

# HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr  
4428-17

meddelad i Stockholm den 29 juni 2018

## **KLAGANDE**

Arla Foods AB, 556579-4400

Ombud: AA  
Deloitte AB  
113 79 Stockholm

## **MOTPART**

Skatteverket  
171 94 Solna

## **ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE**

Kammarrätten i Stockholms dom den 8 juni 2017 i mål nr 3411-16

## **SAKEN**

Inkomstskatt m.m.

---

## **HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE**

Högsta förvaltningsdomstolen medger – med ändring av underinstansernas avgöranden – Arla Foods AB avdrag med 5 796 838 kr avseende utgifter för klimatkompensation.

Högsta förvaltningsdomstolen beviljar – med ändring av förvaltningsrättens och kammarrättens avgöranden – Arla Foods AB ersättning för ombudskostnader i förvaltningsrätten med skäligen 80 000 kr.

Dok.Id 193846

**Postadress**  
Box 2293  
103 17 Stockholm

**Besöksadress**  
Birger Jarls torg 13

**Telefon**  
08-561 676 00

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

**Telefax**  
08-561 678 20

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

Högsta förvaltningsdomstolen avslår yrkandet om ersättning för ombudskostnader i kammarrätten.

### **BAKGRUND**

Den som bedriver näringsverksamhet ska vid inkomstbeskattningen dra av utgifter för att förvärva och bibehålla inkomster. Däremot får utgifter för gåvor inte dras av.

Arla Foods AB (Arla) producerar och säljer bl.a. ekologiska mejeriprodukter. Bolaget hade under 2013 betalat ca 5,8 miljoner kr för att klimatkompensera för de utsläpp av koldioxid som produkterna inom bolagets ekologiska sortiment medfört.

Arla ingick avtal om klimatkompensation med två olika företag. Avtalen innebar i huvudsak att företagen tillhandahöll tjänsten klimatkompensation i form av certifierad trädplantering i Afrika samt förvärv och makulering av utsläppskrediter motsvarande den mängd koldioxid Arla skulle klimatkompensera för. Det belopp som Arla betalade hade beräknats utifrån den mängd koldioxid som skulle klimatkompenseras. Arla gavs rätt att använda varumärkessymbolen ZeroMission som visar att produkten är klimatkompenserad och fick dokumentation om att avtalad trädplantering skett.

Arla gjorde i inkomstdeklarationen avdrag för utgifterna för klimatkompensationen. Skatteverket ansåg dock att utgifterna utgjorde gåvor som inte fick dras av.

Såväl förvaltningsrätten som kammarrätten gjorde samma bedömning som Skatteverket och avslog bolagets överklagande.

**YRKANDEN M.M.**

*Arla* yrkar att utgifterna för klimatkompensation ska få dras av och att det beviljas ersättning för ombudskostnader i förvaltningsrätten och kammarrätten. Bolaget anför bl.a. följande.

De klimatkompenserande åtgärderna ingår som en central komponent i marknadsföringen av bolagets ekologiska sortiment. Marknadsföringen omfattar bl.a. reklam på bolagets produkter, större reklamkampanjer i tidningar, tv och digitala medier samt annonsering vid tunnelbanestationer. Åtgärderna har vidtagits i syfte att förbättra bolagets försäljning av de ekologiska produkterna och för att skilja ut dessa från konkurrenters och de egna konventionella produkterna. Priset på de ekologiska produkterna är högre och ger en högre vinstmarginal. Bolaget kan därmed bibehålla men också öka sina intäkter. Det finns således ett direkt samband mellan åtgärderna, marknadsföringen och den ökade försäljningen.

*Skatteverket* anser att yrkandet om avdrag för utgifter för klimatkompensation ska avslås. Verket tillstyrker att *Arla* beviljas ersättning för ombudskostnader i förvaltningsrätten med 50 000 kr, men avstyrker att ersättning beviljas för kostnader i kammarrätten. Skatteverket anför bl.a. följande.

*Arla* har inte fått någon motprestation från mottagarna av ersättningen. Den omständigheten att bolaget använt informationen om de klimatkompenserande åtgärderna i sin marknadsföring kan inte heller anses medföra att en motprestation kommit bolaget till del. Detta gäller oavsett om bolagets syfte med utgifterna har varit kommersiellt och oavsett om marknadsföringen har bidragit till ökade intäkter för bolaget. Det föreligger inte heller en sådan stark anknytning mellan bolagets verksamhet och trädplanteringen som medför avdragsrätt.

**SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET****Frågan i målet**

Frågan i målet gäller förutsättningarna för att ett företag ska få avdrag för utgifter för att kompensera för de koldioxidutsläpp som följer av produktionen av dess ekologiska mejeriprodukter.

**Rättslig reglering**

Enligt 16 kap. 1 § första stycket inkomstskattelagen (1999:1229) ska utgifter för att förvärva och bibehålla inkomster dras av som kostnad. Av 9 kap. 2 § andra stycket följer dock att utgifter för gåvor inte får dras av.

**Högsta förvaltningsdomstolens bedömning***Avdrag för utgifter för klimatkompensation*

Arlas verksamhet består bl.a. av produktion och försäljning av ekologiska mejeriprodukter. Bolaget har betalat ersättning för att kompensera för den klimatpåverkan i form av koldioxidutsläpp som dessa produkter ger upphov till.

Utgifter som ett aktiebolag har anses normalt uppfylla villkoret för avdrag i 16 kap. 1 § första stycket inkomstskattelagen. Det är endast om det framstår som uppenbart att en utgift inte är ägnad att bidra till intäkternas förvärvande eller bibehållande som avdrag kan vägras med hänvisning till detta lagrum (se RÅ 2000 ref. 31 I).

Utgifter för klimatkompensation kan därför i och för sig grunda rätt till avdrag och det finns således inte skäl att vägra Arla avdrag för utgifterna på grund av att de inte utgör omkostnader för att förvärva och bibehålla inkomster i den mening som avses i nyss nämnda bestämmelse. De ska därför dras av under förutsättning

Mål nr  
4428-17

att de inte omfattas av avdragsförbudet för gåvor i 9 kap. 2 § andra stycket inkomstskattelagen.

För att det ska vara fråga om en gåva krävs att givaren med gåvoavsikt gjort en frivillig förmögenhetsöverföring till mottagaren. Avdragsförbudet för gåvor gäller därför inte om den som utgett ersättningen fått direkta motprestationer till ett värde som svarar mot den lämnade ersättningen. Avdragsförbudet gäller inte heller om det finns en så stark anknytning mellan den egna verksamheten och den verksamhet som stöds att ersättningarna kan ses som indirekta omkostnader i den egna verksamheten (se RÅ 1976 ref. 127 I och II samt RÅ 2000 ref. 31 I och II).

Den omständigheten att det betalande företaget kan få förbättrad goodwill och utgifterna således kan vara kommersiellt motiverade hindrar dock inte att avdragsförbudet kan vara tillämpligt, se RÅ 2000 ref. 31 I. I rättsfallet medgavs dock avdrag för de delar av ett företags utgifter för sponsring som avsåg bl.a. reklam och marknadsföring.

I rättsfallet HFD 2014 ref. 62, som rörde ett överklagat förhandsbesked, har frågan om möjligheterna för ett företag att göra avdrag för klimatkompensation behandlats. Ett företag, vars verksamhet var inriktad på ekologiska livsmedelsprodukter, yrkade avdrag för utgifter för att kompensera för den klimatpåverkan som följde av företagets transporter. Klimatkompensationen bestod av förvärv av utsläppskrediter som gav förutsättningar för trädplanteringsprojekt i Uganda. Företaget hade inte uppgett sig marknadsföra sina klimatkompensationsåtgärder på produkterna eller på annat sätt. Högsta förvaltningsdomstolen fann att företaget inte hade rätt till avdrag eftersom någon direkt motprestation inte kom företaget till del och det inte heller fanns någon egentlig anknytning mellan företagets verksamhet avseende ekologiska produkter och trädplanteringen.

I rättsfallet bekräftas rådande praxis men avgörandet ska inte förstås på så sätt att ett företags utgifter för klimatkompensation aldrig får dras av. Om utgifterna ska anses avdragsgilla beror i stället på omständigheterna i det enskilda fallet.

Vissa företag producerar varor och tjänster som medför en tydlig påverkan på miljön genom t.ex. utsläpp av koldioxid. Det finns numera en förhållandevis stor medvetenhet hos breda konsumentgrupper om såväl förekomsten av som riskerna med ökade koldioxidutsläpp. För företag som producerar varor som medför dokumenterade och påtagliga koldioxidutsläpp kan det därför finnas ett kommersiellt intresse av att vidta åtgärder som syftar till att neutralisera utsläppen för att sedan kunna kommunicera åtgärderna vid marknadsföringen av produkterna. Dessa företag kan således, beroende på karaktären av företagets produkter och vilken kundgrupp man vänder sig till, ha företagsekonomiska skäl för att stödja även globalt inriktade miljövårdande åtgärder eftersom dessa kan förväntas ha påtagligt positiva effekter för företagets försäljning och vinst (jfr RÅ 1976 ref. 127 I).

Arlas utgifter för klimatkompensation har sin grund i avtal om klimatkompensation avseende koldioxidutsläpp som bolagets ekologiska mejeriprodukter orsakar. Motparterna svarar för att kompensationen sker genom certifierade trädplanteringsprojekt i kombination med förvärv och makulering av utsläppskrediter motsvarande produkternas beräknade koldioxidpåverkan. De klimatkompenserande åtgärderna har uppgetts vara en central komponent i Arlas marknadsföring av bolagets ekologiska sortiment. Enligt vad bolaget uppgett har försäljningen också utvecklats positivt efter det att klimatkompensationen blev en del av marknadsföringen av dessa produkter.

Mot denna bakgrund finns det enligt Högsta förvaltningsdomstolens mening anledning att anta att Arlas utgifter för klimatkompensation främjat avsättningen av de ekologiska mejeriprodukterna. Med hänsyn härtill kan utgifterna för klimatkompensationen inte anses utgöra gåvor utan är sådana marknadsföringskostnader som ska dras av i näringsverksamheten.

Överklagandet ska därför bifallas och Arla medges det yrkade avdraget.

*Ersättning för kostnader*

Bolaget har fått bifall till sitt yrkande och målet avser en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen. Det finns därför förutsättningar för att bevilja bolaget ersättning för kostnader som bolaget skäligen behövt för att ta tillvara sin rätt.

Bolaget har yrkat ersättning för ombudskostnader i förvaltningsrätten med 320 000 kr. Ersättningen bör bestämmas till skäliga 80 000 kr.

Bolaget har även yrkat ersättning för ombudskostnader i kammarrätten men har inte beloppsmässigt preciserat yrkandet i kammarrätten. Så har inte heller skett i Högsta förvaltningsdomstolen trots att bolaget beretts tillfälle till detta. Yrkandet om ersättning för ombudskostnader i kammarrätten kan därför inte bifallas.

---

---

---

---

---

I avgörandet har deltagit justitieråden Mats Melin, Anita Saldén Enérus, Per Classon, Leif Gäverth och Kristina Svahn Starrsjö.

Föredragande har varit justitiesekreterarna Anna Rydebjörk och Elin Sedin.

Förvaltningsrätten i Stockholms dom den 29 april 2016 i mål nr 21847-15  
Skatteverkets beslut den 31 augusti 2015