

REGERINGSRÄTTENS DOM

Mål nr
3202-07

meddelad i Stockholm den 9 april 2009

KLAGANDE

AA

Ombud: Advokat Lennart Wingqvist
Birger Jarlsgatan 2
114 34 Stockholm

MOTPART

Skatteverket
171 94 Solna

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Kammarrätten i Stockholms dom den 24 april 2007 i mål nr 78-07,
se bilaga

SAKEN

Inkomsttaxering 2004 och skattetillägg m.m.

REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Med delvis bifall till överklagandet och med ändring av kammarrättens dom
bestämmer Regeringsrätten att den skönsmässiga höjningen av AAs inkomst av
tjänst ska sättas ned till 35 000 kr.

Regeringsrätten avslår överklagandet i övrigt.

Dok.Id 68636

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Wallingatan 2

Telefon
08-561 676 00
E-post: regeringsratten@dom.se

Telefax
08-561 678 20

Expeditionstid
måndag – fredag
09:00-12:00
13:00-15:00

Regeringsrätten beviljar AA ersättning med 16 000 kr för kostnader i Regeringsrätten.

YRKANDEN M.M.

AA yrkar att Regeringsrätten undanröjer såväl skönstaxeringen som påfört skattetillegg samt att han beviljas ersättning för ombudskostnader i underinstanserna i enlighet med yrkandet i kammarrätten och i Regeringsrätten med 17 500 kr. Han anför bl.a. följande. Han har haft gemensam ekonomi med sin maka. Det har inte redovisats någon omständighet som gör det mer sannolikt att han har haft oredovisade inkomster än att hans maka har haft det. Underinstansernas skönstaxering grundar sig bl.a. på en bedömning av familjens levnadskostnader. Dessa kostnader har inte uppskattats genom utredning av verkliga förhållanden utan har erhållits genom en stelbent tillämpning av en schablon som är framtagen för helt andra ändamål. En tillämpning av t.ex. Konsumentverkets normalbelopp skulle ge ett avsevärt lägre resultat. Inte heller denna schablon bör emellertid tillämpas då en mekanisk tillämpning av densamma riskerar att leda till en för högt beräknad utgiftsnivå. Konsumentverket anger själv att beräkningarna inte innebär en miniminivå men heller ingen lyx. Det går således att leva billigare. I schablonen ingår såväl sällanköpsvaror som ett visst sparande som rimligen inte med nödvändighet behöver ingå varje taxeringsår. Familjen har till följd av att båda makarna varit sjukskrivna en betydande del av år 2003 haft betydligt mindre behov av klädinköp. Det anförda visar att felkällorna blir betydande vid tillämpning av schabloner. Av rättssäkerhetsskäl bör därför inga schabloner läggas till grund för skönstaxering utan vederbörligt stöd av utredningen i målet. I nu aktuellt mål har underinstanserna inte ens berört de av honom åberopade intygen om återbetalning av lån.

Skatteverket avstyrker bifall till överklagandet och anför bl.a. följande. I likhet med länsrätten och kammarrätten anser verket att förbehållsbeloppet vid utmätning av lön är en lämplig utgångspunkt för att bestämma familjens levnadskostnader. Uppgifterna om återbetalning av lån och tidigare sparade medel har inte styrkts genom kontoutdrag eller liknande handlingar. Av handlingarna i målet framgår att familjen under taxeringsåret innehaft två bilar samt bott i en villa av betydande storlek och som är taxerad till över två miljoner kr. Det framräknade kontantöverskottet har varit otillräckligt för att bestrida familjens levnadskostnader och det finns därför skäl för skönstaxering med det av verket beslutade beloppet. Skäl finns därmed också för påförande av skattetillegg och någon eftergiftsgrund har inte framkommit. – Skatteverket har inga invändningar mot att AA får ersättning för sina ombudskostnader i Regeringsrätten med yrkat belopp.

SKÄLEN FÖR REGERINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Av 4 kap. 3 § taxeringslagen (1990:324), TL, framgår att, om skatt eller underlag för att ta ut skatt inte kan beräknas tillförlitligt på grund av brister i eller bristfälligt underlag för deklarationen, skatten eller underlaget för att ta ut skatt ska uppskattas till det belopp som framstår som skäligt med hänsyn till vad som framkommit i ärendet (skönstaxering).

Skönstaxering är en utväg som ska tillgripas när inkomsterna inte kan beräknas på ett tillförlitligt sätt. Syftet med en skönstaxering får inte vara annat än att söka uppnå det från materiell synpunkt riktigast möjliga taxeringsresultatet (prop. 1955:160 s. 102 och prop. 2002/03:106 s. 133).

Frågan i målet är om förutsättningar föreligger att skönsmässigt påföra AA inkomst av tjänst utöver vad han har redovisat i sin självdeklaration.

Skatteverket har som grund för skönstaxering åberopat en av verket genomförd s.k. kontantberäkning, dvs. en beräkning av AAs kontanta inkomster och utgifter samt förmögenhetsförändringar för att på så sätt bestämma den summa av kontanta medel som han har haft till sitt förfogande under beskattningsåret. Kontantberäkningen visar ett överskott om 121 954 kr, vilket enligt verket är ett för lågt överskott för att AA ska ha kunnat betala de levnadskostnader som han måste antas ha haft för sig och sin familj under det aktuella året. Verket har som jämförelsenorm för uppskattning av levnadskostnader använt Riksskatteverkets förbehållsbelopp vid utmätning av lön m.m. (RSFS 2002:36), vilket för år 2003 uppgick till 9 277 kr per månad för en familj bestående av två vuxna och ett barn. I målet är vidare upplyst att familjen A haft två bilar för vilka Skatteverket beräknat årskostnaderna till 25 000 kr samt att familjen, som bestod av två vuxna och en son född år 1990, bott i en villa med ett taxeringsvärde på drygt två miljoner kr. Skatteverket har beräknat kostnaderna för boendet till 30 000 kr utöver räntor och fastighetsskatt.

AA har uppgett följande om sin och familjens levnadssituation under beskattningsåret. Han är utbildad finmekaniker med en årslön på ca 180 000 kr. Hans hustru har varit sjukskriven under hela år 2003. I april detta år råkade de ut för en bilolycka och blev båda whiplashskadade. Han försökte så småningom återgå i arbete men klarade inte detta på grund av svårigheter med armar och nacke och blev därefter fortsatt sjukskriven. Han har vidare framhållit att han och hans hustru har tillförts medel genom amorteringar på utestående fordringar och att familjen i vart fall genom sin livsföring haft möjlighet att klara sina levnadskostnader med mindre medel än förbehållsbeloppet.

Regeringsrätten gör följande bedömning.

Skatteverkets beslut om skönstaxering bygger som nämnts på en av verket genomförd kontantberäkning. Enligt Regeringsrättens mening måste vid denna bevismetod beaktas att den normalt är behäftad med betydande osäkerhetsmoment. Osäkerheten gäller dels själva beräkningen i sig men även möjligheten att finna en rättvisande jämförelsenorm vad gäller uppskattningen av den skattskyldiges levnadskostnader. Ett lågt kontantöverskott kan tyda på att inkomster inte har redovisats. I ett sådant fall får de förklaringar som den skattskyldige lämnat angående sina levnadsförhållanden och ekonomiska situation tillmätas betydelse.

Utredningen i målet ger inte annat vid handen än att AA med familj levt under ordinära ekonomiska förhållanden fram till dess att båda makarna skadades i bilolyckan i april 2003. Det finns därför inte anledning att anta att familjen före den tidpunkten haft utgifter för sin försörjning som understigit förbehållsbeloppet eller att bil- och bostadskostnaderna understigit de av Skatteverket beräknade beloppen. Det finns däremot anledning att anta att familjens kostnader efter bilolyckan sjunkit till följd av att kostnader i samband med arbete bortfallit och att familjen fått anpassa sig till en lägre inkomstnivå. Med dessa utgångspunkter finner Regeringsrätten att familjens inkomster inte varit tillräckliga för familjens utgifter under året. Fråga uppkommer då om de amorteringar som AA hävdar att familjen mottagit från lån till en dotter respektive en syster kan leda till en annan slutsats.

I den frågan kan inledningsvis konstateras att Skatteverket i sin kontantberäkning tagit med de amorteringar om 6 000 kr som har kunnat verifieras genom kontoutdrag. Likaså har verket godtagit att amorteringar om 20 000 kr mottagits på en fordran avseende en av hustrun till en utomstående person såld bil enligt ett av denne utfärdat intyg. Däremot har varken verket, länsrätten eller kammarrätten godtagit uppgifterna om amorteringar i övrigt. Trots att AAs uppgifter om dessa amorteringar har ifrågasatts redan under handläggningen hos Skatteverket har han inte kommit in med ytterligare upplysningar eller bevisning i frågan. Det finns således inga kopior av låneavtal eller kvittenser på beloppen och inte heller uppgifter om hur de påstådda betalningarna skett. Inte heller har angetts hur dessa medel, som skulle ha uppgått till 3 000 kr varje månad, har hanterats av honom eller hustrun. På grund härav ansluter sig Regeringsrätten till den bedömning som underinstanserna gjort i denna fråga.

Regeringsrättens ställningstagande innebär således att förutsättningar får anses föreligga att skönsmässigt uppskatta AAs inkomst utöver vad han redovisat i självdeklarationen. Med hänsyn till vad som ovan sagts om familjens

Mål nr
3202-07

levnadsförhållanden kan den skönsrättsliga höjningen skäligen begränsas till 35 000 kr.

Enligt 5 kap. 2 § TL ska skattetillägg påföras den skattskyldige i samband med att skönstaxering sker. Någon sådan omständighet som enligt 5 kap. 14 § TL ska medföra hel eller delvis befrielse från tillägget har inte kommit fram. Skattetillägg ska därför tas ut på ett underlag av 35 000 kr.

AA har delvis fått bifall till sitt överklagande. Därmed föreligger förutsättningar för att bevilja honom ersättning för kostnader i målet enligt lagen (1989:487) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m.

I redogörelsen för vilka åtgärder som AAs ombud vidtagit i Regeringsrätten har bl.a. angetts genomgång av kammarrättens dom. Detta är en åtgärd som inte kan omfattas av ersättningen i Regeringsrätten. Någon tidsmässig uppskattning av detta moment har inte lämnats. Regeringsrätten bestämmer att ersättning ska utgå med skäliga 16 000 kr för kostnader i Regeringsrätten. Skäl att medge AA ersättning för kostnader i underinstanserna föreligger inte.

Marianne Eliason

Lars Wennerström

Peter Kindlund

Anna-Karin Lundin

Kristina Ståhl

Magnus Mathiasson
Föredragande regeringsrätts-
sekreterare

Avd. I
Föredraget 2008-10-15