

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
1391-12

meddelad i Stockholm den 12 april 2013

KLAGANDE
AA

MOTPART
Skatteverket
171 94 Solna

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE
Kammarrätten i Göteborgs dom den 17 februari 2012 i mål nr 3221-11

SAKEN
Skyldighet att använda certifierat kassaregister

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen avslår överklagandet.

YRKANDEN M.M.

AA yrkar att underinstansernas avgöranden ska upphävas och att han inte ska omfattas av skyldigheten att använda kassaregister. Han anför bl.a. följande.

Prövningen av om det föreligger en verksamhet med obetydlig kontantförsäljning ska göras genom en samlad bedömning av det enskilda företags förhållanden.

Dok.Id 131628

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Birger Jarls torg 13

Telefon
08-561 676 00

E-post:
hogstaforvaltningsdomstolen@dom.se

Telefax
08-561 678 20

Expeditionstid
måndag – fredag
08:00-16:30

Mål nr
1391-12

Caféverksamheten är endast en bisyssla som han ägnar sig åt några månader under sommaren. Något absolut gränsvärde finns inte i lagen för när omsättningen ska anses vara av betydande omfattning. Det är missvisande att räkna om omsättningen till helår och det saknas rättslig grund för detta. Det måste vara den verkliga omsättningen som ska ligga till grund för bedömningen. Någon risk för konkurrenspåverkan finns inte. Cafét ligger cirka två mil från Säffle tätort och konkurrerar inte med andra caféer.

Han har numera en terminal för kortbetalning. För det fall hans verksamhet skulle bedömas vara av den omfattningen att han omfattas av kravet på certifierat kassaregister kan undantag medges på grund av att tillförlitligt underlag för skattekontroll kan tillgodoses på annat sätt. Det skulle vara en orimlig administrativ börda att ha ett certifierat kassaregister i verksamheten.

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

Frågan i målet handlar i första hand om verksamheten ska anses vara av så obetydlig omfattning att skyldighet att använda ett certifierat kassaregister inte föreligger enligt 3 § första stycket 1 lagen (2007:592) om kassaregister m.m. Försäljningen under de månader cafét är öppet kan inte anses låg. Efter omräkning till helår uppgår AAs kontanta försäljning till cirka sex prisbasbelopp, dvs. den överstiger riktvärdet med cirka 50 procent. Det går inte att uppnå en likartad behandling mellan olika företags kontantförsäljning om jämförelsen inte görs på årsbasis. Ett företag som omsätter mindre än fyra prisbasbelopp och har verksamhet endast under sommarmånaderna – eller annan del av året – skulle i så fall undgå skyldigheten att använda certifierat kassaregister medan ett helårsöppet företag i samma område och med samma omsättning under sommaren skulle omfattas av reglerna, just på grund av att det är helårsöppet. Risken för konkurrenspåverkan kan inte bedömas enbart med utgångspunkt från en jämförelse mellan olika caféer eller enbart utifrån ett snävt geografiskt perspektiv. Anskaffandet av ett certifierat kassaregister kan inte ses som någon större administrativ börda för AA.

Det som AA anfört om anskaffande av kortterminal gör inte att han uppfyller kriterierna i 30 § första stycket 1 kassaregisterlagen. Undantag i det enskilda fallet kan därför inte medges.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Bakgrund

AA ansökte om undantag från kassaregisterlagen och uppgav att han kunde tillgodose Skatteverkets behov av tillförlitligt underlag för skattekontroll på annat sätt än genom innehav av ett certifierat kassaregister. Han uppgav vidare att den kontanta försäljningen i hans caférörelse uppgick till 90 000–100 000 kr per säsong.

Skatteverket avslog AAs ansökan med motiveringen att det inte framgick på vilket sätt han skulle tillgodose behovet av tillförlitligt underlag på annat sätt. När det gällde omsättningen i AAs verksamhet räknades den om till omsättning på årsbasis enligt Skatteverkets allmänna råd om vad som är försäljning i obetydlig omfattning enligt kassaregisterlagen, SKV A 2009:2. Eftersom omsättningen då översteg fyra prisbasbelopp ansågs verksamheten bedrivas i mer än obetydlig omfattning och omfattades därmed av kravet på certifierat kassaregister.

AA överklagade hos förvaltningsrätten som med beaktande av risken för konkurrenspåverkan och vid en samlad bedömning av vad som kommit fram om verksamheten fann att kontantförsäljningen inte var obetydlig. Vidare fann förvaltningsrätten att undantag i det enskilda fallet inte kunde medges eftersom AA var ensam ägare och bedrev verksamheten i stort sett ensam. I den nu överklagade domen gjorde kammarrätten samma bedömning som förvaltningsrätten.

Tillämpliga bestämmelser m.m.

Kassaregisterlagen upphörde att gälla vid utgången av 2011. Sedan den 1 januari 2012 finns nu aktuella bestämmelser i 39 kap. 4, 5 och 9 §§ skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL.

Enligt huvudregeln i 39 kap. 4 § SFL ska den som i näringsverksamhet säljer varor eller tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kontokort – s.k. kontantförsäljning – använda kassaregister. Av 5 § första stycket 1 framgår att skyldigheten att använda kassaregister inte gäller för den som bara i obetydlig omfattning säljer varor eller tjänster mot kontant betalning eller mot betalning med kontokort. Enligt 9 § första stycket 1 får Skatteverket i enskilda fall besluta om undantag från skyldigheter som gäller kassaregister om behovet av tillförlitligt underlag för skattekontroll kan tillgodoses på annat sätt.

Enligt förarbetena är syftet med regleringen om kassaregister att skydda seriösa företagare från illojal konkurrens och att förbättra möjligheten till kontroll av omsättningen i kontantbranscherna. Det ansågs finnas skäl att undanta vissa branscher och företag, bl.a. om kravet på kassaregister inte kunde anses proportionerligt med hänsyn till den kostnad som detta krav skulle innebära. Undantag gjordes därför för företag som bara i obetydlig omfattning säljer varor eller tjänster genom kontantförsäljning. Detta undantag tar sikte på två företeelser, nämligen dels de minsta företagen med låg omsättning, dels företag där kontantförsäljning endast förekommer i rena undantagsfall (prop. 2006/07:105 s. 37). När det gällde de minsta företagen anförde regeringen att prövningen av om det föreligger obetydlig kontantförsäljning eller inte bör ske genom en samlad bedömning av det aktuella företagets förhållanden. Med hänsyn till risken för konkurrenspåverkan bör undantaget för obetydlig kontantförsäljning tolkas restriktivt. Regeringen fann att det inte var önskvärt eller möjligt att i lagen ange ett gränsvärde som innebar att en kontant betalning under viss nivå skulle anses som obetydlig. Ett sådant gränsvärde skulle komma att uppfattas som ett fast belopp och skulle sannolikt medföra risk för kringgåenden. Ett absolut gränsvärde skulle inte heller nödvändigtvis träffa endast de företag där undantag är motiverat.

Som vägledning vid denna bedömning angavs ett riktvärde på fyra prisbasbelopp (a. prop. s. 38).

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

Det är ostridigt att AAs verksamhet är sådan att han enligt huvudregeln i 39 kap. 4 § SFL omfattas av skyldigheten att använda certifierat kassaregister.

Den första fråga Högsta förvaltningsdomstolen har att ta ställning till är om kontantförsäljningen bara är av obetydlig omfattning (39 kap. 5 § första stycket 1 SFL).

Av utredningen i målet framgår bl.a. följande. AA bedriver caféverksamhet varje sommarsäsong intill en kulturminnesmärkt gård utanför Säffle.

Kontantförsäljningen i caféverksamheten uppgår till cirka 90 000–100 000 kr per säsong. Försäljningen i caféet sker i huvudsak under sommarmånaderna juni, juli och augusti. Under resterande tid av året går det inte att bedriva någon verksamhet i cafélokalen eftersom den är inrymd i ett uthus utan uppvärmning.

Med hänsyn till den restriktiva tolkning av undantagsbestämmelsen som är avsedd kan kontantförsäljningen under sommarsäsongen inte anses obetydlig.

Huvudregeln om skyldighet att använda certifierat kassaregister i 39 kap. 4 § SFL är därmed tillämplig.

Nästa fråga att ta ställning till är om AA kan medges undantag på grund av att behovet av tillförlitligt underlag för skattekontroll kan tillgodoses på annat sätt än genom ett certifierat kassaregister (39 kap. 9 § första stycket 1 SFL). Av utredningen framgår att AA är ensam ägare till verksamheten och att han mestadels arbetar själv i caféet. Han sköter också kassaredovisningen.

Mål nr
1391-12

Med hänsyn härtill är förutsättningarna för undantag inte uppfyllda. Vad AA anført om införskaffandet av kortterminal föranleder ingen annan bedömning. Överklagandet ska därför avslås.

I avgörandet har deltagit justitieråden Henrik Jermsten, Eskil Nord, Anita Saldén Enérus, Christer Silfverberg och Thomas Bull.

Målet har föredragits av justitiesekreteraren Charlotta Berglund.