

Skatteverkets kartläggning av tvistiga frågor i skatteprocesser inom området beskattning av näringsverksamhet

Innehållsförteckning

1 Sammanfattning	s. 3
2 Inledning	s. 4
3 Kategorier av tvistefrågor	s. 5
4 Skatteverkets ställningstaganden	s. 7

Bilaga: Tvistiga frågor

1 Sammanfattning

Regeringen har gett Skatteverket i uppdrag att kartlägga de vanligast förekommande frågorna i ärenden om överklaganden/omprövningar med särskilt fokus på inkomstslaget näringsverksamhet.

Den vanligaste tvistefrågan är frågan om skönstaxering, som utgör 39 av de 159 frågor som identifierats i kartläggningen. Användandet av falska fakturor eller tillskapade kostnadsunderlag förekommer i ett antal fall.

En annan vanlig typ av tvistefrågor rör frånvaron av reellt tvåpartsförhållande eller närståendefrågor. Här är det fråga om möjlighet att fördela inkomster eller kostnader mellan olika skattesubjekt som står under gemensam eller närståendes kontroll. I dessa fall blir det ofta fråga om bevisning om avtalsvillkor är sådana som skulle förekommit mellan oberoende parter.

Frågan om privata kostnader och andra kostnader som ligger nära den privata sfären samt frågan om oredovisade förmåner förekommer i ett antal fall. I normalfallet är det fråga om utredning och bevisning kring om kostnaden hör hemma i näringsverksamheten eller om det är fråga om en privat kostnad.

Ideella föreningar är inte skattskyldiga för alla inkomster i näringsverksamhet. Skattskyldigheten regleras i 7 kap 7 § IL. Av de nio ärenden som gått igenom avseende ideella föreningar rör åtta frågor skattskyldigheten enligt denna paragraf. I sammanhanget framstår denna fråga som mycket central avseende beskattning av ideella föreningar.

Under avsnitt 3 nedan kommenteras fyra kategorier av tvistefrågor. Kategoriindelningen har gjorts av enskilda frågor som har ansetts ha ett sådant samband med varandra att det finns skäl att redovisa dessa tillsammans.

Elva sakfrågor förekommer i fler än tre fall, nio sakfrågor har förekommit i två fall i underlaget och ytterligare 52 frågeställningar har förekommit i endast ett fall. Sakfrågorna i sig redovisas i särskild bilaga.

Sammanfattningsvis indikerar kartläggningen att Skatteverkets granskningsinriktning är den viktigaste omständigheten för antalet processer i olika frågor.

Kartläggningen visar att de genomgångna processerna har förts i enlighet med de ställningstaganden som publicerats samt att domstolarna endast i ett fall gjort en annan materiell bedömning än den som redovisas i ställningstagandet. Kartläggningen kommer att ligga till grund för fortsatt arbete för att försöka öka förutsägbarheten och minska antalet processer.

2 Inledning

Regeringen har gett Skatteverket i uppdrag att kartlägga de vanligast förekommande frågorna i ärenden om överklaganden/omprövningar med särskilt fokus på inkomstslaget näringsverksamhet. Kartläggningen omfattar även frågor om beskattning av utdelning och kapitalvinst i fåmansägda företag enligt de så kallade 3:12 reglerna. I kartläggningen ingår också att analysera om Skatteverkets ställningstaganden bidragit till ökad enhetlighet och rättssäkerhet.

Kartläggningen har utförts av rättsavdelningen inom ramen för Skatteverkets uppdrag att kartlägga domstolsprocesser.¹ Urvalet har begränsats till de beskattningsfrågor som rör beskattning av näringsverksamhet samt beskattning enligt de så kallade 3:12 reglerna. Sammanlagt har 150 ärenden gått igenom och 159 beskattningsfrågor identifierats.

Av dessa ärenden har de som rör allmän beskattning av näringsverksamhet samt bolags- och koncernbeskattning av resursskäl begränsats till 110 ärenden. Därutöver har kartläggningen omfattat 25 ärenden som rör internationell företagsbeskattning, nio ärenden som rör stiftelser och ideella föreningar och sex ärenden som rör redovisning.

Tomas Algotsson har varit ansvarig för uppdraget på rättsavdelningen. Goran Todorovic och Jesper Bengtsson har samordnat kartläggningen. Genomgången av processerna har gjorts av handläggare vid rättsavdelningen.

Resultatet av kartläggningen redovisas nedan på så sätt att fyra huvudtyper av tvistefrågor sammanfattas och kommenteras under avsnitt 3. Vad som framkommit avseende ställningstagandenas bidrag till ökad enhetlighet och rättssäkerhet kommenteras under avsnitt 4. Kartläggningen kommer att ligga till grund för fortsatt arbete för att försöka öka förutsägbarheten och minska antalet processer.

¹ För närmare redogörelse av urvalet se rapporten ”Rättsavdelningens genomgång av domstolsprocesser” avsnitt 4.1.

3 Kategorier av tvistefrågor inom näringsområdet

3.1 Skönstaxering och undanhållna intäkter samt falska fakturor

Den i särklass vanligaste tvistefrågan i denna kartläggning är frågan om undanhållna intäkter och skönstaxeringar. Denna fråga utgör 39 av de 159 (24,5%) av frågorna som identifierats i kartläggningen.

Falsa fakturor eller tillskapade kostnader kan användas för att finansiera svart arbetskraft eller för att dölja uttag av medel ur företaget, dessa blir således i förlängningen undanhållna intäkter.

Om man lägger samman dessa två punkter som kan sammanfattas som frågor om undanhållande av intäkter så utgör dessa 45 av 159 frågor eller 28,3 %.

3.2 Kostnader nära den privata sfären, oredovisade förmåner m.m.

Frågan om bokförda kostnader för representation och resor med för stort inslag av privat karaktär har identifierats i fyra fall. Dessutom har det i två fall konstaterats att rent privata kostnader dragits av.

I urvalet har återfunnits tre fall där frågan varit om hästverksamhet bedrivits som näringsverksamhet eller inte. Sådan verksamhet bedrivs ofta på näringsfastighet där innehavet i sig innebär att näringsverksamhet bedrivs. Detta innebär att frågan om utnyttjande av näringstillgångar för privat bruk aktualiseras.

I kartläggningen har förekommit två fall där processen avsett frågan om delägare erhållit förmån av felprissatta tjänster. I dessa fall har beskattning skett som för förtäckt utdelning.

Frågan om utbildningskostnader utgör en privat levnadskostnad eller en kostnad för näringsverksamheten har varit uppe i ett fall. Processen rörde frågan om avdrag för utbildningskostnader som enskild näringsidkare har för egen utbildning.

Sammantaget utgör kostnader nära den privata sfären tolv av 159 frågor, eller 7,5 %.

3.3 Frånvaro av tvåpartsförhållande samt närståendetransaktioner

Frånvaro av reellt tvåpartsförhållande kan innebära möjligheten att fördela intäkter och kostnader mellan olika skattesubjekt för att vinna skattefördelar. Det kan vara fråga om transaktioner mellan en ideell förening som är begränsat skattskyldig och ett närstående aktiebolag som är skattskyldigt fullt ut, eller att en enskild näringsidkare gör affärer med egenägt aktiebolag. Denna typ av fråga har aktualiserats i tre fall.

Frågan är besläktad med regelverket som rör felprissättning som innebär att resultat av näringsverksamhet kan fördelas mellan närstående företag i olika länder. I inkomstskattelagen återfinns en korrigeringsregel i 14 kap 19 §. Denna regel aktualiserades i fem fall. Tvistiga belopp i dessa fall uppgick till betydande belopp, sammantaget 1 884 899 000 kr.

Frågan om allokering av kostnader i internationella koncerner är en variant av närståendetransaktioner. I kartläggningen har uppmärksammats två fall rörande allokering av kostnader till svenskt dotterbolag. Även här är det fråga om betydande belopp, sammanlagt 907 836 000 kr. Det kan påpekas att även om enbart två ärenden om vardera ett taxeringsår ingått i kartläggningen har det i båda fallen varit fråga om flera år i processen.

Frånvaro av tvåpartsförhållande samt närståendetransaktioner har förekommit i tio frågor av 159, eller i 6,3 %.

3.4 Fysisk persons lån från egenägt utländskt holdingbolag.

Ägare till utländska fåmansägda företag har erhållit lån från dessa bolag. Skatteverket har hävdat att låneavtalen egentligen avsett permanenta förmögenhetsöverföringar från det utländska bolaget till delägaren.

Företeelsen kan hänföras till avsnitt 3.3 ovan eftersom det är fråga om frånvaro av reellt tvåpartsförhållande. Punkten redovisas dock separat eftersom det är fråga om en avgränsad företeelse där senare lagstiftning motverkar förfarandet. Denna lagstiftning har skett genom en ändring av 11 kap 45 § IL vilken innebär att vissa lån från utländska företag numera ska tas upp i inkomstlaget tjänst. Som en följd av detta är inte heller ränta på sådant lån avdragsgill, 9 kap 7 § IL.

Denna fråga utgör tio frågor av 159 eller 6,7 %.

3.5 Sammanfattande kommentarer

Att en process eller ett omprövningsärende aktualiseras kan till största delen härledas till Skatteverkets granskningsinriktning. För att en process ska aktualiseras måste först deklarationen granskas och sedan på någon punkt ifrågasättas. De ovan listade frågorna är typiskt sett frågor som omfattas av Skatteverkets återkommande granskning. Vad gäller ärendena med lån från egenägt holdingbolag kan det relativt sett stora antalet processer kopplas till en särskild kontrollinriktning mot just denna företeelse.

Sammanfattningsvis indikerar kartläggningen att Skatteverkets granskningsinriktning är den viktigaste omständigheten för antalet processer i olika frågor.

4 Skatteverkets ställningstaganden

I uppdraget ingår också att inom kartläggningmaterialet analysera om Skatteverkets ställningstaganden har bidragit till ökad enhetlighet och rättssäkerhet. I kartläggningen har tolv ställningstaganden aktualiserats i 15 ärenden. Ärendena har från Skatteverkets sida förts i enlighet med ställningstagandena.

Endast i ett fall har Kammarrätten gjort en annan materiell bedömning av frågan än den som redovisats i ställningstagandet. Detta fall rör ställningstagande om avräkning av utländsk skatt när idrottslig verksamhet bedrivs i aktiebolag m.m.. Ställningstagandet har, som en följd av ett antal liknande avgöranden, ändrats i linje med dessa avgöranden.