstanserna att fonden hade rätt till ränta. Enligt kammarrätten följde det av EU-domstolens praxis att ränta ska utgå på kupongskatt som har tagits ut i strid med unionsrätten även om det i kupongskattelagen (1970:624) saknas bestämmelser om detta. Ränta skulle enligt kammarrätten utgå från och med dagen efter det datum då ansökan om återbetalning av kupongskatt gjordes till dagen då skatten återbetalades. Kammarrätten uttalade vidare att räntan skulle beräknas enligt reglerna i skatteförfarandelagen (2011:1244) respektive skattebetalningslagen (1997:483) utifrån vad som följer av övergångsbestämmelserna.

YRKANDEN M.M.

Fonden yrkar att ränta ska utgå på återbetald kupongskatt från och med dagen efter den dag då skatten betalades in till Skatteverket till och med dagen då skatten

återbetalades till fonden. Fonden yrkar vidare ersättning för ombudskostnader i Högsta förvaltningsdomstolen med 55 400 kr.

Fonden anför bl.a. följande. Av EU-domstolens praxis följer att medlemsstaterna är skyldiga att betala ränta på skatter som har tagits ut i strid med EU-rätten. Fonden har enligt den s.k. effektivitetsprincipen rätt till adekvat ersättning för den förlust som den felaktigt inbetalade skatten har förorsakat. Förlusten uppkom från och med den dag då kupongskatten felaktigt betalades in.

Skatteverket har ingenting att invända emot att ränta ska utgå till och med – och inte endast till – dagen då kupongskatten återbetalades men anser att överklagandet i övrigt ska avslås.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Vad målet gäller

Målet gäller principerna för rätt till och beräkning av ränta när kupongskatt återbetalas på grund av att skatten har tagits ut i strid med EU-rätten.

Rättslig reglering m.m.

Kupongskatt är en definitiv källskatt som tas ut för utdelning på aktier. Skatten ska under vissa i kupongskattelagen närmare angivna förutsättningar innehållas av bl.a. värdepapperscentral (tidigare central värdepappersförvarare) och aktiebolag vid utbetalning av utdelning, se 7 och 14 §§. Värdepapperscentralen respektive aktiebolaget ska enligt 8 och 15 §§ som huvudregel senast fyra månader efter utdelningstillfället betala in den innehållna kupongskatten till Skatteverket.

Kupongskattelagen innehåller bestämmelser om återbetalning av kupongskatt men inte om att ränta ska utgå vid sådan återbetalning. I skatteförfarandelagen finns bestämmelser om beräkning av intäktsränta när skatt ska återbetalas men de är inte tillämpliga på skatt som har tagits ut enligt kupongskattelagen.

EU-domstolen har i flera avgöranden uttalat att rätten till återbetalning av skatter som har tagits ut i strid med unionsrätten är en följd av och ett komplement till de rättigheter som enskilda har tillerkänts i de unionsrättsliga bestämmelser i vilka sådana skatter förbjuds (se Irimie, C-565/11, EU:C:2013:250, punkt 20 och där anmärkta rättsfall). En medlemsstat är därför i princip skyldig att återbetala skatt som har uppburits i strid med unionsrätten.

Av EU-domstolens praxis framgår vidare att det av unionsrätten följer att medlemsstaterna även är skyldiga att betala ränta på skatter som har tagits ut i strid med unionsrätten (se Irimie, punkterna 22 och 23 samt där anmärkta rättsfall). Domstolen har därvid uttalat att det i avsaknad av unionslagstiftning ankommer på varje medlemsstat att i sin interna rättsordning fastställa villkoren för hur sådan ränta ska betalas. Dessa villkor får inte vara mindre förmånliga än de som avser liknande anspråk grundade på bestämmelser i nationell rätt (likvärdighetsprincipen) och inte heller vara utformade på ett sådant sätt att det i praktiken blir omöjligt eller orimligt svårt att utöva de rättigheter som följer av unionsrätten (effektivitetsprincipen).

Enligt 29 § förvaltningsprocesslagen (1971:291) får rättens avgörande inte gå utöver vad som yrkats i målet. Om det föreligger särskilda skäl får dock rätten även utan yrkande besluta till det bättre för enskild, när det kan ske utan men för motstående enskilt intresse.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

Kammarrätten har i en lagakraftvunnen dom funnit att fonden har rätt till återbetalning av kupongskatt eftersom skatten tagits ut i strid med EU-rätten. I det nu överklagade avgörandet ansåg kammarrätten att fonden även har rätt till ränta på den återbetalda skatten.

Högsta förvaltningsdomstolen konstaterar inledningsvis att det av EU-domstolens praxis följer att det finns en direkt på EU-rätten grundad rätt till ränta på skatter

som har tagits ut i strid med unionsrätten. Såsom kammarrätten har funnit har fonden således rätt till ränta på den återbetalda kupongskatten trots att det i nationell rätt saknas bestämmelser om detta.

Nästa fråga blir då hur räntan ska beräknas.

När det först gäller för vilken tidsperiod som ränta ska utgå framgår av EU-domstolens praxis att effektivitetsprincipen kräver att beräkningen av räntan ger möjlighet till adekvat ersättning för den förlust som den felaktigt uttagna skatten har förorsakat. Denna förlust beror bl.a. på under hur lång tid som den skattskyldige har varit fråntagen möjlighet att disponera det felaktigt uppburna beloppet. Det är därför inte förenligt med effektivitetsprincipen att begränsa rätten till ränta till att avse endast tiden efter det att den skattskyldige ansökt om återbetalning av skatten (se Irimie, punkterna 26–28).

Såvitt avser kupongskatt fråntas den skattskyldige möjlighet att disponera över beloppet redan när skatten innehålls av t.ex. en värdepapperscentral. För att tillgodose kravet på att en skattskyldig ska få adekvat ersättning för den förlust som en felaktigt uttagen kupongskatt förorsakat bör enligt Högsta förvaltningsdomstolens mening därför rätt till ränta föreligga redan från den tidpunkten. Detta gäller oavsett om skatten först en tid därefter betalas in till Skatteverket.

Fonden har yrkat att ränta ska utgå från och med dagen efter den dag då skatten betalades in till Skatteverket. Högsta förvaltningsdomstolen anser emellertid att det finns särskilda skäl för att besluta att ränta ska utgå redan från och med dagen efter det att kupongskatten innehölls (se 29 § förvaltningsprocesslagen). Såsom parterna numera samstämmigt anför ska ränta vidare utgå även för den dag då skatten återbetalades, dvs. till och med och inte endast till denna dag. Kammarrättens avgörande ska därför ändras i enlighet med det sagda.

När det därefter gäller ränteberäkningen i övrigt bör denna – i enlighet med likvärdighetsprincipen och i linje med vad kammarrätten uttalat – göras med ledning av reglerna i skatteförfarandelagen respektive den upphävda skatte-

betalningslagen utifrån vad som följer av övergångsbestämmelserna till den förstnämnda lagen.

Fonden har fått bifall till sitt överklagande och målet avser en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen. Det finns därmed förutsättningar för att bevilja fonden ersättning för kostnader i Högsta förvaltningsdomstolen. Ersättningen bör bestämmas till skäliga 30 000 kr.

I avgörandet har deltagit justitieråden Henrik Jermsten, Kristina Ståhl, Erik Nymansson, Per Classon och Leif Gäverth.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Camilla Mundt.

Förvaltningsrätten i Faluns dom den 4 november 2013 i mål nr 180-13
Skatteverkets beslut 2012-06-01, dnr 6944-12/763