

**FÖRVALTNINGSRÄTTEN
I GÖTEBORG**

Avd. 1

DOM

2020-03-20

Meddelad i Göteborg

Mål nr

12819-18, 12824-18,

12827-18, 12832-18,

12834-18, 12836-18

KLAGANDE

[REDACTED]

Ombud: Therese Walerholt

MOTPART

Skatteverket

ÖVERKLAGAT BESLUT

Skatteverkets beslut 2017-10-27, dnr 82-63624146

SAKEN

Inkomstbeskattning 2013–2015

Mervärdesskatt 2013–2015

Efterbeskattning

Skattetillägg

Ersättning för kostnader

FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten bifaller [REDACTED] överklagande delvis och ändrar det överklagade beslut på så sätt att underlag för skattetillägg på mervärdesskatt för perioden december 2015 ska minskas med 154 475 kr.

I övrigt avslår förvaltningsrätten överklagandet.

Förvaltningsrätten beviljar ersättning för kostnader för ombud med 6 000 kr.

Dok.Id 668186

Postadress
Box 53197
400 15 Göteborg**Besöksadress**
Sten Sturegatan 14**Telefon**
031 - 732 70 00
E-post: forvaltningsrattenigoteborg@dom.se
www.forvaltningsrattenigoteborg.domstol.se**Telefax**

-

Expeditionstid
måndag–fredag
08:00–16:00

DET ÖVERKLAGADE BESLUTET

Skatteverket beslutade om ytterligare mervärdesskatt att betala för [REDACTED] [REDACTED] för beskattningsåren 2013–2015, minskade underlag för inkomstskatt för beskattningsåren 2013–2014 och höjt underlag för inkomstskatt för beskattningsår 2015. Skatteverket tog samtidigt ut skattetillägg av bolaget. Beslutet innebar ytterligare mervärdesskatt att betala med sammanlagt 459 356 kr, inkomstskatt att betala med 33 984 kr, inkomstskatt att få tillbaka med sammanlagt 47 406 kr och skattetillägg att betala med sammanlagt 113 832 kr. Till den del beslutet avser åren 2013–2014 är det fattat genom efterbeskattning.

Skatteverket motiverade sitt beslut bland annat enligt följande:

- Bolaget har år 2013–2014 dragit av ingående mervärdesskatt hänförlig till omsättning av fastigheten Boken 4, varav en faktura bokförts två gånger (153 832 kr för år 2013 och 98 334 kr för år 2014). Avdragen beviljas inte eftersom omsättning av fastighet är undantagen skatteplikt. Utgiften får dras av som en kostnad i näringsverksamheten och inkomst av näringsverksamhet minskas därför med samma belopp. Avdraget i näringsverksamhet på grund av den dubbelbokförda fakturan beviljas inte (28 069 kr).
- Bolaget har endast delvis bokfört intäkt och utgående mervärdesskatt avseende ersättningar som avser utfört arbete vid två tillfällen år 2013, då ersättningen har betalats av ett försäkringsbolag. Utgående mervärdesskatt (14 625 kr) och inkomst av näringsverksamhet (20 625 kr) ska höjas i enlighet med fakturaunderlagen.
- Bolaget har år 2013 bokfört en intäkt (60 000 kr) från sitt dotterbolag utan hänsyn till utgående mervärdesskatt. Underlag som visar vad intäkten avser saknas i bokföringen. Huvudregeln är att all omsättning är skattepliktig till mervärdesskatt. Bolaget har inte visat

att intäkten avser omsättning som är undantagen från skatteplikt. Insättningen får anses inkludera utgående mervärdesskatt som ska betalas in (12 000 kr). Inkomst av näringsverksamhet minskas med motsvarande belopp.

- Bolaget har inte redovisat bokförd mervärdesskatt som är hänförlig till vidarefakturerings till ett dotterbolag år 2015. När det gäller kostnader som rör vidarefakturerings har bolaget inte redovisat ingående mervärdesskatt, utan har dragit av den som en kostnad. Den utgående mervärdesskatten på intäkterna ska betalas in (293 760 kr). Avdrag beviljas för den ingående mervärdesskatten (154 475 kr) och inkomst av näringsverksamhet höjs med motsvarande belopp.
- Bolaget har inte redovisat utgående mervärdesskatt som är bokförd och som är hänförlig till försäljning av material år 2015. Den utgående mervärdesskatten ska betalas in (41 250 kr).

Ovanstående innebär också att bolaget har lämnat oriktiga uppgifter i sina deklARATIONER, både när det gäller mervärdesskatt och inkomstskatt. Det finns därför grund för efterbeskattning vad gäller åren 2013–2014. De oriktiga uppgifterna medför också att skattetillägg ska tas ut. I de fall höjningen av mervärdesskatt att betala innebär att inkomst av näringsverksamhet ska sänkas med motsvarande belopp beviljas befrielse ner till 75 procent av skattetillägget.

YRKANDEN M.M.

[REDACTED]

[REDACTED] yrkar att förvaltningsrätten upphäver Skatteverkets beslut, sätter ner beloppen och tar bort skattetillägget. Bolaget yrkar också ersättning för kostnader för ombud med 52 000 kr.

Bolaget anför bland annat följande:

Mervärdesskatt och inkomstskatt

När det gäller ersättningen som betalats av ett försäkringsbolag år 2013 har Skatteverket i sitt beslut inte beaktat bolagets svar på Skatteverkets frågor om de aktuella transaktionerna. Skatteverket har därmed brutit i sin utrednings- och kommunikationsplikt och skyldighet att motivera skälen för beslutet på så sätt att beslutet saknar laga verkan och därför ska undanröjas i denna del.

Intäkten på 60 000 kr år 2013 kommer från [REDACTED] [REDACTED] och avser hyra för en småhusfastighet som bolaget ägde, och som hyrdes ut till [REDACTED] s bedrev sin verksamhet i fastigheten under år 2013. Upplåtelse av småhusenhet är inte någon skattepliktig uthyrning. Det är Skatteverket som har ansvaret för att bevisa att intäkten är skattepliktig. Skatteverket har inte motbevisat att omsättningen avser en hyra eller visat vad omsättningen i stället utgör. Skatteverket har inte uppfyllt sin bevisbörda i det hänseendet. Bolaget ska därför inte betala mervärdesskatt på intäkten.

För beskattningsår 2015 har Skatteverket beslutat om utgående mervärdesskatt för bolaget med 293 760 kr på grund av intäkter från [REDACTED] har dock inte dragit av ingående mervärdesskatt gällande transaktionerna. Utgående och ingående mervärdesskatt tar ut varandra och det ska föreligga reciprocitet dem emellan. [REDACTED] hade under år 2015 begränsad avdragsrätt till ingående mervärdesskatt. Skatteverket har inte utrett om kostnaderna i fråga är hänförliga till verksamhet med full avdragsrätt eller till verksamhet med begränsad eller ingen avdragsrätt. Det är Skatteverket som har ansvaret för att bevisa att

bolaget ska betala utgående mervärdesskatt. Det finns därför skäl att efterge skatten med hänsyn till att bolagen är i samma koncern.

Skattetillägg

För beskattningsår 2013 har Skatteverket tagit ut skattetillägg på en höjning av inkomst av näringsverksamhet med 28 069 kr. Samtidigt sänks inkomst av näringsverksamhet med 153 832 kr. Beloppet 28 069 kr ryms alltså inom sänkningen av inkomst av näringsverksamhet. Bolaget anser därför att det är oskäligt att ta ut fullt skattetillägg på höjningen om 28 069 kr. Detsamma gäller beloppet 20 624 kr samma år. Befrielse ska beviljas när ett fel inte leder till att någon slutlig skatteförmån uppkommer. I synnerhet är det här fråga om situationer då felet visserligen leder till en skattelättnad men som samtidigt drar med sig att den skattskyldige i ett annat avseende får förhöjd skatt. I bolagets fall skulle de ovan nämnda felen inte ha lett till att någon skatteförmån uppkommit. Bolaget ska därför befrias helt eller delvis från skattetillägget avseende dessa belopp.

För beskattningsår 2015 har Skatteverket tagit ut skattetillägg beräknat på höjningen av utgående mervärdesskatt. Skatteverket har dock samtidigt beviljat avdrag för ingående mervärdesskatt. Skattetillägget ska därför i stället beräknas på mellanskillnaden mellan utgående och ingående mervärdesskatt.

Skatteverket har befriat bolaget från skattetillägget ned till 75 procent av skattetillägget i de fall höjningen av mervärdesskatt att betala medfört att inkomst av näringsverksamhet sänkts med motsvarande belopp. Bolaget anser att det finns skäl att bevilja ytterligare befrielse. Av praxis framgår att 50 procents befrielse är en lämplig nivå (Kammarrätten i Stockholms dom den 12 februari 2008, i mål nr 1271-07 m.fl.).

Sammanlagt skattetillägg uppgår till 113 832 kr. Det är ett oproportionerligt stort belopp jämfört med det sammanlagda belopp som ska betalas vilken uppgår till 445 904 kr. Det finns därmed skäl för att bevilja befrielse eller sätta ner beloppet. Stora delar av den skatt som ska betalas har vidare sin grund i fakturering som gjorts inom koncernen. Vid fel inom en koncern finns skäl för att befria delvis från ett skattetillägg när ett företag felaktigt inte debiterat ett annat koncernföretag mervärdesskatt. Det finns då skäl för att sätta ner skattetillägget till en fjärdedel i dessa delar.

Skatteverkets inställning

Skatteverket har vid obligatorisk omprövning inte ändrat sitt beslut, men anser numera att det skattetillägg som beräknats på utgående mervärdesskatt med 293 760 kr i perioden december 2015 (hänförlig till vidarefakturering till dotterbolag), i stället ska beräknas på 139 285 kr. I övrigt anser Skatteverket inte att beslutet ska ändras.

Skatteverket anför bland annat följande:

Mervärdesskatt och inkomstskatt

När det gäller ersättningen som betalats av ett försäkringsbolag år 2013 hänvisar bolaget till ett svar som det ska ha lämnat angående de aktuella transaktionerna. Det svar som bolaget hänvisar till avser dock helt andra insättningar är de som legat till grund för beslutet om höjning av mervärdesskatt. Bolaget har i sitt svar inte kommenterat uppgifterna om de insättningar som legat till grund för höjningen. Frågan är således fullt utredd och kommunicerad och beslutet är till fullo motiverat.

Bolagets uppgift om att intäkten om 60 000 kr från [REDACTED] år 2013 avser hyra som inte är skattepliktig till mervärdesskatt är enligt

Skatteverkets mening uppenbart oriktig. Under den aktuella tiden varken ägde eller hyrde bolaget någon fastighet utöver ett småhus som, enligt bolagets egna uppgifter, var under totalrenovering.

Höjningen av utgående mervärdesskatt (293 760 kr) som avser intäkter från [REDACTED] under år 2015 gäller arbete som bolaget utfört på dotterbolagets fastigheter med egen personal och med material som bolaget bekostat. Bolaget har tillhandahållit en skattepliktig byggtjänst och ska därför betala mervärdesskatt på ersättningen. Huruvida köparen, i det här fallet dotterbolaget, gör avdrag för ingående mervärdesskatt saknar betydelse för säljarens skattskyldighet.

Skattetillägg och efterbeskattning

Såsom bolaget anger är en del av den tillkommande utgående mervärdesskatten hänförlig till fakturering inom koncernen. Bolaget har rätt i sin invändning att delvis befrielse från skattetillägg under vissa förutsättningar ska beviljas om ett företag inom en koncern felaktigt inte debiterat ett annat koncernföretag mervärdesskatt. En förutsättning är dock att det andra koncernföretaget har full avdragsrätt för mervärdesskatten. Avdragsrätten i dotterbolaget [REDACTED] är begränsad då dess huvudsakliga verksamhet är uthyrning av bostäder som inte är skattepliktig till mervärdesskatt. Det saknas därför grund för befrielse.

För beskattningsår 2013 har bolaget dubbelbokfört en kostnadsfaktura på 28 069 kr och låtit bli att bokföra en intäkt om 20 625 kr. Skatteverket har därför beslutat att höja inkomst av näringsverksamhet med dessa belopp och att ta ut skattetillägg. Sänkningen av inkomst av näringsverksamhet med 153 832 kr är en följdändring på grund av felaktiga avdrag för ingående moms, d.v.s. en annan beskattningsfråga. Det finns därför inte någon grund för kvittning och inget skäl för befrielse från skattetillägget.

Det skattetillägget som tagits ut på grund av oredovisad mervärdesskatt på vidarefakturerering till [REDACTED] beskattningsår 2015 ska, till skillnad från vad som anges i det överklagade beslutet, beräknas på mellanskillnaden mellan tillkommande utgående och ingående mervärdesskatt i stället för på hela den utgående mervärdesskatten. Underlaget för skattetillägg blir då 139 285 kr (293 760 kr –154 475 kr).

I de fall höjningen av mervärdesskatt att betala medfört att inkomst av näringsverksamhet sänkts med motsvarande belopp, och befrielse från skattetillägg ska beviljas med stöd av skatteförfarandelagen, ska befrielse beviljas ned till 75 procent av skattetillägget. Däremot i de fall befrielse sker med stöd av taxeringslagen eller skattebetalningslagen ska befrielse beviljas ned till 50 procent av skattetillägget. I den dom från Kammarrätten i Stockholm som bolaget åberopar var det fråga om befrielse enligt skattebetalningslagen. Befrielse ska i bolagets fall beviljas ned till 75 procent av fullt skattetillägg enligt skatteförfarandelagen, när ändringen av den ingående mervärdesskatten medför en sänkning av inkomstskatten.

SKÄLEN FÖR FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Utgångspunkter för prövningen

Frågorna i målen

Förvaltningsrätten har först att ta ställning till bolagets formella invändningar mot delar av Skatteverkets beslut.

Om förvaltningsrätten kommer fram till att målen ska prövas i sak i alla delar, är frågorna i målen hur bolagets mervärdesskatt och inkomst av näringsverksamhet ska redovisas på grund av följande händelser:

- bolagets kostnader för fastigheten Boken 4 under beskattningsår 2013–2014,
- ersättning till bolaget för utfört arbete, som betalats av ett försäkringsbolag under beskattningsår 2013,
- en ospecificerad intäkt från [REDACTED] under beskattningsår 2013,
- vidarefaktureringskostnader till Richardssons under beskattningsår 2015 och
- försäljning av material till [REDACTED] under beskattningsår 2015.

Förvaltningsrätten ska också pröva om det finns grund för efterbeskattning för beskattningsåren 2013–2014, om skattetillägg ska tas ut och i så fall på vilket underlag skattetillägg ska beräknas. Om skattetillägg ska tas ut ska även frågan om det finns skäl för befrielse från skattetillägget prövas. Det finns också en fråga om ersättning för kostnader för ombud.

Ansvar för bevisning och beviskrav

Skatteverkets beslut för beskattningsår 2015 är fattat inom ramen för det ordinarie förfarandet. Huvudprincipen är då att det är Skatteverket som har ansvaret för att bevisa att en intäkt ska beskattas, och den skattskyldige som har ansvaret för att bevisa att denne har rätt till ett avdrag (RÅ 2001 ref 22 I och II). Utredningen och bevisningen måste ha sådan kvalitet att det framstår som sannolikt att det förhåller sig på det sätt som Skatteverket eller den skattskyldige påstår.

Skatteverkets beslut för beskattningsår 2013–2014 är fattat genom efterbeskattning. En förutsättning för att Skatteverket ska kunna besluta om efterbeskattning är att den skattskyldige har lämnat en oriktig uppgift till ledning för sin egen beskattning. Att den skattskyldige har lämnat en oriktig uppgift, är en förutsättning också för att Skatteverket ska kunna ta ut skattetillägg. Det är Skatteverket som har ansvaret för att bevisa att den

skattskyldige har lämnat en oriktig uppgift som medfört att beskattningsbeslutet blivit felaktigt. För att en uppgift ska anses vara oriktig ska det klart framgå att den är felaktig. Det innebär att utredningen och bevisningen måste ha sådan kvalitet att det framstår som mycket sannolikt att det förhåller sig på det sätt som Skatteverket påstår. Kravet på bevisningen är alltså högre än vad som gäller vid det ordinarie förfarandet.

Bolagets formella invändningar

Bolaget anser att Skatteverket inte har uppfyllt sin kommunikations- och utredningsskyldighet samt skyldigheten att motivera beslut, och att beslutet i vissa delar därför ska undanröjas. Detta gäller den höjning av utgående mervärdesskatt och av underlag för inkomstskatt som avser fakturerat arbete som betalats av ett försäkringsbolag.

I utredningen finns både den skrivelse som Skatteverket skickat ut till bolaget med frågor om bland annat de aktuella fakturorna samt det svar som bolaget lämnat. Av handlingarna framgår bland annat att Skatteverket haft tillräckligt med underlag för att göra en bedömning av transaktionerna redan vid tidpunkten då skrivelsen skickades ut och också redogjort för detta i skrivelsen. Av svaret framgår att bolaget inte kommenterat eller lämnat någon ytterligare upplysning om de aktuella transaktionerna. Av utredningen i övrigt framgår också att Skatteverket vid ett senare tillfälle skickat ett förslag till beslut där bolaget getts tillfälle att komma med synpunkter innan beslutet fattades. I förslaget har Skatteverket redogjort för sin bedömning av transaktionerna och deras påverkan på bolagets redovisning av mervärdesskatt och inkomstskatt, samt sin avsikt att besluta om ytterligare skatt att betala på grund av transaktionerna. Skatteverket har i detta hänseende inte brustit i sina skyldigheter i fråga om utredning, kommunikation eller motivering av beslut på ett sådant sätt att beslutet i

dessa delar inte är giltigt. Det har inte i övrigt kommit fram några omständigheter som talar för att Skatteverket brutit i dessa skyldigheter.

Förvaltningsrätten går därmed över till att pröva i sak de frågor som rör fakturorna som betalats av försäkringsbolaget, och övriga frågor i målen.

Bolagets kostnader för fastigheten [REDACTED] (efterbeskattning)

Bolaget har under år 2013 och 2014 gjort avdrag för ingående mervärdesskatt hänförlig till kostnader för renovering av en fastighet som senare sålts. Omsättning av fastighet är inte skattepliktigt till mervärdesskatt (3 kap. 2 § mervärdesskattelagen, ML). Den mervärdesskatt som är hänförlig till kostnaderna ska därför inte dras av. Bolaget har i svar till Skatteverket uppgett att avdrag gjorts felaktigt och anför inte något annat i sitt överklagande. Bolagets ingående mervärdesskatt ska därför minskas med de belopp som är hänförliga till renoveringskostnaderna. Bolaget får i stället avdrag för motsvarande belopp som en kostnad i näringsverksamhet.

En kostnadsfaktura som avser den nämnda renoveringen har dubbelbokförts och bolaget har därför gjort dubbla avdrag för ingående mervärdesskatt och för kostnad i näringsverksamheten. Bolaget har inte invänt mot Skatteverkets bedömning att ingående mervärdesskatt ska minskas och näringsverksamhet ska höjas med beloppen som framgår av fakturan.

Skatteverket har gjort det mycket sannolikt att bolaget ska beskattas på det sätt som framgår av beslutet. Överklagandet ska därför avslås i denna del.

**Ersättning för arbete som betalats via ett försäkringsbolag
(efterbeskattning)**

Bolaget har vid flera tillfällen år 2013 fått betalt för utfört arbete via ett försäkringsbolag. Vad gäller två av insättningarna har utgående mervärdesskatt och intäkt i näringsverksamhet redovisats endast delvis.

Bolaget har varken i svar till Skatteverket eller i samband med sitt överklagande invänt i sak mot Skatteverkets bedömning.

Betalningarna från försäkringsbolaget avser omsättning av en skattepliktig tjänst och utgående mervärdesskatt ska därför betalas in (3 kap. 1 § ML). Ersättning för den utförda tjänsten ska tas upp som en intäkt i näringsverksamhet (15 kap. 1 § inkomstskattelagen). Skatteverket har gjort det mycket sannolikt att bolaget ska beskattas på det sätt som framgår av beslutet. Överklagandet ska därför avslås i denna del.

En ospecificerad intäkt från dotterbolaget (efterbeskattning)

Under år 2013 har bolaget bokfört en betalning på 60 000 kr från sitt dotterbolag [REDACTED] som en intäkt. Bolaget har inte redovisat utgående mervärdesskatt hänförlig till intäkten. Det saknas faktura eller annat underlag i utredningen.

Bolaget uppger att ersättningen avser hyra som inte är skattepliktig till mervärdesskatt. Hyran avser enligt bolaget uppgifter småhusfastigheten Boken 4 som under året hyrdes ut till dotterbolaget. Dotterbolaget ska ha bedrivit sin verksamhet i fastigheten. Av utredningen framgår också att bolaget uppgett för Skatteverket att fastigheten i fråga var i mycket dåligt skick vid köpet i maj 2013 och att renovering pågick under hela året.

Beloppet är bokfört som en intäkt. Det är därför mycket sannolikt att det avser en ersättning för en vara eller en tjänst som är skattepliktig. Det följer nämligen av att omsättning av varor och tjänster som huvudregel är skattepliktig till mervärdesskatt (3 kap. 1 § ML).

Från huvudregeln finns ett antal undantag, varav ett är undantaget för upplåtelse av fastighet (3 kap. 2 § ML). Den som gör gällande tillämpning av en regel som är att betrakta som lex specialis måste kunna förebringa utredning, också i ett efterbeskattningsammanhang, för att denna ska tillämpas. Det har bolaget inte gjort. Det är inte tillräckligt med ett påstående om att intäkten inte är skattepliktig. Den omständigheten att fastigheten enligt bolagets egna uppgifter varit under helrenovering talar dessutom emot att omsättningen skulle kunna avse hyra.

Skatteverket har därför sammanfattningsvis gjort det mycket sannolikt att intäkten i fråga är skattepliktig till mervärdesskatt. Överklagandet ska därför avslås i denna del.

Vidarefakturerings av kostnader till dotterbolaget

Bolaget sålde år 2014 fastigheten [REDACTED] 4. Under år 2015 har bolaget bokfört kostnader för renovering av fastigheten. Ingående mervärdesskatt har inte dragits av utan utgiften har bokförts i sin helhet som en kostnad i näringsverksamheten. I slutet av året har dessa kostnader, andra kostnader som betalats för dotterbolagets räkning samt lönekostnader vidarefakturerats till dotterbolaget. Bolaget har inte tagit upp utgående mervärdesskatt på det vidarefakturerade beloppet. Bolaget har för Skatteverket uppgett att det utförde arbete och betalade kostnader för dotterbolagets räkning och därför har fakturerat dotterbolaget. Skatteverket har bedömt att bolaget ska betala utgående mervärdesskatt på intäkten från dotterbolaget, och beviljas avdrag för den ingående mervärdesskatten som är hänförlig till kostnaderna.

Bolaget har inte invänt mot Skatteverkets bedömning som sådan, men anför att eftersom dotterbolaget inte har gjort avdrag för motsvarande ingående mervärdesskatt i sin verksamhet och de båda bolagen ingår i samma koncern finns det skäl att efterge den utgående mervärdesskatten. Bolaget anser därför att det inte ska betala någon utgående mervärdesskatt på grund av vidarefaktureringen.

Bolaget har i och med vidarefaktureringen omsatt en tjänst åt dotterbolaget. Tjänsten är skattepliktig till mervärdesskatt (3 kap. 1 § ML). Eftersom det är bolaget som omsatt tjänsten är det bolaget som är skyldigt att betala in mervärdesskatten (1 kap. 2 § ML). Köparens eventuella avdragsrätt för ingående mervärdesskatt för inköp av tjänsten saknar betydelse för säljarens skattskyldighet. Eftersom bolaget har utfört en tjänst som är skattepliktig till mervärdesskatt har bolaget också rätt till avdrag för den ingående mervärdesskatt som är hänförlig till kostnader för den utförda tjänsten (8 kap. 3 § ML). Detta medför att avdrag som kostnad i näringsverksamhet inte ska beviljas för den ingående mervärdesskatten. Skatteverket har gjort det sannolikt att bolaget ska beskattas på det sätt som framgår av beslutet. Överklagandet ska därmed avslås i denna del.

Försäljning av material

Bolaget har vid bokslutet år 2015 bokfört en intäktspost som en mervärdesskattepliktig försäljning, med en hänvisning att material sålts till dotterbolaget. Utgående mervärdesskatt har samtidigt bokförts på intäkten. Bolaget har inte redovisat den utgående mervärdesskatt som bokförts. Underlag för bokföringsposterna saknas och bolaget har för Skatteverket uppgett att posten avser försäljning av material till dotterbolaget.

Skatteverket har bedömt att den mervärdesskatt som bokförts också ska redovisas och betalas in. Bolaget har inte invänt mot Skatteverkets bedömning eller lämnat några uppgifter som talar för att mervärdesskatten inte ska betalas. Skatteverket har gjort det sannolikt att bolaget ska beskattas på det sätt som framgår av beslutet. Överklagandet ska därmed avslås i denna del.

Skattetillegg och efterbeskattning

Oriktiga uppgifter

Bolaget har lämnat oriktiga uppgifter i sina inkomstdeklarationer och mervärdesskattedeklarationer genom att:

beskattningsår 2013

- felaktigt dra av ingående mervärdesskatt på kostnader hänförliga till omsättning av fastighet samt felaktigt göra dubbelavdrag av både ingående mervärdesskatt och kostnad i näringsverksamhet,
- inte redovisa utgående mervärdesskatt eller intäkt avseende ersättning som betalats av ett försäkringsbolag,
- inte redovisa utgående mervärdesskatt avseende en intäkt från dotterbolaget,

beskattningsår 2014

- felaktigt dra av ingående mervärdesskatt på kostnader hänförliga till omsättning av fastighet,

beskattningsår 2015

- inte redovisa utgående mervärdesskatt hänförlig till bokförd vidarefakturering och

- inte redovisa utgående mervärdesskatt hänförlig till bokförd försäljning av material.

Att uppgifterna är oriktiga framgår klart av utredningen i målet, genom bolagets bokföring och underlagen för den samt uppgifter som bolaget lämnat till Skatteverket. De oriktiga uppgifterna har medfört att bolagets beskattning blivit felaktig. Skattetillägg ska därför tas ut (jfr 49 kap. 3–5 §§ skatteförfarandelagen).

De oriktiga uppgifterna medför även att förutsättningarna för efterbeskattning är uppfyllda för beskattningsåren 2013 och 2014 (66 kap. 27 § skatteförfarandelagen). Beloppen är inte obetydliga och det har inte kommit fram några omständigheter som talar för att det skulle vara uppenbart oskäligt att besluta om efterbeskattning (66 kap. 28 § skatteförfarandelagen). Vilka sakfrågor och belopp detta gäller framgår av bedömningen i avsnitten ovan.

Underlag för skattetillägg

Skattetillägg ska tas ut med 20 procent av underlaget i mervärdesskatt och med 40 procent av den inkomstskatt som är hänförlig till underlaget i näringsverksamhet (jfr 49 kap. 11 § skatteförfarandelagen).

Underlagen för skattetillägg på mervärdesskatt är 153 832 kr, 14 625 kr respektive 12 000 kr för beskattningsår 2013, 98 334 kr för beskattningsår 2014 och 139 285 kr respektive 41 250 kr för beskattningsår 2015.

Underlagen för skattetillägg på inkomstskatt är 28 069 kr respektive 20 645 kr för beskattningsår 2013.

Underlaget 139 285 kr i mervärdesskatt är hänförligt till utgående mervärdesskatt vid bolagets vidarefakturerering av material och tjänster till dotterbolaget och är beräknat med hänsyn till den ingående mervärdesskatt

med 154 475 kr som bolaget har rätt att göra avdrag för i samband med vidarefaktureringen. Vad gäller övriga underlag är de hänförliga till beskattningsfrågor som är skilda från övriga beskattningsfrågor i målen. Det finns därför inga andra förhållanden att ta hänsyn till vid beräkning av de övriga underlagen (jfr 49 kap. 19 § skatteförfarandelagen). Som huvudprincip gäller att det inte är tillåtet att minska ett underlag för skattetillägg genom kvittning, med undantag för vissa situationer vilka inte är aktuella i målen (jfr RÅ 2002 ref. 46 och HFD 2016 ref. 63 I–II).

Jämfört med Skatteverkets beslut ska underlaget för skattetillägg minskas med 154 475 kr för beskattningsår 2015 (perioden december).

Befrielse från skattetillägg

Skatteverket ska besluta om hel eller delvis befrielse från skattetillägg om det är oskäligt att ta ut avgiften med fullt belopp (51 kap. 1 § första stycket skatteförfarandelagen).

Skatteverket har befriat bolaget från skattetillägg ned till 75 procent av det de skattetillägg som är hänförligt till mervärdesskatt om 153 832 kr år 2013 och 98 334 kr år 2014. Skälet för detta är att höjd mervärdesskatt enligt beslutet medfört sänkt intäkt av näringsverksamhet med samma belopp. Bolaget menar att befrielse i detta hänseende ska ske ned till 50 procent av skattetillägget. En befrielse ned till 75 procent ger för ett aktiebolag dock ungefär samma beloppsmässiga resultat som om skattetillägget skulle tagits ut med hänsyn till båda skatteslagen, dvs. om underlaget i mervärdesskatt minskats med den inkomstskatt som bolaget nu får tillbaka. En befrielse ned till 75 procent är därför skälig i en sådan situation och det saknas skäl att befria ytterligare i detta hänseende.

Bolaget anser också att befrielse från skattetillägget ska beviljas till den del underlaget avser utgående mervärdesskatt på försäljning till koncernbolag. En sådan befrielse kan vara motiverad om det för en koncern som helhet inte hade uppstått någon skattelättnad om felet hade godtagits. Resonemanget förutsätter att det koncernföretag som köpt en vara eller tjänst har avdragsrätt för den ingående mervärdesskatt som motsvarar det säljande koncernföretagets utgående mervärdesskatt. Av utredningen i målet framgår att dotterbolaget Richardsson bedrivit både verksamhet som varit skattepliktig till mervärdesskatt och verksamhet som inte varit skattepliktig till mervärdesskatt. Till vilken av dotterbolagets verksamhet de aktuella kostnaderna skulle vara hänförliga framgår inte av utredningen. I frågan om befrielse från skattetillägg är det bolaget som har ansvaret att bevisa att förutsättningarna är uppfyllda. Bolaget har inte fört fram att de aktuella kostnaderna skulle vara hänförliga till en del av dotterbolagets verksamhet som är skattepliktig till mervärdesskatt. Bolaget har därmed inte gjort det sannolikt att det finns förutsättningar för befrielse på den grunden.

Bolaget för även fram att skattetillägget är orimligt stort och att det därför finns grund för ytterligare befrielse. Ett skattetilläggs storlek är dock en direkt följd av storleken av den oriktiga uppgiften. Skattetillägg är därför i grunden proportionerligt i förhållande till det skattebelopp som skulle ha undanhållits om den oriktiga uppgiften hade godtagits. Befrielse ska därför inte ske enbart på den grunden att ett skattetillägg uppgår till ett stort belopp. Däremot kan skattetilläggets storlek bedömas som oproportionerligt i förhållande till den felaktighet eller underlåtenhet som legat till grund för skattetillägget. Det kan till exempel vara fall där en ren felskrivning leder till ett mycket högt skattetillägg eller ett enstaka fel leder till upprepade skattetillägg. Om felet varit oavsiktligt kan också påverka bedömningen. Det nu aktuella skattetillägget kan beräknas till ca 80 000 kr efter de ändringar som förvaltningsrätten redogjort för ovan. Beloppet kan inte anses vara anmärkningsvärt högt, vare sig ställt i relation till bolagets verksamhet

och omsättning de aktuella åren eller i relation till den ytterligare skatt att betala som Skatteverkets beslut inneburit. Bolaget har inte lämnat någon förklaring till att felaktiga uppgifter lämnats eller att uppgifter uteslutits. Det har inte heller i övrigt kommit fram några sådana omständigheter. Det är bolaget som har ansvaret för att bevisa att befrielse ska ske. Eftersom det inte finns någon utredning om vad de oriktiga uppgifterna kan tänkas bero på saknas skäl att befria bolaget från skattetillägg på den grunden att det är orimligt stort i förhållande till felaktighetens art.

Några andra omständigheter som skulle kunna medföra befrielse från skattetillägg har inte kommit fram. Det saknas därför skäl att befria bolaget från skattetillägg ytterligare utöver det som Skatteverket beslutat om.

Ersättning för kostnader

Bolaget får delvis bifall till överklagandet. Det finns därmed förutsättningar för att bevilja bolaget ersättning för kostnader för ombud som skäligen behövs för att ta till vara bolagets rätt (43 kap. 1 § första stycket SFL).

Bolaget har yrkat ersättning med 52 000 kr som avser 26 timmars arbete och lämnat in en specificerad kostnadsräkning. Av kostnadsräkningen framgår att det i den tiden ingått arbetsuppgifter, med i vart fall sex timmar, relaterade till ”ansökan till försäkringsbolaget” och ”begäran om anstånd”. Av de yrkade 52 000 kr får därför 40 000 kr (20 timmar) anses avse arbete med de nu aktuella målen. Kostnaden framstår som skälig i och för sig, men eftersom bolaget vinner bifall till endast en begränsad del av överklagandet ska ersättningen minskas (jfr 43 kap. 5 § SFL). Med hänsyn till omfattningen av den skriftväxling som varit i målen och omfattningen av de frågor där bolaget fått bifall i relation till övriga frågor i målen ska ersättning med skäliga 6 000 kr beviljas.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga 1 (FR-13)

████████████████████

Rådman

Föredragande i målet har varit specialistföredragande ██████████.



Hur man överklagar

FR-13

Vill du att beslutet ska ändras i någon del kan du överklaga. Här får du veta hur det går till.

Överklaga skriftligt inom 2 månader

Tiden räknas oftast från den dag som du fick del av det skriftliga beslutet. I vissa fall räknas tiden i stället från beslutets datum. Det gäller om beslutet avkunnades vid en muntlig förhandling, eller om rätten vid förhandlingen gav besked om datum för beslutet.

För en part som företräder det allmänna (till exempel myndigheter) räknas tiden alltid från beslutets datum.

Observera att överklagandet måste ha kommit in till domstolen när tiden går ut.

Vilken dag går tiden ut?

Oftast är sista dagen för överklagande exakt 2 månader från det datum som tiden börjar räknas.

Exempel. Du fick del av beslutet den 21 december
→ tiden går ut den 21 februari.

Om samma datum inte finns i slutmånaden går tiden i stället ut på slutmånadens sista dag.

Exempel. Du fick del av beslutet den 31 december
→ tiden går ut den 28 februari.

Är sista dagen en lördag, söndag eller helgdag, midsommarafton, julafton eller nyårsafton, räcker det att överklagandet kommer in nästa vardag.

Överklaga efter att motparten överklagat

Om ena parten har överklagat i rätt tid, har den andra parten också rätt att överklaga även om tiden har gått ut. Det kallas att anslutningsöverklaga.

För enskild part går tiden för att anslutningsöverklaga ut 3 månader från beslutets datum.

För part som företräder det allmänna räknas 3 månader från det att den enskilda parten fick del av beslutet.

Ett anslutningsöverklagande upphör att gälla om det första överklagandet dras tillbaka eller av något annat skäl inte går vidare.

Så här gör du

1. Skriv förvaltningsrättens namn och målnummer.
2. Förklara varför du tycker att beslutet ska ändras och vilken ändring du vill ha.
3. Tala om vilka bevis du vill hänvisa till. Förklara vad du vill visa med varje bevis. Skicka med skriftliga bevis som inte redan finns i målet.
4. Lämna namn och personnummer eller organisationsnummer. Lämna också aktuella och fullständiga uppgifter om var domstolen kan nå dig: postadresser, e-postadresser och telefonnummer.

Om du har ett ombud, lämna också ombudets kontaktuppgifter.

5. Skicka eller lämna in överklagandet till förvaltningsrätten. Du hittar adressen i beslutet.

Vad händer sedan?

Förvaltningsrätten kontrollerar att överklagandet kommit in i rätt tid. Har det kommit in för sent avvisar domstolen överklagandet. Det innebär att beslutet gäller.

Om överklagandet kommit in i tid, skickar förvaltningsrätten överklagandet och alla handlingar i målet vidare till kammarrätten.

Har du tidigare fått brev genom förenklad delgivning kan även kammarrätten skicka brev på detta sätt.

Vill du veta mer?

Ta kontakt med förvaltningsrätten om du har frågor. Adress och telefonnummer finns på första sidan i beslutet. Mer information finns på www.domstol.se.

HUR MAN ÖVERKLAGAR

Den som vill överklaga kammarrättens avgörande ska skriva till Högsta förvaltningsdomstolen. Skrivelsen ställs alltså till Högsta förvaltningsdomstolen *men ska skickas eller lämnas till kammarrätten.*

Överklagandet ska ha kommit in till kammarrätten inom två månader från den dag då klaganden fick del av beslutet. Tiden för överklagande för det allmänna räknas dock från den dag beslutet meddelades.

För en enskild klagande är sista dagen för överklagande två månader från den dag då han/hon fick del av kammarrättens beslut. Om klaganden fick del av kammarrättens beslut t.ex. den 30 juni måste skrivelsen med överklagande ha kommit in senast den 30 augusti. Om klaganden fick del av beslutet t.ex. den 31 juli, som inte har någon motsvarighet två månader senare, löper tiden i stället ut på slutmånadens sista dag, dvs. i det här exemplet den 30 september. Om sista dagen för överklagande infaller på en lördag, söndag eller helgdag, midsommar-, jul- eller nyårsafton, räcker det att skrivelsen kommer in nästa vardag.

För att ett överklagande ska kunna tas upp i Högsta förvaltningsdomstolen krävs att *prövningstillstånd* meddelas. Högsta förvaltningsdomstolen lämnar prövningstillstånd om det är av vikt för ledning av rättstillämpningen att överklagandet prövas eller om det finns synnerliga skäl till sådan prövning, såsom att det finns grund för resning eller att målets utgång i kammarrätten uppenbarligen beror på grovt förbiseende eller grovt misstag.

Om prövningstillstånd inte meddelas står kammarrättens beslut fast. Det är därför viktigt att det klart och tydligt framgår av överklagandet till Högsta förvaltningsdomstolen varför man anser att prövningstillstånd bör meddelas.

Om en part har överklagat beslutet får även motparten ge in ett överklagande, trots att den gällande tiden för överklagande gått ut. Ett sådant (anslutnings-) överklagande ska ges in inom en månad räknat från utgången av den tidigare överklagandetiden. Ett anslutningsöverklagande förfaller om det första överklagandet återkallas eller av annan anledning förfaller. Även när det gäller anslutningsöverklagande krävs prövningstillstånd.

Skrivelsen med överklagande ska innehålla följande uppgifter;

1. den klagandes namn, person-/organisationsnummer, postadress, e-postadress och telefonnummer till bostaden och mobiltelefon. Dessutom ska adress och telefonnummer till arbetsplatsen och eventuell annan plats där klaganden kan nå för delgivning lämnas om dessa uppgifter inte tidigare uppgetts i målet. Om klaganden anlitar ombud, ska ombudets namn, postadress, e-postadress, telefonnummer till arbetsplatsen och mobiltelefonnummer anges. Om någon person- eller adressuppgift ändras är det viktigt att anmälan snarast görs till Högsta förvaltningsdomstolen
2. det beslut som överklagas med uppgift om kammarrättens namn, målnummer samt dagen för beslutet
3. de skäl som klaganden vill åberopa för sin begäran om att få prövningstillstånd
4. den ändring av kammarrättens beslut som klaganden vill få till stånd och skälen för detta
5. de bevis som klaganden vill åberopa och vad han/hon vill styrka med varje särskilt bevis.