

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
7683-09

meddelad i Stockholm den 23 juni 2011

KLAGANDE

AA

Ombud: BB

MOTPART

Skatteverket
171 94 Solna

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Kammarrätten i Göteborgs dom den 8 oktober 2009 i mål nr 1968-08, se bilaga

SAKEN

Inkomsttaxering 2006 samt skattetillegg

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen bestämmer, med ändring av kammarrättens dom, värdet av båtförmån till 28 000 kr.

Högsta förvaltningsdomstolen avslår yrkandet om undanröjande av skattetillegget.

Högsta förvaltningsdomstolen fastställer vad kammarrätten beslutat om sekretess.

Dok.Id 105961

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Wallingatan 2

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

Telefax
08-561 678 20

Expeditionstid
måndag – fredag
08:00-12:00
13:00-16:30

YRKANDEN M.M.

AA

AA yrkar att båtförman inte ska påföras honom samt att skattetillägget avseende förmanen ska undanröjas. Han anför bl.a. följande.

Han är pressfotograf. Hans bolag AA Press AB förvärvade i maj 2005 en båt av märket Buster Magnum för att användas i bolagets verksamhet. Bolaget säljer nyhetsbilder och andra bilder till pressen. Sedan lång tid har bolaget ett avtal med Sydsvenska Dagbladet om att självständigt bevaka Malmö–Lund-området med kranskommuner inklusive Öresund. Avtalet förutsätter att bolaget har tillgång till båt för att snabbt kunna genomföra de uttryckningar som uppdraget kräver, bl.a. vid sjöolyckor och andra händelser i Öresund. Sydsvenskan har även utnyttjat båten vid flera tillfällen för reportage.

Av de handlingar han gett in framgår att båten vid höstservice i december 2005 körts 71 timmar, varav 69 timmar i verksamheten. Av dessa timmar är 57 dokumenterade och godtagna av Skatteverket. Mellanskillnaden på 12 timmar består av båtanvändning i verksamheten där det inte klart framgår av verifikaten att båten använts. Dessutom har tid gått åt för att tanka båten, för provkörningar etc. Båten är ingen familjebåt som man kan övernatta i vilket begränsar den privata användningen.

När det gäller ett bolags förvärv av dyrbarare egendom med typisk privat karaktär som saknar verksamhetsanknytning presumeras att den förvärvats för privat bruk och själva dispositionsrätten utlöser förmånsbeskattning. Om däremot motsvarande egendom har ett naturligt användningsområde i bolagets verksamhet och faktiskt använts i verksamheten bör förmånsbeskattningen enbart grunda sig på det faktiska utnyttjandet av egendomen. I det nu aktuella fallet har båten förvärvats för att användas i verksamheten. Det är också visat att så skett i betydande omfattning. Utrymmet för privat användning har varit begränsat. Följaktligen bör

Mål nr
7683-09

enbart det faktiska utnyttjandet, inte själva dispositionsrätten, utgöra underlag för förmånsbeskattningen.

Skattetillegg förutsätter att Skatteverket inte bara visar att det förekommit en dispositionsrätt utan även att denna dispositionsrätt utnyttjats för privata ändamål (jfr RÅ 2002 ref. 31).

Skatteverket

Skatteverket bestrider bifall till överklagandet och anför bl.a. följande.

Mot bakgrund av förarbetsuttalandena i samband med att stoppreglerna slopades har Skatteverket tillämpat allmänna regler för förmånsbeskattning på det sätt som anvisas där (se prop. 1999/2000:15 s. 52–60). Detta ledde så småningom fram till ett klagande från Högsta förvaltningsdomstolen att ett fritidshus som otvistigt var anskaffat för företagsledarens privata bruk skulle beskattas – inte utifrån hur det faktiska nyttjandet sett ut i det enskilda ärendet (något som för övrigt är omöjligt för Skatteverket att visa) – utan utifrån de möjligheter som funnits till privat nyttjande, dvs. dispositionsrätten till egendomen (RÅ 2002 ref. 53). Rättsfallet gäller ett fritidshus men bör kunna tillämpas även i fråga om båtar. Olika typer av båtar anskaffas av företag av skilda anledningar. Detta har lett till svårigheter att bedöma om förmån föreligger och – när så har ansetts vara fallet – bestämma rätt marknadsvärde på förmånerna. Skatteverket har genom ställningsstagande den 13 mars 2009 (dnr 131 708006-07/111) angett riktlinjer för hur förmånsbeskattningen och värderingsfrågorna ska hanteras av verket.

I processen har det varit ostridigt att båten behövts och använts av AA i hans arbete som pressfotograf och att det har skett i relativt stor omfattning. Emellertid utgör detta förhållande inget hinder mot att även använda båten privat under helger och andra lediga stunder. Utredning om båtens användning ger också stöd för att visst nyttjande inte kunnat kopplas till användning för arbete åt bolaget. Båten finns förtöjd året runt utanför bolagets verksamhetslokal, som ligger i anslutning till AAs bostad. Båten är visserligen ingen båt för semesterresor, men

Mål nr
7683-09

den är ett praktiskt transportmedel till sjöss i närområdet. Det är en typ av båt som är mycket vanlig bland privatpersoner. Privat användning av sådan båt innebär en förmån. Förmånen bör mot bakgrund av båtens användning i verksamheten och båtens karaktär värderas efter en begränsad dispositionsrätt.

Skatteverkets rekommendation att förmånen beräknas motsvara 3–4 veckors användning vid begränsad dispositionsrätt tar sikte på den större typ av båtar som används under en koncentrerad tid för semesterändamål. I detta fall handlar det om en båt som med fördel kan användas för kortare turer och som transportmedel under hela säsongen. Ett förmånsvärde beräknat efter åtta veckors hyra synes därför vara väl avvägt i detta fall. Enligt Skatteverkets utredning kan 7 000 kr anses motsvara veckohyran för en båt i denna storleksordning.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

AA äger och är verksam i AA Press AB. Bolaget säljer nyhetsbilder och andra bilder till pressen. Bolaget har 2005 förvärvat en motorbåt av märket Buster Magnum för ca 500 000 kr. Båten har varit förtöjd i anslutning till AAs bostad. I målet är ostridigt att båten använts i verksamheten i relativt stor utsträckning.

Frågan i målet är om AA ska beskattas för båtförmån och hur den i så fall ska värderas.

Enligt huvudregeln i 11 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229) ska förmåner som erhålls på grund av tjänst tas upp som intäkt. En förmån ska enligt 61 kap. 2 § värderas till marknadsvärdet om inte annat följer av övriga bestämmelser i kapitlet.

I RÅ 2002 ref. 53 ansågs att en delägare och anställd i ett fåmansföretag som utan inskränkning kunnat disponera företagets fritidshus skulle förmånsbeskattas, inte för ett faktiskt utnyttjande av fritidshuset utan för själva dispositionsrätten. Det finns inte anledning att i det aktuella hänseendet behandla båtar annorlunda.

Mål nr
7683-09

I rättsfallet användes inte fritidshusen av fåmansföretaget för uthyrning eller på annat sätt. Den princip som rättsfallet ger uttryck för – att dispositionsrätt kan grunda förmånsbeskattning – bör emellertid gälla även om fritidshuset eller båten används i företaget.

Vid värderingen måste en samlad bedömning göras av omständigheterna i det enskilda fallet. I fråga om båtar bör hänsyn tas till bl.a. typ av båt, användningen av båten i verksamheten och kostnaden för att hyra en motsvarande båt. Även omständigheter som hänför sig till den skattskyldige själv kan i speciella fall ha betydelse, t.ex. privat innehav av båt eller sjukdom som hindrar båtanvändning.

Kammarrätten har beskattat AA för ett förmånsvärde om 56 000 kr.

Vid beräkningen av marknadsvärdet har utgångspunkten varit vad det skulle kosta att veckovis hyra en likvärdig båt. Kostnaden för att hyra en båt motsvarande den som är aktuell i målet har uppskattats till 7 000 kr i veckan. Beskattning av förmånen att nyttja båten har begränsats till att avse en period om åtta veckor med anledning av båtens användning i verksamheten.

Det står klart att AA ska beskattas för dispositionsrätten men också att denna varit i hög grad inskränkt eftersom båten i betydande omfattning använts i verksamheten. Förmånsbeskattningen bör därför begränsas till att avse ett nyttjande under fyra veckor.

Marknadsvärdet av båtförmånen bör bestämmas med utgångspunkt i en beräknad hyreskostnad. Veckohyran för att hyra en båt motsvarande den som är aktuell i målet har uppskattats till 7 000 kr i veckan. Förmånsvärdet ska mot denna bakgrund bestämmas till 28 000 kr.

Mål nr
7683-09

AA har genom att inte redovisa någon förmån lämnat sådan oriktig uppgift som avses i 5 kap. 1 § taxeringslagen (1990:324). Det finns därför grund för skattetillägg. Det har inte kommit fram några skäl för befrielse från skattetillägg.

Gustaf Sandström

Karin Almgren

Lennart Hamberg

Annika Brickman

Anita Saldén Enérus

Linda Bolund Thornell
Föredragande justitiesekreterare

Avd. I

Föredraget nov–dec 2010