



KLAGANDE

Fredrik Berne, 19741014-4955

Ombud: Mats Lagström

MOTPART

Skatteverket

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten i Göteborgs dom den 16 september 2021 i mål nr 11214-20 och 16968-20, se bilaga A

SAKEN

Inkomstbeskattning 2017
Ersättning för kostnader

KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Kammarrätten bifaller överklagandet delvis och bestämmer att kostnaderna för Vesterlunds resor och boende under perioden september–december 2017 inte utgör en skattepliktig förmån för Fredrik Berne vid inkomstbeskattning 2017.

Kammarrätten avslår överklagandet i övrigt samt yrkandet om ersättning för kostnader i kammarrätten.

YRKANDEN M.M.

Fredrik Berne yrkar detsamma som i förvaltningsrätten, med undantag för att han återtar yrkandena om att Skatteverkets beslut ska upphävas i de delar som gäller resväskor, trädgårdsfacklor och taxiresor samt halva kostnaden

för poolskötsel. Han yrkar även ersättning för kostnader i kammarrätten och anför följande.

Inköp av varor

Hotbilden som fanns mot honom är kopplad till hans yrkesverksamhet. Bolagets egendom har försvunnit. Dessutom finns konst som ägs av bolaget i fastigheten.

Förvaltningsrätten har inställningen att hemmet har en tydlig karaktär av privat levnadskostnad. Hur det i detta fall kan vara tydligt är märkligt. Det kan ifrågasättas var säkerhet ska sättas in, om inte i anslutning till bostaden. En del av verksamheten är belägen i bostaden.

Resekostnader

Ett av Vesterlunds uppdrag var att marknadsföra honom, oavsett i vilken form det skedde. Det är fel att påstå att de har gjort romantiska resor. Förvaltningsrätten har medgett nedsättning av skattetillägg för en helikopterresa för F. Berne Invest AB, men påfört honom ett förmånsvärde. Förvaltningsrätten har alltså accepterat att resan gjordes i tjänsten.

Vesterlunds resor

Förvaltningsrätten har gjort bedömningen att Vesterlunds resor är av privat karaktär. Det är därmed inte han utan den anställde, det vill säga Vesterlund, som ska beskattas för förmånen.

Hotellvistelse för honom

Bolaget har förflyttat material från bostaden för att kunna driva verksamheten från ett hotellrum. Bolaget har haft kostnaden. Det var ett större rum som hyrdes, som det fanns möjlighet att arbeta från. Det finns ingen anledning att ifrågasätta debiteringsnormen.

Hysesintäkter

Erhållen hyra ska inte beskattas, eftersom den ligger inom ramen för schablonavdraget om 40 000 kr.

Bostadsförmån

I beräkningen av förmånsvärdet har Skatteverket använt sig av hela boytan och en del av biytan. Bolaget inhyser dock en inredd kontorslokal för F. Berne Invest AB. Detta är det enda kontorsutrymme bolagskoncernen har. Ytan används för utbildning, förberedelser för utbildningar och operationer samt värdering av patienters status. Rummet är inrett för ändamålen.

Skatteverket har inte stöd för att beräkna förmånsvärdet för en permanentbostad på det sätt som gjorts. Myndigheten har inte presenterat någon undersökning av hyresmarknaden, utan har konstaterat att det inte finns någon relevant hyresmarknad. Förvaltningsrätten har inte lämnat någon förklaring till varför de jämförelseobjekt han lämnat in skiljer sig från bostaden vad gäller läge och standard.

Skatteverket har använt ett felaktigt tabellvärde. Det finns inte belägg för att fastighetspriserna i området är högre än de i centrala Göteborg. I storstäderna är det ofta företag och inte privatperson som äger fastigheterna. Företag är mer villiga att betala än vad privatpersoner är.

Skatteverket påstår att det har skett omfattande renoveringar på fastigheten. En fastighet som har varit obebodd ett tag kräver en del renoveringar för att kunna hyras ut. Det är fel att utgå från ett fiktivt taxeringsvärde. Att jämföra kapitalkostnaden för fastigheten och en fastighet som inte existerar är en osäker metod.

Förmånsvärde utöver bostadsförmånen

Han är skyldig att underhålla fastigheten, eftersom bolaget har ett hyresförhållande med honom. Många av de kostnader som läggs honom till last avser underhåll. Hälften av kostnaden för skötsel av pool är underhåll av fastighetens egendom. Förmånsvärdet, utöver bostadsförmånen ryms inom den hyra som erlagts, varför skäl för beskattning inte uppkommer.

Skatteverket anser att överklagandet ska avslås.

SKÄLEN FÖR KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Förmåner från F. Berne Invest AB

Kammarrätten har i dom denna dag i mål nr 7717–7719-21 bedömt att kostnader för övervakningskameror, säkerhetsanordningar, arbetskläder samt resor och hotellvistelser för Fredrik Berne, inklusive en helikopterresa, samt även Vesterlunds resor och hotellvistelser, utgör privata levnadskostnader. Det har inte kommit fram omständigheter som innebär att det finns skäl att göra en annan bedömning i nu aktuella mål.

Fredrik Berne anför att det inte är han utan Vesterlund som har fått en skattepliktig förmån beträffande kostnaderna för resorna.

Vesterlund anställdes av F. Berne Invest AB från och med september 2017. Det är därför inte Fredrik Berne som ska beskattas för den förmån som utgått till henne motsvarande kostnaderna för hennes resor och för boende under perioden september–december 2017. Det gäller för både kostnaderna för de resor hon har gjort ensam och hennes del av kostnaderna för de resor hon har gjort tillsammans med Fredrik Berne.

Den förmån som motsvarar kostnaderna för Vesterlunds resor och hotellvistelser innan hon anställdes kan däremot inte hänföras till någon

annan än Fredrik Berne, även om han uppgett att de redan tidigare hade ett samarbete.

Bilersättning och kostnader för Gothia Protection Group AB:s tjänster
Kammarrätten gör samma bedömning som förvaltningsrätten.

Hysesintäkter från F. Berne Invest AB
Kammarrätten gör samma bedömning som förvaltningsrätten.

Bostadsförmån från Amundövik assets AB
Kammarrätten gör samma bedömning som förvaltningsrätten.

Övriga förmåner från Amundövik assets AB
Kammarrätten har i dom denna dag, i mål nr 7720-21 och 7721-21, bedömt att kostnader för skötsel av trädgård och pool samt nätverk och datakommunikation utgör skattepliktiga förmåner. Det har inte kommit fram skäl att göra en annan bedömning i nu aktuella mål.

Ersättning för kostnader

Visserligen vinner Fredrik Berne visst bifall till sin talan i kammarrätten, med avseende på att Vesterlunds resor under den tid som hon var anställd i F. Berne Invest AB inte ska påföras honom som förmån, men beloppsmässigt är bifallet marginellt och det framkommer inte att han skäligen varit i behov av ombud för att tillvarata sin rätt i denna del. Det saknas sammantaget skäl att frångå förvaltningsrättens bedömning när det gäller kostnader hos Skatteverket respektive för att medge ersättning för kostnader i kammarrätten.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga B (formulär 3).

Kristina Harmsen Hogendoorn

Magnus Lundberg

Sanna Eriksson
referent

**FÖRVALTNINGSRÄTTEN
I GÖTEBORG**

Avd. 1

DOM

2021-09-16

Meddelad i Göteborg

Mål nr

11214-20

16968-20

KLAGANDE

Fredrik Berne, 741014-4955

Ombud: Mats Lagström

MOTPART

Skatteverket

ÖVERKLAGAT BESLUT

Skatteverkets beslut 2019-12-03, dnr 19TD58910, se bilaga 1

SAKEN

Inkomstbeskattning 2017

Ersättning för kostnader

FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten ändrar beslutet på så sätt att Fredrik Berne inte ska beskattas för förmån vad gäller fast telefoni.

Förvaltningsrätten avslår överklagandet i övrigt.

SAMMANFATTNING

Förvaltningsrätten har i målet kommit fram till att de kostnader som överklagats, som F. Berne Invest AB betalat, utgör privata levnadskostnader hos Fredrik Berne och att han även ska ta upp hyreskostnaderna från bolaget till beskattning. Förvaltningsrätten har även kommit fram till att Fredrik Berne ska beskattas för bostadsförmån enligt det överklagade beslutet och att övriga utgifter från Amundövik assets AB som överklagats, förutom vad gäller delen avseende fast telefoni, utgör förmåner som tas upp till beskattning av Fredrik Berne. Vad gäller utgiften för fast telefoni får den enligt förvaltningsrätten anses ingå i den bostadsförmån som lämnats till Fredrik Berne och den kan därför inte ses som en från bostadstillhandhållet separat förmån. Förvaltningsrätten har även kommit fram till att Fredrik Berne inte ska beviljas ersättning för kostnader. Under rubriken ”Skälen för förvaltningsrättens avgörande” finns domstolens bedömning.

YRKANDEN M.M.

Fredrik Berne yrkar att det överklagade beslutet ska upphävas förutom de delar som gäller förmåner kopplade till elkostnader, Munkebäcks biltvätt, Odevalls advokatbyrå, Forum Fastighetsekonomi AB, Media Markt, La Croisette, Odontiatreio och Friskis & Svettis samt vad gäller 50 procent av resan till Stockholm över nyår 2016 och 20 procent av resan till New York över jul och nyår 2017. Han yrkar även att han ska beviljas begärd ersättning för kostnader under processen hos Skatteverket och anför i huvudsak följande.

Inköp i verksamheten

Han är ställföreträdare och den enda anställda i F. Berne Invest AB. Han har efter en uppslitande skilsmässa mottagit hot och bolaget har blivit utsatt för

stölder som är direkta sabotage mot verksamheten. F. Berne Invest AB har med anledning av detta vidtagit åtgärder för att säkerställa hans och bolagets säkerhet. Som kirurg är händerna det enda verktyg som han har. Skulle något hända honom efter det hot som bolaget upplevt skulle bolagets verksamhet och hans karriär vara över. De säkerhetsåtgärder som har vidtagits skyddar även tillgångar så som konst, sekretesskyddad patientinformation och medicinsk utrustning som tillhör bolaget. Kostnaderna för övervakningskameror och säkerhetsanordningar utgör inte privata levnadskostnader och ska belasta bolaget utan begränsningar.

Trädgårdsfacklorna är ett inköp som används vid event som sker regelbundet. Vid Skatteverkets besök kunde tjänstemännen konstatera att doftljus användes i väntrummet och i kontoret.

I samband med resor måste han ta med dokument, utrustning m.m. och väskorna som används för detta måste vara utformade på speciellt säkra sätt. De väskor som köpts in används förutom vid tjänsteresor för transporter av utrustning, läkemedel m.m. till och från Klinik 34.

Skatteverket har sett hur de inköpta kläderna används på kliniken. Det är inte troligt att 18 skjortor, 20 pikétröjor och ett stort antal T-shirts köpts in för privat bruk. Det ställs i verksamheten stora krav på hygien och sanitet för att förhindra blodsmitta och infektioner. Vid en arbetsdag byts kläder normalt 4–5 gånger och ibland upp till 10 gånger per dag. Kläderna lämnar aldrig kliniken vilket även gäller skorna. Två T-shirts från Louis Vuitton som är mer exklusiva används endast vid live-injektioner och föreläsningar. Bolagets verksamhet är uppbyggd på exklusivitet och lyx vilket gör att han nästan alltid möter kunderna iförd märkeskläder.

Resor

Resan till Stockholm 29 december 2016 – 1 januari 2017 var för att hitta samarbeten med andra mediaprofiler och genomfördes under nyårshelgen då det inte fanns någon annan tid att träffas. Diskussioner genomfördes den 30 december och halva dagen 31 december. Eftersom det ofrånkomligen var nyårsafton och inget arbete utfördes efter kl. 12.00 den 31 december kan 50 procent av resan anses utgöra en privat levnadskostnad.

Resan till New York 23 december 2017 – 4 januari 2018 var för att genomföra ett möte med amerikansk TV för att promota en realityshow. Valet att förlägga detta möte i samband med jul och nyår var för att hans kalender endast medger resor och förhandlingar i samband med större högtider och veckoslut. Affärsklimatet är annorlunda i USA jämfört med Sverige och i förhandlingar med TV-bolag och andra intressenter utväxlas inte några handlingar som kan styrka bolagets medverkan. Eftersom resan sammanföll med jul och nyår fanns vissa inslag av privat tid och bolaget medger därför en privat kostnad om 20 procent av de totala kostnaderna kopplade till resan.

Syftet med resan till Venedig 1–4 juli 2017 var inspelning och fotografering för en realityshow-promotion i en miljö anpassad för den publik som showen framställs för. Resan genererar en stor ekonomisk nytta i framtiden. Syftet med resan till Piteå 3–5 november 2017 var att medverka i en provinspelning för en blivande TV-show med Vesterlund om hennes hemstad. Vad gäller resan 24–25 november 2017 till Stockholm ingår det i bolagets profilskapande att han deltar i aktiviteter där den i regel unga publiken köper bolagets tjänster avseende hudvård och estetisk kirurgi. Detta gäller särskilt målgruppen som går i giftastankar och kanske behöver åtgärda sitt utseende. Den ekonomiska nyttan av att bolaget visar upp sig i profilskapande syfte kommer på lång sikt.

I inkomstskattelagen görs det ingen skillnad mellan vardagar och helger. Företagsledare är oftast hänvisade till helger för att medverka i olika aktiviteter. Det görs inte heller någon skillnad på om resmålet är populärt eller inte. De krav som Skatteverket ställer på dokumentation m.m. för att visa syftet med resorna är orimliga.

Den helikoptertransfer som skett mellan Nice flygplats och Monaco krävdes tidsmässigt för att hinna till de föreläsningar som var syftet med resan. Lagstiftningen gör inte skillnad på vilken typ av transportmedel som används.

Kostnader hänförliga till Åsa Vesterlund

Åsa Vesterlunds engagemang i bolaget inleddes efter reality-serien Svenska Hollywoodfruar där estetiska ingrepp visades upp. Åsa Vesterlund erbjöd sig efter detta att utan lön komma till aktiviteter i Sverige för att gagna bolagets profil och verksamhet inom estetisk kirurgi. Enda kravet var då att bolaget betalade resor till och från hennes hem i USA. Det ekonomiska incitamentet med samarbetet är tydligt och har ökat tillströmningen av betalande patienter med 62 procent under de åren som samarbetet pågått. Detta har skett genom att Åsa Vesterlund har marknadsfört honom och kliniken via digital och tryckt media. Att bolaget då står för resekostnader är lika naturligt som att bolaget står för resekostnader till kongresser. Hans och Åsa Vesterlunds parrelation är ett antagande som Skatteverket inte har ställt några frågor om huruvida en sådan existerar. Det finns ingen anledning till att hon skulle bo på hotell om det förelåg ett parförhållande.

Övriga kostnader kopplade till F. Berne Invest AB

Hans bostad hyrdes ut för en TV-inspelning och han kunde därför inte bo i sin egen bostad. Den verkliga kostnaden för hotellet uppgick till 29 745 kr.

Vad som avtalats mellan fastighetsägaren och produktionsbolaget avseende ersättningsboende saknar betydelse utan det är de faktiska kostnaderna för ersättningsboendet som kan ligga till grund för bolagets kostnad. Det föreligger därmed ingen förmån till honom i denna del.

De aktuella taxikostnaderna var för att hämta upp hans barn då han själv var förhindrad att göra detta på grund av akut patient och pågående operation. Detta är en indirekt kostnad i bolaget och har ett direkt samband med bolagets yrkesutövning eftersom det är omöjligt att avbryta en pågående operation för att ta ledigt för hämtning som från början var planen.

Så som för den säkerhetsutrustning som köpts in har det funnits en direkt koppling till bolagets verksamhet för kostnaderna för Gothia Protection Group AB för att skydda honom och därmed bolagets verksamhet. Bolaget har även stora värden som behöver skyddas.

I inkomstskattelagen finns inget krav på körjournal men det utgör enligt praxis ett viktigt bevismedel. I hans fall har någon körjournal av praktiska skäl inte förts och yrkad bilersättning har därför dragits ner till ett minimum med ett skäligt avdrag om 66 mil per månad. Körningarna har bland annat gjorts till Landvetter flygplats, Borås och Köpenhamn.

Hysesinkomst

F. Berne Invest AB har redovisat en hyra om 24 000 kr per månad för kontor och lager i hans bostad. Den av Skatteverket redovisade förmånsbeskattningen av detta står inte i rimlig proportion till den yta som F. Berne Invest AB och Amundövik assets AB förfogar över.

Hyra

Det har konstaterats att han har betalat en för hög hyra för bostaden enligt en utredning som vidtagits av PwC. Förmånsvärdet för bostaden är 31 716 kr per månad enligt utredningen jämfört med 34 167 kr som han har betalat. Skatteverkets har genom sitt beslut utan närmare förklaring frångått lag och praxis för hur en värdering ska göras. Skatteverket har i beslutet använt ett bostadförmånsvärde som avser centrala Göteborg där bostaden inte ligger. Bostaden har även en särskilt inredd kontorslokal för F. Berne Invest AB, något som inte har beaktats. Det finns dessutom hyresobjekt i området som kan användas som riktlinje för bestämmandet av marknadsvärdet för bostaden. En oberoende värderingsman har dessutom gjort en hyresbedömning av fastigheten.

Övriga förmåner kopplade till Amundövik assets AB

Eftersom det är Amundövik assets AB som äger fastigheten är bolaget ansvarigt för att hålla fastigheten i det skick som motsvarar den hyra som de kommit överens om. Fastigheten har en trädgård av arkitekten Gert Wingårdh och för att inte egendomen ska förfalla och sjunka i värde har fastighetsskötsel anlitats. Avseende poolen är det ologiskt att denna anses öka bostadsförmånen och att det ändå är hyresgästen som ska betala skötseln, vilket innebär att denne får betala för poolen två gånger. Fastigheten har ett inrett kontor med internetnätverk och datakommunikation krävs för det arbete som sker från detta kontor. Det finns en hiss i fastigheten och denna kräver fast telefoni för sitt godkännande. Det finns ingen annan fast telefon i fastigheten och det går inte heller att ringa något annat nummer än nödnumret från telefonen som är lokaliserad i hissen. I förhållande till marknadsvärdet för bostaden har han betalat en överhyra och i den mån förmåner lämnats till honom får det anses täckas av denna överhyra.

Skatteverket har vid obligatorisk omprövning inte ändrat sitt beslut.

Förvaltningsrätten har hållit muntlig förhandling i målen.

SKÄLEN FÖR FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Förmåner från F. Berne Invest AB

Inköp av varor

Den hotbild som enligt Fredrik Berne föreligger mot honom är inte kopplad till hans yrkesutövning utan är av privat karaktär. De aktuella kostnaderna för övervakningskameror och säkerhetsanordningar har mot bakgrund av detta samt att de har installerats i Fredrik Bernes hem en tydlig karaktär av privata levnadskostnader för honom. Detta gäller även vid beaktande av att hans arbetsgivares fortlevnad är kopplad till honom samt att det finns vissa tillgångar tillhörande F. Berne Invest AB i Fredrik Bernes hem.

De i målet aktuella trädgårdsfacklorna finns i Fredrik Bernes privatbostad och det har inte kommit in något underlag som visar på att dessa använts i F. Berne Invest AB:s verksamhet. Mot bakgrund av detta får inköpen av dessa anses utgöra privata levnadskostnader för Fredrik Berne.

Vad gäller de resväskor som köpts in framgår det inte på vilket sätt dessa skulle vara specialanpassade för verksamheten i F. Berne Invest AB. Utredningen talar istället för att väskorna är sådana som lämpar sig för privat användning. De aktuella väskorna får mot bakgrund av detta och avsaknaden av underlag för användning i verksamheten anses vara av privat karaktär.

För kläder finns det en generell problematik att skilja mellan kläder som används i arbetet och privat. Det finns därför i 11 kap. 9 § inkomstskattelagen en särskild reglering som tar sikte på avgränsningen mellan arbetskläder och privata kläder. Av denna bestämmelse följer att i skatterättsligt hänseende är arbetskläder kläder som är anpassade för tjänsten och som inte lämpligen kan användas privat. Utifrån vad som framkommit i målet utgörs kläderna av plagg som till sin utformning är tillverkade för privat bruk. Det har således inte framkommit att kläderna har någon särprägel och inte heller att de skulle vara anpassade på något sätt som gör att dessa skiljer sig i sin utformning från kläder för privat användning. Av detta följer att klädköpen ska beaktas som kläder för privat bruk och de utgör därmed privata levnadskostnader för Fredrik Berne.

Fredrik Bernes resor

Fredrik Berne har gjort gällande att resorna till Stockholm den 29 december 2016 – 1 januari 2017, New York den 23 december 2017 – 4 januari 2018, Venedig den 1–4 juli 2017, Piteå den 3–5 november 2017 och Stockholm den 24–25 november 2017 är resor som helt eller delvis har genomförts i tjänsten. Det saknas dock underlag för dessa resor som visar på att resorna har något samband med F. Berne Invest AB:s verksamhet. Det är därför inte visat att resorna inte utgör en privat kostnad. Även vad gäller den helikopterresa som skett mellan Nice flygplats och Monaco saknas det underlag som visar att Fredrik Berne med anledning av sitt tjänståtagande i Monaco saknat möjlighet till annat lämpligt resealternativ som varit billigare. Det är därför inte heller visat att denna helikopterresa inte har varit av privat karaktär.

Åsa Vesterlunds resor och hotellvistelse

Det har inte av Fredrik Berne förnekats att det har funnits en privat relation mellan honom och Åsa Vesterlund. De förefaller även vara osannolikt att Åsa Vesterlund, om det inte förelegat någon privat relation mellan henne och Fredrik Berne, skulle ha åtagit sig att utföra arbeten och resor för bolaget där den enda ersättningen skulle vara resekostnader för resor som till övervägande del endast genomförts för att kunna utföra arbetet. Även om det inte finns skäl att ifrågasätta att den mediaexponering av koncernen som samarbetet med Åsa Vesterlund har inneburit har varit ekonomiskt gynnsam är det inte visat att det huvudsakliga syftet med de aktuella flygresorna har varit kopplat till arbete för F. Berne Invest AB. De får därför huvudsakligen anses vara av privat karaktär. På samma sätt får även Åsa Vesterlunds hotellvistelse den 2–3 maj 2017 anses vara av privat karaktär.

Hotellvistelse för Fredrik Berne

Eftersom Fredrik Bernes bostad hyrts ut finns det skäl för att han under denna period tillhandahållits en ersättningsbostad. Den aktuella hotellkostnaden är dock hög och överstiger den ersättning för boende som tillhandahållits av produktionsbolaget som hyrt hans bostad. Förvaltningsrätten anser att hotellkostnaden är sådan att det får anses överstiga vad som i sammanhanget utgör en skälig kostnad för ersättningsboende. I vart fall får den del av hotellutgiften som överstiger 20 000 kr därför anses ha karaktären av en privat levnadskostnad för Fredrik Berne.

Taxiresor

F. Berne Invest AB har bokfört taxikostnader för att hämta upp Fredrik Bernes barn. Oaktat om taxiresan varit en följd av hans arbete utgör hämtning av barn en privat levnadskostnad för honom.

Bilersättning

Fredrik Berne har inte fört någon körjournal. Det finns inte heller något annat underlag i målet som visar att bilen har använts i tjänsten och i så fall i vilken utsträckning detta har skett. Det är därmed inte visat att bilen använts i tjänsten och Fredrik Bernes nyttjande av bilen ska därmed till sin helhet anses avse privata levnadskostnader.

Gothia Protection Group AB

Förvaltningsrätten har ovan konstaterat att den hotbild som ska ha förelegat mot Fredrik Berne inte är kopplad till hans anställning i bolaget utan hänförlig till hans privatliv. Av detta följer att även utgifterna för Gothia Protection Group AB:s tjänster utgör privata levnadskostnader för Fredrik Berne.

Sammantaget innebär ovanstående att Fredrik Berne i de delar som avser kostnader kopplade till F. Berne Invest AB ska beskattas för förmåner i enlighet med det överklagade beslutet.

Hyresintäkter från F. Berne Invest AB

F. Berne Invest AB har bokfört en hyra till Fredrik Berne med 24 000 kr avseende kontorshyra i bostaden. Han har dock inte tagit upp denna till beskattning. Fredrik Bernes inkomst ska därför i denna del höjas i enlighet med det överklagade beslutet.

Bostadsförmån från Amundövik assets AB

Fredrik Berne hyrde under 2017 sin bostad av Amundövik assets AB och betalade då en hyra om 34 167 kr per månad. Frågan är då om denna hyra

har motsvarat marknadsvärdet av upplåtelsen av fastigheten till honom. Med marknadsvärde avses det pris som den skattskyldige skulle ha fått betala på orten om han själv skaffat sig motsvarande varor, tjänster eller förmåner mot kontant betalning.

Fredrik Berne har gjort gällande att det finns jämförbara hyresobjekt på den öppna hyresmarknaden och att en bedömning av marknadshyran för hans bostad ska göras genom en jämförelse med dessa. Förvaltningsrätten kan dock konstatera att de hyresobjekt som tagits fram skiljer sig i väsentlig utsträckning vad gäller såväl läge som standard vid en jämförelse med nu aktuell fastighet och kan därför inte ligga till grund för bedömningen. En mer fiktiv uppskattning av marknadshyran måste då göras.

De invändningar som Fredrik Berne har mot den beräkning som Skatteverket har gjort är att modellen saknar lagstöd, att fel tabellvärde använts, att fel taxeringsår använts och att den kontorslokal som nyttjas av F. Berne Invest AB inte har beaktats. Fredrik Berne har även inkommit med underlag i form av en extern värdering av marknadshyran och en jämförelse med månadskostnaden för om han själv skulle ha ägt fastigheten.

Det som ska bedömas är fastighetens marknadsvärde på hyresmarknaden. Någon modell för hur detta ska ske finns inte i lagtext utan nyckeln är att nå en bedömning som bäst överensstämmer med marknadsvärdet. Förvaltningsrätten noterar här att Fredrik Berne i det underlag som han tagit fram i två av fyra modeller har tillämpat Skatteverkets modell, men där det i den ena gjorts avdrag för kontorslokalen och i den andra har utgått från taxeringsvärdet från 2015 istället för 2018.

Utifrån att det är marknadsvärdet som ska tas fram bör det tabellvärde som bäst motsvarar marknadsvärdet på den plats där fastigheten är belägen användas. Skatteverket har gjort gällande att fastighetspriserna i det aktuella

området är högre än de i centrala Göteborg, något som Fredrik Berne inte har invänt mot. Tabellvärdet för centrala Göteborg får utifrån detta anses vara mer representativt för värdet på fastigheten än de lägre tabellvärden som har varit alternativen.

Vad gäller taxeringsvärdet har Skatteverket gjort gällande att 2018 års taxeringsvärde är mer representativt än taxeringsvärdet från 2015 eftersom det skett omfattande renoveringar på fastigheten sedan 2015. Fredrik Berne har inte heller gjort några invändningar avseende detta. Förvaltningsrätten anser därför att det är mest rättvisande för bedömningen av marknadsvärdet att utgå från taxeringsvärdet för 2018. Det marknadsvärde som motsvarar 2018 års taxering uppgår till 17 864 560 kr. Detta är klart lägre än Amundövik assets AB:s värdering av fastigheten som uppgår till 25 918 782 kr och talar för att även taxeringsvärdet för 2018 är försiktigt satt.

Vad gäller den kontorslokal som finns i fastigheten och som används F. Berne Invest AB så är det ostridigt så att Fredrik Berne är den som hyr ut denna till F. Berne Invest AB. Han disponerar därmed även denna yta vilket innebär att den ska ingå i underlaget för bedömningen av marknadsvärdet.

Sammantaget innebär detta att den modell som Skatteverket tillämpat i sitt beslut med tabellvärde för centrala Göteborg, inkluderande den yta som Fredrik Berne i sin tur hyr ut till F. Berne Invest AB med utgångspunkt från 2018 års taxering, är den som bäst motsvarar marknadsvärdet. Detta gäller även vid beaktande av den externa värdering som Fredrik Berne gjort då denna dels utgår från ett för lågt tabellvärde, dels utgår från andra hyresobjekt som förvaltningsrätten inte anser vara representativa för den nu aktuella bostaden. Fredrik Berne ska därmed ta upp bostadsförmån till beskattning i enlighet med det överklagade beslutet. Vad kostnaden skulle vara om han själv ägde fastigheten saknar här betydelse för bedömningen.

Övriga förmåner från Amundövik assets AB

Skatteverket har i det överklagade beslutet även tagit upp andra förmåner från Amundövik assets AB än bostadsförmån. Detta gäller i de överklagade delarna för trädgårdsskötsel, poolskötsel, nätverk, datakommunikation och fast telefoni. För det fall att den kostnad som bolaget betalat får anses ingå i hyran av bostaden utgör denna inte en i förhållande till bostadstillhållandet separat förmån.

Vad gäller trädgårdsskötsel och sköteselutgifter för pool är det något som fastighetsägaren har ett visst intresse av att det sköts eftersom fastigheten annars riskerar att förlora i värde. Även om såväl fastighetsägare som hyresgäst har ett intresse av att dessa arbeten utförs får det normalt anses ankomma på hyresgästen att betala för dessa utgifter. Dessa utgifter utgör därför en förmån för Fredrik Berne. Vad gäller nätverk och datakommunikation har Fredrik Berne gjort gällande att dessa är nödvändiga för det kontor som finns i fastigheten. Det framgår dock att det är Fredrik Berne som i förhållande till bolaget är hyresgäst även för kontorsdelen och de kostnader som bolaget haft för nätverk och datakommunikation är därför en förmån som är riktad till honom. Förvaltningsrätten har ovan kommit fram till att den hyra som Fredrik Berne har betalat för sin bostad varit lägre än marknadsvärdet för att hyra bostaden. Någon möjlighet att se det som att Fredrik Berne genom sin hyra har betalat för här aktuella förmåner finns därför inte. Detta innebär att Fredrik Berne för dessa förmåner ska beskattas i enlighet med det överklagade beslutet.

Vad gäller kostnaden för fast telefoni har bolaget gjort gällande att detta är ett krav att ha fast telefoni för att kunna använda hissen i fastigheten. Skatteverket har inte gjort några invändningar mot detta påstående och det ska därför ligga till grund för bedömningen. Detta innebär att en fastighet som har hiss även kommer att ha fast telefoni. Av detta följer enligt

förvaltningsrättens mening att den fasta telefonin får anses utgöra en integrerad del i marknadsvärdet för en bostad med hiss. Fast telefoni kan därför i denna situation inte ses som en från bostadstillhandahållandet separerat förmån. Det överklagade beslutet ska därför i denna del ändras på så sätt att kostnaden för fast telefoni inte ska anses utgöra en förmån för Fredrik Berne.

Ersättning för kostnader

Fredrik Berne har i processen hos Skatteverket vunnit framgång på så sätt att ytan på bostaden justerats och därmed även förmånsvärdet och att lösöresdelen av hemförsäkringen räknats bort. Förvaltningsrätten har kommit fram till att Fredrik Berne inte heller ska förmånsbeskattas för utgiften för fast telefoni.

Det är den utredning som gjorts avseende boytan som föranlett det minskade förmånsvärdet. Det får dock enligt förvaltningsrätten mening anses ankomma på hyresvärden, Amundövik assets AB, som Fredrik Berne äger att känna till storleken på bostaden vilket har betydelse bland annat för fastighetstaxeringen. Mot bakgrund av detta är mätkostnaderna något som det inte kan utgå ersättning för. Vad gäller underlaget avseende hemförsäkringarna är det något som det ankommer på den skattskyldige att ta fram och någon ersättning kan därför inte heller utgå för detta. Även uppgiften om nödvändigheten av fast telefoni i en fastighet med hiss är något som fastighetsägaren har att känna till och det är därför något som det inte kan utgå ersättning för. Sammantaget innebär detta att Fredrik Berne i de delar där han vunnit bifall inte skäligen varit i behov av ombud eller utredningar för att tillvara sin rätt.

Fredrik Berne har i övriga delar inte vunnit bifall. Frågorna i målet och ärendet hos Skatteverket är inte av betydelse för rättstillämpningen och det

finns inte heller synnerliga skäl för ersättning. Han har därför inte rätt till ersättning för kostnader och överklagandet ska därmed avslås i denna del (jfr 43 kap. 1 § första stycket skatteförfarandelagen [2011:1244]).

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga 2 (FR-13)

David Ankerson
Rådman

I avgörandet har även nämndemännen Orvar Carlsson, Berit Gullbransson och Helena Kozan deltagit.

Föredragande i målet har varit föredragande juristen Joakim Sivertsson.

Fredrik Berne
Amundövik 19
436 58 HovåsFÖRVALTNINGSRÄTTEN
I GÖTEBORGINKOM: 2020-08-27
MÅLNR: 11214-20
AKTBIL: 6

Varför får du ett beslut?

Du får det här beslutet för att Skatteverket har gjort en utredning av dig. Beslutet visar resultatet av Skatteverkets utredning efter att vi har vägt in dina synpunkter.

Vad innebär beslutet?

Beslutet innebär att du ska betala skatter och avgifter med sammanlagt 364 119 kr. I beloppet ingår beräknad ränta¹ t.o.m. sista betalningsdag (dagen då beloppet ska finnas på ditt skattekonto). Sista betalningsdag är den **17 januari 2020**.

Om du betalar tidigare eller senare än sista betalningsdag påverkas räntan. Även andra händelser på skattekontot kan påverka det totala beloppet som du ska betala eller få tillbaka.

Om du anser att beslutet är fel har du möjlighet att begära att Skatteverket omprövar beslutet. Du kan också överklaga. Hur det går till och vad som är skillnaden kan du läsa om i bilaga 1.

Om du ska betala

Du betalar till Skatteverkets bankgiro 5050-1055. När du betalar är det mycket viktigt att du anger ditt unika OCR-nummer² som gör att betalningen registreras på just ditt skattekonto³.

Kontrollera att det finns pengar på skattekontot på betalningsdagen som täcker både de här ändringarna (och ev. ränta) samt andra skatter och avgifter som ska betalas samma dag. Hur ditt saldo på skattekontot ser ut och hur ränta beräknas kan du se genom att logga in i e-tjänsten Skattekonto på skatteverket.se.

Om du ska få tillbaka

Om det blir ett överskott på ditt skattekonto får du i vissa fall en automatisk utbetalning. Du kan läsa mer om utbetalning från skattekontot på skatteverket.se, t.ex. i Skattekontobroschyren.

¹ Du hittar mer information om hur ränta beräknas på skattekontot i Skattekontobroschyren på skatteverket.se.

² Du får fram OCR-numret genom att göra en OCR-beräkning på skatteverket.se.

³ Du kan läsa mer om hur skattekontot fungerar i Skattekontobroschyren på skatteverket.se.

Fredrik Berne
Amundövik 19
436 58 Hovås

Beslutet gäller: Fredrik Berne

Personnummer: 741014-4955

Beslutsid: 19TD58910

Beslut

Skatteverket beslutar att dina skatter och avgifter m.m. ska ändras enligt följande.

Inkomstskatt för beskattningsåret 2017

Beskattningsfråga	Underlag för skatt höjning/sänkning (-), kr
1.1 Förbrukningsinventarier m.m.	94 846
1.2 Inköp av kläder	68 792
1.3 Resekostnader m.m.	207 783
1.4 Rörelsefrämmande kostnader m.m.	32 429
2. Oredovisad hyresinkomst, inkomst av kapital	22 000
3.4 Bostadsförmån	84 231
3.4 Övriga förmåner	78 038
Summa ändring:	588 119

Efter ändringen blir ditt överskott av tjänst 1 210 397 kr (644 278 + 566 119) och ditt överskott av kapital 44 806 kr (22 806 + 22 000). Den fastställda förvärvsinkomsten uppgår till 1 210 300 kr och den beskattningsbara förvärvsinkomsten till 1 197 100 kr. Pensionsgrundande inkomst uppgår till 461 250 kr.

Summering av belopp att betala

Avser	Skatt/avgift att betala/få tillbaka (-), kr	Ränta, kr ¹⁾	Totalt belopp att betala/få tillbaka (-), kr	Sista betal- ningsdag
Inkomstskatt 2017	355 457	8 662	364 119	2020-01-17
Summa:	355 457	8 662	364 119	

1) Beräknad kostnadsränta att betala om betalning finns på skattekontot den sista betalningsdagen

Ersättning för kostnader

Du beviljas inte ersättning för kostnader. Se avsnitt 5 för mer information.

Motivering

Skatteverket har den 13 juni 2019 redovisat ett förslag till beslut. Du har lämnat synpunkter på förslaget den 4 september 2019 vilka redovisas under respektive avsnitt. Dina synpunkter har påverkat Skatteverkets bedömning såvitt avser bostadsförmånen (avsnitt 3), i övrigt har Skatteverket beslutat i enlighet med förslaget.

1 Privata kostnader, F. Berne Invest AB

Vid utredning av F. Berne Invest AB:s räkenskaper har följande uppmärksammats som påverkar din personliga beskattning.

1.1 Förbrukningsinventarier m.m.

1.1.1 Inventarier m.m.

F. Berne Invest AB har bokfört inköp av 18 st. säkerhets/övervakningskameror för ett totalt belopp om 47 413 kr, moms på inköpen uppgår till 11 553 kr. Vid utredningen har det framkommit att säkerhetskamerorna har installerats på Amundövik assets AB:s fastighet, där du är bosatt.

Även inköp av trädgårdsfacklor m.m. för 8 387 kr och 4 st. väskor för 20 317 kr har bokförts, moms på dessa inköp uppgår till 7 176 kr. Vid utredningen har uppgetts att trädgårdsfacklorna har använts vid event och att väskorna nyttjas vid resor för konferenser och föreläsningar.

1.1.2 Dina synpunkter

I svar på förslag till beslut har du anfört i huvudsak följande. Bolaget fattade, på grund av den dåvarande och även nu rådande situation av hot och inbrott, beslut om att skydda dig och din säkerhet. Du har genomgått en uppslitande skilsmässa där din exfru försökt att sabotera verksamheten och dig personligen. Därför beslutade bolaget att säkerställa ditt liv genom övervakningskameror och säkerhetsanordningar. Det är därför en kostnad som ska belasta bolaget utan begränsningar. Säkerhetskamerorna är installerade på fastigheten Amundövik 19 som ägs till 100 % av Amundövik assets AB, ett helägt dotterbolag till bolaget. I fastigheten finns företagsegendom och patientsekretesskyddad information. Kamerorna skyddar fastigheten från skadegörelse och inbrott.

Inköpta trädgårdsfacklor används vid event som sker regelbundet.

Inköp av väskor har varit nödvändiga för att du måste medta dokumentationer, utrustningar m.m. Väskorna måste vara utformade på ett speciellt säkert sätt. Du använder väskorna förutom vid tjänsteresor även för transport av utrustning, läkemedel m.m. till och från Klinik 34 AB.

Du vidhåller med stöd av 16 kap. 1 § inkomstskattelagen att kostnaderna ska belasta bolaget. Det finns enligt de allmänna principerna ett klart samband mellan verksamheten och bokförda kostnader. Det är osannolikt att det är fråga om personliga levnadskostnader.

1.1.3 Lagar m.m.

I 9 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229) IL anges bl.a. att den skattskyldiges levnadskostnader och likande utgifter inte får dras av.

I 11 kap. 1 § IL anges bl.a. att lön, arvode, pensioner, förmåner och andra inkomster som erhålls på grund av tjänst ska tas upp som intäkt om inte något annat anges i detta kapitel eller i 8 kap.

Av bestämmelserna i 61 kap. 2 § IL framgår att inkomster i annat än pengar ska värderas till marknadsvärdet om inte annat följer av övriga bestämmelser i detta kapitel. Med marknadsvärde avses det pris som den skattskyldige skulle ha fått betala på orten om han själv skaffat sig motsvarande varor, tjänster eller förmåner mot kontant betalning.

1.1.4 Skatteverkets bedömning

Skatteverket noterar inledningsvis att grundregeln är att avdrag endast medges för kostnader som läggs ner i verksamheten för att förvärva och bibehålla inkomster. Den avdragsgilla utgiften ska alltså ha ett direkt samband med verksamheten. Skatteverket påpekar vidare att avdrag för personliga levnadskostnader ska principiellt inte medges. Den generella utgångspunkten måste vara att om utgiften inte är nödvändig för att utföra arbetet, är den inte en utgift för att få eller behålla inkomster. Skatteverket anser att säkerhetskameror, trädgårdsfacklor och resväskor till sin karaktär är något som typiskt sett används för privat bruk även om de kan komma till viss användning i verksamheten.

Det är oklart varför kameror som är fastinstallerade på Amundövik assets AB:s egendom ska belasta F. Berne Invest AB:s verksamhet. Det har inte presenterats några underlag till styrkande för vilka event som skett på den fastighet som du är bosatt på och varför det behövs trädgårdsfacklor för det ändamålet. Därutöver anser Skatteverket att kostnaderna inte är nödvändiga för att utföra arbetet. De saknar direkt samband med F. Berne Invest AB:s verksamhet, utan är istället hänförlig till dig och ditt privatliv.

Det anges vidare att väskorna är speciellt utförda och har varit nödvändiga för att ta med dokument och utrustning. Av underlagen för inköpen framgår att F. Berne Invest AB köpt in fyra resväskor på NK, två av varje modell. Det finns inget som styrker påståendet att de skulle vara specialanpassade till verksamheten och det framgår inte heller av underlagen att så skulle vara fallet.

Skatteverket anser sammanfattningsvis att det inte framkommit något som visar på kostnadernas direkta samband med F. Berne Invest AB:s verksamhet. Skatteverket gör därför bedömningen att inköpen i sin helhet utgör privata levnadskostnader för dig.

Genom att F. Berne Invest AB betalat privata kostnader för dig har en skattepliktig förmån uppkommit för dig. Skatteverket beslutar därför att din inkomst av tjänst ska höjas med 94 846 kr (47 413 + 11 553 + 8 387 + 20 317 + 7 176).

1.2 Inköp av kläder**1.2.1 Skyddskläder/glasögon**

Vid utredningen har framkommit att F. Berne Invest AB bokfört inköp av exklusiva märkeskläder för 57 222 kr, moms på inköpen uppgår till 11 570 kr.

Enligt lämnade uppgifter har kläderna endast använts i sjukvårdsverksamheten, där man dagligen utsätts för smittförande kliniskt avfall. Vidare har uppgetts att det finns en strävan att ge kliniken en exklusiv känsla och att kläderna förvaras på kliniken.

1.2.2 Dina synpunkter

I svar på förslag till beslut har du anfört i huvudsak följande. Påstående om att det inhandlats exklusiva märkeskläder till dig är direkt felaktig. Inköpet för 57 222 kr består av totalt 23 t-shirts, svarta byxor, skärp och skor samt 18 skjortor. Du har ingen privat användning av kläderna.

Du bedriver i grunden två olika verksamheter som består av mottagning och operation. Vid en arbetsdag byter du kläder normalt 4-5 gånger och vissa dagar upp till 10 gånger. Kläderna tvättas dagligen och lämnar aldrig Klinik 34 AB. Två av t-shirtarna är inköpta på Louis Vuitton vilket kan ses som exklusiva. De används dock endast vid liveinjektioner och föreläsningar. Kostnaderna är hänförliga till verksamheten och därmed avdragsgilla.

1.2.3 Lagar m.m.

I 9 kap. 2 § IL anges bl.a. att den skattskyldiges levnadskostnader och likande utgifter inte får dras av.

I 11 kap. 1 § IL anges bl.a. att lön, arvode, pensioner, förmåner och andra inkomster som erhålls på grund av tjänst ska tas upp som intäkt om inte något annat anges i detta kapitel eller i 8 kap.

Av 11 kap. 9 § första stycket IL framgår att förmån av uniform och andra arbetskläder inte ska tas upp, om förmånen avser kläder som är avpassade för tjänsten och inte lämpligen kan användas privat.

Av bestämmelserna i 61 kap. 2 § IL framgår att inkomster i annat än pengar ska värderas till marknadsvärdet om inte annat följer av övriga bestämmelser i detta kapitel. Med marknadsvärde avses det pris som den skattskyldige skulle ha fått betala på orten om han själv skaffat sig motsvarande varor, tjänster eller förmåner mot kontant betalning.

1.2.4 Skatteverkets bedömning

Det ska inledningsvis konstateras att enligt Skatteverkets uppfattning är det viktigt att beakta att kostnader för kläder i grunden är privata levnadskostnader och att detta gäller även för sådana kläder som enbart används på arbetstid. För att inte vara skattepliktiga ska kläderna som tillhandahålls vara arbetskläder som inte lämpligen kan användas privat. Vid bedömningen är det klädernas utformning och egenskaper som avgör om de kan komma i fråga för skattefrihet. Enligt lagtexten ska kläderna vara "avpassade för tjänsten", dvs. de ska ha egenskaper eller en utformning som skiljer dem från ordinära klädesplagg för privat användning.

F. Berne Invest AB har bokfört inköp av exklusiva byxor, skor, t-shirts och skjortor m.m., vilket innebär att förutsättningar för skattefrihet inte är uppfyllda. Det har heller inte framkommit att kläderna på något sätt skiljer sig från ordinära klädesplagg för privat användning. Beskrivningen av klädernas användningsområde i verksamheten föranleder inte Skatteverket att göra en annan bedömning. Med anledning härav bedöms inköpen istället

som privata levnadskostnader för dig. Skatteverket beslutar därför att din inkomst av tjänst ska höjas med 68 792 kr (57 222 + 11 570).

1.3 Resekostnader m.m.

1.3.1 Allmän om resekostnader

F. Berne Invest ABs resultat har belastats med drygt 400 000 kr för resor och kost/logi, därtill kommer taxiresor om drygt 35 000 kr. Resorna har regelmässigt skett i samband med veckoslut eller helger. Resmålen har varit Venedig, New York, Miami, Aten osv. Föregående år uppgick F. Berne Invest AB:s motsvarande kostnader till cirka 105 000 kr respektive cirka 3 000 kr.

Anledningen till att resorna skett vid veckoslut eller i samband med helger har uppgetts beror på att många föreläsningar sker då och att du är upptagen med operationer på vardagar. F. Berne Invest AB har under utredningen inkommit med program från fyra mässor/konferenser som du deltagit vid, IMCAS 2017 i Paris (torsdag 26 januari - söndag 29 januari), AMWC i Monaco (torsdag 6 april- lördag 8 april), AMEC i Monaco (fredag 15 september – söndag 17 september) och Masterclass ATHENS (onsdag 27 september – fredag 29 september).

Vidare har F. Berne Invest AB informerat Skatteverket om att de i januari 2017 ingick ett samarbete med Åsa Vesterlund (Vesterlund), känd från tv-programmet Svenska Hollywoodfruar, i syfte att promota, marknadsföra och skapa en reality show med Vesterlund och dig som huvudpersoner. Det har uppgetts att reality showen skulle innebära såväl intäkter som reklam för F. Berne Invest AB och att du inom ramen för denna affärsidé har företagit resor, där Vesterlund deltagit, för att skapa programmaterial. Enligt uppgörelsen ska F. Berne Invest AB eller Klinik 34 AB stå för Vesterlunds logi- och resekostnader som är associerade med projektet. F. Berne Invest AB uppges ha fått erbjudande från olika produktionsbolag men något avtal har inte ingåtts.

Den 10 augusti 2017 ingick F. Berne Invest AB ett anställningsavtal med Vesterlund som innebar att Vesterlund fr.o.m. september 2017 anställdes av F. Berne Invest AB, med en månadslön om 30 000 kr (anställningen har upphört den 31 juli 2018). Av anställningsavtalet framgår att F. Berne Invest AB ska svara för kostnader för Vesterlunds resor mellan USA - Sverige vid de tillfällen Vesterlund befinner sig där och att Vesterlund förbinder sig att delta vid kongresser där du föreläser för att dokumentera och publicera media/marknadsföringsmaterial. Vesterlund uppges även haft som arbetsuppgift att vara F. Berne Invest AB behjälplig med att sondera marknaden för nya produkter inom branschen och att arbeta som personlig assistent åt dig m.m.

Av en film som ni har tillhandahållit Skatteverket framgår även att du och Vesterlund haft ett förhållande och att ni gjort ”massa romantiska resor” tillsammans.

1.3.2 Dina synpunkter

I svar på förslag till beslut har du anfört i huvudsak följande. Resan den 29 december 2016 – 1 januari 2017 var inplanerad över nyår då det inte fanns någon annan tid att mötas. Mötet avsåg förhandlingar för att hitta ett samarbete med övriga mediaprofiler. Diskussioner skedde den 30 respektive halva 31 december, därefter fanns fri tid. Då det var nyårsafton

vidhåller du avdraget men anser att det kan reduceras till 50 % eftersom inget arbete utfördes efter kl. 12.00 den 31 december.

Det var ett medvetet val att förlägga resan till New York den 23 december 2017 – 4 januari 2018 över jul och nyår då din tid enbart medger resor och förhandlingar i samband med större högtider och veckoslut. Syftet med resan var möte med amerikansk tv för att promota en reality show. Du uppger att resan inte ägt rum utan Vesterlunds kontakter. Eftersom resan sammanföll med jul och nyår finns det ett visst inslag av privat tid. Du medger därför en privat kostnad motsvarande 20 %. Resterande 80 % anser du utgör kostnader för verksamheten.

Helikoptertransfer mellan Nice flygplats och Monaco (6 – 8 april 2017) krävdes för att tidsmässigt hinna till de föreläsningar som var syftet med resan. Du anger vidare att er uppdragsgivare också erlägger betalning för resekostnader. På grund av Skatteverkets bedömning betalar du både skatt på inkomsten för resekostnaderna och ett ej medgivet avdrag vilket inte kan vara förenligt med lagstiftarens mening.

Avseende resan den 1 – 4 juli 2017 till Venedig uppger du att inkomstskattelagen inte skiljer på vardagar och helgdagar eller huruvida resmålet är populärt. De enda lediga och möjliga dagarna som står till ditt förfogande är i regel helger. Syftet med resan var inspelning och fotografering för en reality show i en miljö som är anpassad för den publik som showen riktar sig till. När det gäller den ekonomiska nyttan av en researchresa är det en planering för framtiden och speglar inte direkt en ekonomisk nytta utan det är fråga om att skapa ett internationellt känt namn och varumärke. Det avser istället marknadsföring vilken vänder sig till en internationell kapitalstark kundgrupp. Därför medverkar du i olika tv-shower, intervjuer, inspelningar m.m.

Resan den 3-5 november till Piteå syftade till att medverka i provinspelningar för en blivande tv-serie med Vesterlund. Skatteverkets bedömning av resan är helt felaktig.

Resan den 24-25 november 2017 till Stockholm var för att delta i aktiviteter där den unga publiken köper dina tjänster avseende hudvård och estetiskt kirurgi. Särskilt gäller det målgruppen som går i giftastankar och kanske behöver åtgärda sitt utseende. Du knyter också viktiga kontakter och samarbetspartners. Det förfaller märkligt hur Skatteverket kan bedöma den ekonomiska nyttan. En ekonomisk nytta av att visa upp sig i profilskapande syfte kommer på lång sikt. Med samma resonemang borde marknadsföring bedömas som ej avdragilla kostnader eftersom den ekonomiska nyttan kommer långt efter.

Beträffande betalningen för Vesterlunds resor till och från USA anförs att Vesterlunds engagemang i er verksamhet påbörjades genom att TV3 som ansvarade för realityserien Svenska Hollywoodfruar visade estetiska kirurgiska ingrepp i serien. Efter detta erbjöd Vesterlund sig att utan lön komma till aktiviteter i Sverige för att gagna din profil och din verksamhet. Kravet var då att du betalade för resor och kostnader till och från hennes hem i USA. Du bedömde att det var en liten kostnad för att få ut er marknadsföring till breda grupper. Skatteverket måste förstå att den verksamhet som du bedriver är speciell. Du har även vid Skatteverkets besök förklarat ditt och Vesterlunds samarbete. Det ekonomiska incitamentet är tydligt och har ökat tillströmningen av betalande patienter med sammanlagt 62 % under de åren som samarbetet pågått. Detta har skett tack vare att Vesterlund har marknadsfört Dr. Berne och Klinik 34 AB via digital och tryckt media.

Du anför att Bernes och Vesterlunds parrelation är ett antagande från Skatteverkets sida. Om det är av betydelse att de skulle ha haft en parrelation, skulle du gärna svara på en sådan fråga. Den marknadsföring som Vesterlund bidragit med är inte jämförbar med vad en investering skulle ge om en marknadsföringsbyrå skulle anlitas.

I dina synpunkter anför du att den största vinst som ni skulle ha fått genom medverkan i ett tv-program är inte ersättningen som sådan. Istället är det den marknadsföring som det skulle ge Dr. Berne, Klinik 34 AB och i slutändan F Berne Invest AB. De ekonomiska incitamenten är uppenbara. Tidigare erfarenhet från tv-framträdanden såsom i Svenska Hollywoodfruar är att det haft effekt på verksamheten.

Du har betalat boende på Hotell Gothia för Vesterlund den 2 – 3 maj 2017 då det under detta besök gjordes behandlingar på Klinik 34 som lades ut i media. I samband med detta gjordes även en video som lämnades till Skatteverket innehållandes en s.k. Pitch, ett kort klipp som skickas till tv-bolag för att ge en inblick i vad ett eventuellt program skulle handla om.

De kostnader som du har haft den 6 – 11 november 2017 är på grund av en tv-inspelning. Du anser inte att du ska beskattas privat för överkostnad på ditt boende även om avtalet med tv-bolaget understiger kostnaden.

Du har tidigare under utredningen i ett mail den 18 mars 2019 kompletterat bolagets synpunkter med två bilder som ska visa din statistik från din föreläsning i Paris för cirka en månad sedan (för februari 2019, Skatteverkets notering). Du anser att bilderna styrker hur viktigt social media är som marknadsföringsinstrument och hur bra du lyckats med ditt samarbete med Vesterlund.

Med anledning av ovan vidhåller du de bokförda kostnaderna.

1.3.3 Lagar m.m.

I RÅ 1983 I:78 har Regeringsrätten bland annat uttalat följande. Studieresor som mer allmänt syftar till att ge uppslag för ett bolags verksamhet bör inte betraktas som löneförmån för en delägare i ett fåmansbolag, om föremålet för studierna har en anknytning till den bedrivna verksamheten och beräknas kunna få en ekonomisk betydelse för verksamheten. I de fall det inte går att påvisa några direkt ekonomiska resultat till följd av resan får en prövning ske efter en samlad bedömning av syftet med resan och vilken betydelse denna kan beräknas få för F. Berne Invest ABs verksamhet. Vid denna prövning ska beaktas i vilken mån tid avsatts för andra ändamål än att tillföra F. Berne Invest AB betydelsefulla kunskaper och erfarenheter, till exempel att vid en utlandsresa besöka närbelägna turistmål. Om resans upplägg och inslag av nöje och avkoppling klart överväger och resmålet synes ha valts med hänsyn härtill får resans egenskap av nöjes- och rekreationsresa anses vara så pass framträdande att en förmånsbeskattning bör ske för resekostnaden i dess helhet.

I 9 kap. 2 § IL anges bl.a. att den skattskyldiges levnadskostnader och likande utgifter inte får dras av.

I 11 kap. 1 § IL anges bl.a. att lön, arvode, pensioner, förmåner och andra inkomster som erhålls på grund av tjänst ska tas upp som intäkt om inte något annat anges i detta kapitel eller i 8 kap.

Av bestämmelserna i 61 kap. 2 § IL framgår att inkomster i annat än pengar ska värderas till marknadsvärdet om inte annat följer av övriga bestämmelser i detta kapitel. Med marknadsvärde avses det pris som den skattskyldige skulle ha fått betala på orten om han själv skaffat sig motsvarande varor, tjänster eller förmåner mot kontant betalning.

1.3.4 Skatteverkets bedömning

Inledningsvis kan konstateras att grundregeln är att avdrag endast medges för kostnader som läggs ner i verksamheten för att förvärva och bibehålla inkomster. Den avdragsgilla utgiften ska alltså ha ett direkt samband med verksamheten. Det är den som yrkar avdrag som ska styrka eller göra sannolikt att de bokförda kostnaderna har ett direkt samband med verksamheten. Med anledning av gjorda iakttagelser och lämnat svar gör Skatteverket följande bedömning.

Resekostnader i samband med högtider

Nyår 2016-12-29 – 2017-01-01

Flygresan för Vesterlund från Stockholm till Göteborg för 1 900 kr den 29 december 2016.

Flygresan för dig och Vesterlund från Göteborg till Stockholm för 3 396 kr den 30 december 2016. Flygresan för dig från Stockholm till Göteborg för 918 kr den 1 januari 2017. Hotellkostnad för 5 197 kr, avseende en mindre del av kostnad för hotellvistelse på Grand Hotell i Stockholm den 30 december 2016 till den 1 januari 2017. Totalt uppgår hotellkostnaden till 38 397 kr, dock har huvudsaklig del av kostnaden belastat föregående års resultat.

I lämnade synpunkter har angetts att resan avsåg förhandlingar för att hitta ett samarbete med övriga mediaprofiler. Det accepteras dock att avdrag för kostnader kan reduceras till 50 % eftersom inget arbete utfördes efter kl. 12.00 på nyårsafton.

Skatteverket gör följande bedömning. Resorna har skett i samband med nyår och omständigheterna i övrigt, exklusivt boende för 16 000 kr per natt och avsaknad av dokumentation som visar att affärsförhandlingar eller andra affärsrelaterade aktiviteter förekommit gör att det kan ifrågasättas om det huvudsakliga syftet med vistelsen i Stockholm varit att tillföra bolaget betydelsefulla kunskaper och erfarenheter.

För att medges avdrag krävs att det visas att resorna har varit nödvändiga för verksamheten genom att t.ex. redogöra för resans syfte samt den ekonomiska nytta av resan. Av uppgifterna i bokföringen och de svar som lämnats under Skatteverkets utredning samt era synpunkter på förslag till beslut, saknas konkreta redogörelser för såväl syftet som bolagets ekonomiska nytta. Resans egenskap av nöjes- och rekreationsresa får anses vara klart övervägande. De affärsmässiga skälen anses därför vara underordnade den privata nyttan och resekostnaderna bedöms således utgöra privata levnadskostnader för dig.

Genom att F. Berne Invest AB har betalat privata kostnader för dig har en skattepliktig förmån uppkommit för dig. Skatteverket beslutar därför att din inkomst av tjänst ska höjas med 11 411 kr (1 900 + 3 396 + 918 + 5 197).

Jul och nyår 2017, 2017-12-23 – 2018-01-04

Linnéa Ekblad, 010-574 14 90

Flygresan för dig och Vesterlund till New York den 23 december och åter till Göteborg den 4 januari 2018 för 35 085 kr. Hotellkostnad om 33 668 kr på Mandarin Oriental New York den 23 till 27 december.

I lämnade synpunkter anges att resan har gjorts med anledning av möte med amerikansk tv för att promota reality show, inspelning och fotografering för en reality show och promotion skapande av reklam/presentationsmaterial för konceptet. Du medger dock att det funnits ett visst inslag av privat tid om motsvarande 20 % av kostnaderna. Resterande del anser du vara avdragsgill.

Skatteverket gör följande bedömning. Resan har skett i samband med jul och nyår till ett avlägset och mycket populärt turistmål med en bortovaro överstigande en vecka. Detta tillsammans med avsaknad av dokumentation som visar att affärsförhandlingar eller andra affärsrelaterade aktiviteter förekommit gör att det kan ifrågasättas om det huvudsakliga syftet med resan till New York varit att tillföra dig betydelsefulla kunskaper och erfarenheter.

För att medges avdrag krävs att det visas att resorna har varit nödvändiga för verksamheten genom att t.ex. redogöra för resans syfte samt den ekonomiska nytta av resan. Av uppgifterna i bokföringen och de svar som lämnats under Skatteverkets utredning samt i lämnade synpunkter på förslag till beslut, saknas konkreta redogörelser för såväl syftet som bolagets ekonomiska nytta. Resans egenskap av nöjes- och rekreationsresa får anses vara klart övervägande. De affärsmässiga skälen anses därför vara underordnade den privata nyttan och resekostnaderna bedöms således utgöra privata levnadskostnader för dig.

Genom att F. Berne Invest AB har betalat privata kostnader för dig har en skattepliktig förmån uppkommit för dig. Skatteverket beslutar därför att din inkomst av tjänst ska höjas med 68 753 (35 085 + 33 668).

Resor till mässor/konferenser

F. Berne Invest AB har inkommit med program avseende fyra mässor/konferenser som du deltagit vid; IMCAS 2017 i Paris (torsdag 26 januari - söndag 29 januari), AMWC i Monaco (torsdag 6 april- lördag 8 april), AMEC i Monaco (fredag 15 september – söndag 17 september) och Masterclass ATHENS (onsdag 27 september – fredag 29 september). På här aktuella resor har även Vesterlund deltagit.

Mässa/konferens i Paris 26 till 29 januari

Bokförd kostnad för mässa/konferens i Paris 26 till 29 januari uppgår till 13 231 kr, varav 5 992 kr avser flygbiljetter, och 7 239 kr avser två restaurangbesök (den 27 respektive 29 januari).

I svar har uppgetts att frågan är om en medicinsk kongress där du föreläste och Vesterlund assisterade dig, skötte mediabevakning, filmade och postade på socialmedia.

Skatteverket har inga kommentarer till denna resa.

Mässa/konferens i Monaco 6 till 8 april

Bokförd kostnad för mässa/konferens i Monaco 6 till 8 april uppgår till 73 903 kr varav 14 049 kr avser flygbiljetter, 47 710 kr avser hotellkostnad. Av räkenskaperna framgår även att F. Berne Invest AB betalt ytterligare två belopp till hotellet 8 843 kr respektive 3 301 kr.

För förstnämnda beloppet finns ett verifikat i form av en faktura varav bl.a. framgår att kostnaden avser "2 Transferts helikoptere A/R" för 588 euro och Accueil VIP aeroport om 189 euro. För beloppet om 3 301 kr saknas underlag.

Enligt Skatteverkets bedömning utgör utgiften för helikoptertransport m.m. ingen kostnad som kan hänföras till F. Berne Invest AB:s verksamhet. I lämnade synpunkter har angetts att uppdragsgivaren har betalat för resekostnader. Enligt bokföringen avsåg resan medverkan i en mäss/konferens, dvs. någon intäkt är inte kopplad till resan. Skatteverket har inte heller kunnat identifiera några intäkter som stöder påstående om att ersättning utgått för resekostnader.

Genom att F. Berne Invest AB har betalat privata kostnader för dig har en skattepliktig förmån uppkommit för dig. Skatteverket beslutar därför att din inkomst av tjänst ska höjas med 8 000 kr.

Mässa/konferens i Monaco 15 till 17 september

Bokförd kostnad för mäss/konferens i Monaco 15 till 17 september uppgår till 26 636 kr, varav 10 368 kr + 6 749 kr avser flygbiljetter, 7 088 kr + 2 431 kr avser hotellkostnader.

I svar har uppgetts att du föreläst på medicinska möten i Cannes och i Monaco och att Vesterlund assisterade dig, skötte mediabevakning, filmade tog kort postade på socialmedia.

Skatteverket har inga kommentarer till denna resa.

Mässa/konferens i Aten 27 till 29 september

Bokförd kostnad för mäss/konferens i Aten 27 till 29 september uppgår till 18 677 kr varav 13 254 kr avser flygbiljetter, 5 423 kr avser hotellkostnad.

I svar har uppgetts att du föreläst och att Vesterlund assisterade dig, skötte mediabevakning, filmade, tog kort, och postade på socialmedia.

Skatteverket har inga kommentarer till denna resa.

Övriga resor som företagits av Berne och Vesterlund tillsammans

Berlin lördag den 11 till tisdag den 14 februari

Bokförd kostnad för resa till Berlin lördag den 11 till tisdag den 14 februari uppgår till 5 741 kr, hela beloppet avser kostnad för flygbiljetter.

I svar har uppgetts att du haft möte med Mertz m.m.

Skatteverket har inga kommentarer till denna resa.

Venedig lördag den 1 till tisdag den 4 juli

Bokförd kostnad för resa till Venedig lördag den 1 till tisdag den 4 juli uppgår till 28 230 kr, varav 13 355 kr avser kostnad för flygbiljetter och 14 875 kr avser hotellkostnad.

I svar har uppgetts följande ”Resa Venedig för Vesterlund och mig. Inspelning och fotografering för reality show-promotion skapande av reklam/presentationsmaterial för konceptet”. Vidare har angetts att den ekonomiska nyttan av resan har varit att få ett internationellt känt namn och varumärke, vilket i framtiden genererar en stor ekonomisk nytta. Resan utgör således marknadsföring.

Skatteverket gör följande bedömning. Resan har skett i samband med en helg till ett mycket populärt turistmål. Det har inte framkommit att några affärsförhandlingar förekommit eller andra affärsrelaterade aktiviteter och någon dokumentation som visar hur resdagarna tidsmässigt disponerats har inte uppvisats. Vidare har det inte visats att F. Berne Invest AB haft någon direkt ekonomisk nytta av resan.

För att medges avdrag krävs att det visas att resan har varit nödvändiga för verksamheten genom att t.ex. redogöra för resans syfte samt den ekonomiska nytta av resan. Av uppgifterna i bokföringen och de svar som lämnats under Skatteverkets utredning samt lämnade synpunkter på förslag till beslut, saknas konkreta redogörelser för såväl syftet som bolagets ekonomiska nytta. Resans egenskap av nöjes- och rekreationsresa får anses vara klart övervägande. De affärsmässiga skälen anses därför vara underordnade den privata nyttan och resekostnaderna bedöms således utgöra privata levnadskostnader för dig.

Genom att F. Berne Invest AB har betalat privata kostnader för dig har en skattepliktig förmån uppkommit för dig. Skatteverket beslutar därför att din inkomst av tjänst ska höjas med 28 230 kr.

Piteå fredag den 3 till söndag den 5 november

Bokförd kostnad för resa till Piteå fredag den 3 till söndag den 5 november uppgår till 4 798 kr, som avser hotellkostnad.

Det har uppgetts att besöket i Piteå gjorts för provinspelning och skapande av marknadsföringsmaterial för att sälja in tv-serie med Vesterlund då Piteå är hennes hemstad och att Skatteverkets bedömning om den ekonomiska nyttan är helt felaktig.

Skatteverket gör följande bedömning. Resan har skett i samband med en helg. Det har inte framkommit att det förekommit några affärsförhandlingar eller andra affärsrelaterade aktiviteter och någon dokumentation som visar hur resdagarna tidsmässigt disponerats har inte uppvisats. Vidare har det inte framkommit att F. Berne Invest AB haft någon direkt ekonomisk nytta av resan.

För att medges avdrag krävs att det visas att resan har varit nödvändiga för verksamheten genom att t.ex. redogöra för resans syfte samt den ekonomiska nytta av resan. Av uppgifterna i bokföringen och de svar som lämnats under Skatteverkets utredning samt lämnade synpunkter på förslag till beslut, saknas konkreta redogörelser för såväl syftet som bolagets ekonomiska nytta. Resans egenskap av nöjes- och rekreationsresa får anses vara klart övervägande. De affärsmässiga skälen anses därför vara underordnade den privata nyttan och hotellkostnaderna bedöms således utgöra privata levnadskostnader för dig.

Genom att F. Berne Invest AB har betalat en privat kostnad för dig har en skattepliktig förmån uppkommit för dig. Skatteverket beslutar därför att din inkomst av tjänst ska höjas med 4 798 kr.

Stockholm onsdag den 1 till fredag den 3 november

Bokförd kostnad för resan till Stockholm onsdagen den 1 till fredagen den 3 november uppgår till 11 062 kr. Kostnaden avser två övernattningar på Lydmar hotell.

I svar har uppgetts att du hade konsultationer och återbesök i Stockholm. I samband med besöket hade även Vesterlund och du möte med representanter för TV och syntes i media via tidningar.

Skatteverket har inga kommentarer till denna resa.

Stockholm fredag den 24 till lördag den 25 november

Bokförd kostnad för resan till Stockholm den 23 till den 24 november uppgår till 8 386 kr, varav flygbiljetter uppgår till 5 994 kr och hotellkostnad till 2 392 kr.

I svar har uppgetts att resan avser "Besök på Bröllopsguidens årliga Gala – promotion av konceptet Vesterlund – Dr Berne möte med media och press". I lämnade synpunkter har angetts att den ekonomiska nyttan bestod av att knyta kontakter och samarbetspartners samt träffa potentiella kunder.

Skatteverket gör följande bedömning. Resan har skett i anslutning till en helg. Detta tillsammans med avsaknad av dokumentation som visar att affärsförhandlingar eller andra affärsrelaterade aktiviteter förekommit och hur resdagarna tidsmässigt disponerats gör att det kan ifrågasättas om det huvudsakliga syftet med resan varit att tillföra bolaget betydelsefulla kunskaper och erfarenheter. Det har inte heller framkommit att F. Berne Invest AB haft någon direkt ekonomisk nytta av resan.

För att medges avdrag krävs att det visas att resan har varit nödvändiga för verksamheten genom att t.ex. redogöra för resans syfte samt den ekonomiska nytta av resan. Av uppgifterna i bokföringen och de svar som lämnats under Skatteverkets utredning samt lämnade synpunkter på förslag till beslut, saknas konkreta redogörelser för såväl syftet som bolagets ekonomiska nytta. Resans egenskap av nöjes- och rekreationsresa får anses vara klart övervägande. De affärsmässiga skälen anses därför vara underordnade den privata nyttan och hotellkostnaderna bedöms således utgöra privata levnadskostnader för dig.

Genom att F. Berne Invest AB har betalat privata kostnader för dig har en skattepliktig förmån uppkommit för dig. Skatteverket beslutar därför att din inkomst av tjänst ska höjas med 8 386 kr.

Vesterlunds resor från och till USA

Under 2017 har Vesterlund gjort 7 st. resor till och från USA för en total kostnad om 65 689 kr. Av resorna är 5 st. gjorda under perioden januari t.o.m. augusti för ett belopp om 48 971 kr. Återstående 2 st. resor är gjorda under september – december för ett belopp om 16 718 kr, d.v.s. under en period då Vesterlund varit anställd av F. Berne Invest AB.

Skatteverket noterar inledningsvis att Skatteverkets uppgifter om Vesterlunds och din parrelation är baserad på uppgifter som lämnats under utredningens gång. Det är således inte ett antagande från Skatteverkets sida.

Såsom Skatteverket tidigare poängterat krävs att det visas att resorna varit nödvändiga för verksamheten. Skatteverket ifrågasätter inte att exponering via sociala medier kan vara till nytta för verksamheten. Skatteverket kan dock konstatera att kostnaderna inte är hänförliga till detta, utan är kopplade till personliga levnadskostnader. Skatteverket påpekar vidare att avdrag för personliga levnadskostnader ska principiellt inte medges.

Vesterlund har inte uppburit någon ersättning från er under perioden januari – augusti trots att hon deltagit på mässor/konferenser. Vidare framgår inte, av det avtal som upprättats mellan er, hur eventuella intäkter skulle fördelas som är ”associerade med projektet”. Avsaknad av ekonomiska incitament och din och Vesterlunds parrelation i kombination med resekostnadernas karaktär gör att Skatteverket bedömer att kostnaderna i sin helhet utgör privata levnadskostnader för dig, då Vesterlund inte haft en sådan ställning hos F. Berne Invest AB att reseförmånerna hon erhållit får anses ha utgått till henne personligen.

Genom att F. Berne Invest AB har betalat privata kostnader för dig har en skattepliktig förmån uppkommit för dig. Skatteverket beslutar därför att din inkomst av tjänst ska höjas med 65 689 kr.

Övrigt

Boende på Hotell Gothia i Göteborg för Vesterlund tisdag 2 till onsdag 3 maj

Bokförd kostnad för hotellövernattningen uppgår till 2 414 kr, moms på kostnaden uppgår till 357 kr.

Skatteverket gör följande bedömning. Vesterlund har inte erhållit någon ersättning från F. Berne Invest AB under perioden januari – augusti trots att hon deltagit på mässor/konferenser. Vidare framgår inte, av det avtal som upprättats, hur eventuella intäkter skulle fördelas som är ”associerade med projektet”. Avsaknad av ekonomiska incitament och din och Vesterlunds parrelation i kombination med hotellkostnadens karaktär gör att Skatteverket bedömer att kostnaden i sin helhet utgör privata levnadskostnader för dig, då Vesterlund inte haft en sådan ställning hos dig att förmånen hon erhållit får anses ha utgått till henne personligen.

Genom att F. Berne Invest AB har betalat privata kostnader för dig har en skattepliktig förmån uppkommit för dig. Skatteverket beslutar därför att din inkomst av tjänst ska höjas med 2 771 kr (2 414 + 357).

Köpenhamn måndag den 31 juli till tisdag den 1 augusti

Bokförd kostnad för resan till Köpenhamn om 3 199 kr avser en hotellövernattning.

I svar har uppgetts att kostnaden avser boende under möte med Noscomed för planering av kommande föreläsningar.

Skatteverket har inga kommentarer till denna resa.

Boende på Hotell Gothia i Göteborg måndag den 6 till lördag den 11 november

Bokförd kostnad uppgår till 29 745 kr (moms har inte dragits av). Av hotellfakturan framgår att F. Berne Invest AB dels debiterats för 5 övernattningar i ett rum till en kostnad om 3 290 kr per natt, dels för 3 övernattningar i ett rum till en kostnad om 2 990 kr per natt. Av fakturan framgår att sistnämnda rum disponerats av Vesterlund. Därutöver har F. Berne Invest AB fakturerats för garage och kostnad för minibar m.m. samt för två restaurangbesök om 2 145 kr.

Under utredningen har uppgetts att kostnaden avser ”Boende för mig under tiden som SVT hyrde Amundövik 19 för inspelning av Springfloden säsong 2, detta betalades genom SVT”. I lämnade synpunkter har angetts att det inte kan vara meningen att du privat ska beskattas för överkostnad för boendet även om avtalet med tv-bolaget understiger kostnaden.

Skatteverket gör följande bedömning. F. Berne Invest AB har fakturerat Filmlance International AB från sitt dotterbolag Amundövik assets AB, som är ägare till fastigheten. Av utställd kundfaktura framgår att hyran för 5 dygn uppgår till 100 000 kr och att dotterbolaget även fakturerat för kostnad för hotellvistelse för ägare med 18 000 kr, dvs. totalt 118 000 kr (moms tillkommer på beloppet). Rätteligen borde kostnader som har ett samband med intäkter i dotterbolaget hänföras dit och inte bokföras i F. Berne Invest AB. Kostnaden är som utgångspunkt inte kopplad till F. Berne Invest AB:s verksamhet. Oaktat detta anser Skatteverket att F. Berne Invest AB ska medges avdrag med skäliga 20 000 kr vilket innebär att de medges avdrag med ett 2 000 kr högre belopp än vad dotterbolaget uppburit i kostnadsersättning för ”Hotellvistelse för ägare”.

Skatteverket påpekar i detta fall att F. Berne Invest AB har medgetts avdrag för kostnader kopplade till ditt boende, dvs. någon privat beskattning för dig har inte uppkommit i denna del. Återstående kostnad i form av hotellrum för Vesterlund och restaurangbesök om totalt 9 745 kr bedöms dock utgöra privata levnadskostnader för dig.

Genom att F. Berne Invest AB har betalat privata kostnader för dig har en skattepliktig förmån uppkommit för dig. Skatteverket beslutar därför att din inkomst av tjänst ska höjas med 9 745 kr.

Beloppsmässiga konsekvenser

Sammanfattningsvis beslutar Skatteverket att din inkomst av tjänst ska höjas med totalt 207 783 kr, enligt nedan.

Beskattningsfråga	Höjning inkomst av tjänst
Nyår 2016/2017	11 411 kr
Jul/nyår 2017	68 753 kr
Monaco, april	8 000 kr
Venedig	28 230 kr
Piteå	4 798 kr
Stockholm, nov	8 386 kr
Vesterlund, USA	65 689 kr
Hotell Gothia, maj	2 771 kr
Hotell Gothia, nov	9 745 kr
Summa	207 783 kr

1.4 Rörelsefrämmande kostnader m.m.

1.4.1 Inledning

F. Berne Invest AB har kostnadsfört diverse olika poster på olika konton där det direkta sambandet med verksamheten inte framgått av tillhandahållna räkenskaper. För att kunna göra en bedömning om avdragsrätt föreligger har Skatteverket ombett F. Berne Invest AB att inkomma med kompletterande information.

Kostnader Taxiresor

Det har kostnadsförts två taxiresor med totalt 1 780 kr för transport av Bernes dotter.

I inskickat svar har anförts att anledningen till att kostnaden för resorna belastat resultatet var att Berne p.g.a. akut patient och pågående operation var förhindrad att hämta sitt barn.

Övriga bilkostnader

Det har kostnadsförts en faktura om 3 192 kr från Munkebäcks Biltvätt AB avseende biltvätt av Bernes mors bil. Moms på fakturan uppgår till 798 kr.

Konsultarvoden

Odevall Advokatbyrå AB

Enligt en faktura från Odevall Advokatbyrå AB, ställd till Berne, har advokatbyrån varit Berne behjälplig i angelägenhet gällande bodelning m.m. Kostnaden har belastat resultatet år 2016, men 48 % av den på fakturan belöpande momsen om 1 080 kr (48 % av 2 250 kr) har dragits av under år 2017 och återstående belopp om 1 170 kr (52 % av 2 250 kr) har kostnadsförts år 2017.

I skrivelse har uppgetts att fakturan kostnadsförts av misstag.

Gothia Protection Group AB

Gothia Protection Group AB har fakturerat F. Berne Invest AB för hyra av två livvakter för en kostnad om 7 200 kr. Moms på fakturan uppgår till 1 800 kr.

Övriga externa kostnader, ej avdragsgilla

F. Berne Invest AB har, enligt vad som framgår av noteringar i huvudbok, bokfört och betalat inköp där underlag saknas med 1 989 kr från Media Markt, med 2 722 kr från 50 La Croisette och med 648 kr från Odontiatreio. Skatteverket har i skrivelse övervägt att betrakta inköpen som privata levnadskostnader för Berne.

Som svar har bl.a. anförts att kostnaderna är hänförliga till bolaget men underlag saknas och att kostnaderna av den anledningen bokförts som ej avdragsgilla.

Skattefria bilersättningar

F. Berne Invest AB har ombetts att inkomma med underlag som visar hur ej skattepliktig bilersättning, som tillgodoförts dig, med 6 800 kr har beräknats.

Friskvård

F. Berne Invest AB har kostnadsfört ett kassakvitto med 3 250 kr från Friskis & Svettis. Av kvittot framgår att betalningen avser Felippa Berne.

I svar har anförts att friskvårdskostnaden skall erläggas av Berne privat och belasta ditt avräkningskonto.

1.4.2 Dina synpunkter

I svar på Skatteverkets förslag till beslut anförts i huvudsak följande. Beträffande kostnaden för taxiresor har angetts att du var förhindrad att hämta ditt barn på grund av akut patient och pågående operation. Detta är en indirekt kostnad för bolaget och har ett direkt samband med din yrkesutövning eftersom det är omöjligt att avbryta en pågående operation.

Avseende kostnaden för Gothia Protection Group AB anges att bolaget valt att anlita vakterna för att skydda dig som blivit hotad av din f.d. fru och att det därför fattades beslut om att skydda företagets tillgångar i form av din hälsa.

Gällande skattefria bilersättningar anförts att du inte löpande bokfört bilersättning för resor i tjänsten. Normalt körs förmånsbilen cirka 3 500 mil per år. Skatteverket har gjort en bedömning att du inte kör någonting i tjänsten vilket är omöjligt att utgå ifrån. I bolagets bokföring har det gjorts en beräkning med att körning i tjänsten gjorts med skäliga 800 mil, dvs. cirka 66 mil per månad. Du anger vidare att det i inkomstskattelagen inte finns krav på körjournal, men att det är ett viktigt bevismedel vid Skatteverkets bedömning av bilförmån och drivmedelsförmån. I ditt fall har någon körjournal av praktiska skäl inte kunnat föras.

1.4.3 Lagar m.m.

I 9 kap. 2 § IL anges bl.a. att den skattskyldiges levnadskostnader och likande utgifter inte får dras av.

I 11 kap. 1 § IL anges bl.a. att lön, arvode, pensioner, förmåner och andra inkomster som erhålls på grund av tjänst ska tas upp som intäkt om inte något annat anges i detta kapitel eller i 8 kap.

Av bestämmelserna i 61 kap. 2 § IL framgår att inkomster i annat än pengar ska värderas till marknadsvärdet om inte annat följer av övriga bestämmelser i detta kapitel. Med marknadsvärde avses det pris som den skattskyldige skulle ha fått betala på orten om han själv skaffat sig motsvarande varor, tjänster eller förmåner mot kontant betalning.

1.4.4 Skatteverkets bedömning

Inledningsvis kan konstateras att grundregeln är att avdrag endast medges för kostnader som läggs ner i verksamheten för att förvärva och bibehålla inkomster. Den avdragsgilla utgiften ska alltså ha ett direkt samband med verksamheten. Det är bolaget som ska styrka eller göra sannolikt att de bokförda kostnaderna har ett direkt samband med verksamheten. Med anledning av gjorda iakttagelser och inkommit svar gör Skatteverket följande bedömning.

Kostnader Taxiresor

Skatteverket gör bedömningen att kostnaden saknar ett direkt samband med F. Berne Invest AB:s verksamhet och den bedöms därför utgöra en skattepliktig förmån för dig.

Genom att F. Berne Invest AB har betalat privata kostnader för dig har en skattepliktig förmån uppkommit för dig. Skatteverket beslutar därför att din inkomst av tjänst ska höjas med 1 780 kr.

Övriga bilkostnader

Skatteverket gör följande bedömning. Genom att F. Berne Invest AB betalat privata kostnader för dig har en skattepliktig förmån uppkommit för dig. Skatteverket beslutar därför att din inkomst av tjänst ska höjas med 3 990 kr.

KonsultarvodenOdevall Advokatbyrå AB

Enligt en faktura från Odevall Advokatbyrå AB, ställd till dig, har advokatbyrån varit dig behjälplig i angelägenhet gällande bodelning m.m. Kostnaden har belastat bolagets resultat år 2016 men 48 % av den på fakturan belöpande momsen om 1 080 kr (48 % av 2 250 kr) har dragits av under år 2017 och återstående belopp om 1 170 kr (52 % av 2 250 kr) har kostnadsförts år 2017.

I skrivelse har uppgetts att fakturan kostnadsförts av misstag.

Skatteverket gör följande bedömning. Genom att F. Berne Invest AB har betalat privata kostnader för dig har en skattepliktig förmån uppkommit för dig. Skatteverket beslutar därför att din inkomst av tjänst ska höjas med 2 250 kr

Gothia Protection Group AB

Gothia Protection Group AB har fakturerat bolaget för hyra av två livvakter för en kostnad om 7 200 kr. Moms på fakturan uppgår till 1 800 kr

Under Skatteverkets utredning och i lämnade synpunkter har uppgetts att vakterna anlitas för att skydda dig som blivit hotad av din f.d. fru och att det därför fattades beslut om att skydda företagets tillgångar i form av din hälsa.

Skatteverket gör följande bedömning. Kostnaden saknar direkt samband med bolagets verksamhet utan är hänförlig till dig privat och ditt familjeförhållande. Genom att bolaget betalat privata kostnader för dig har en skattepliktig förmån uppkommit för dig. Skatteverket beslutar därför att din inkomst av tjänst ska höjas med 9 000 kr.

Övriga externa kostnader, ej avdragsgilla

F. Berne Invest AB har, enligt vad som framgår av noteringar i huvudbok, bokfört och betalat inköp där underlag saknas med 1 989 kr från Media Markt, med 2 722 kr från 50 La Croisette och med 648 kr från Odontiatreio. Skatteverket har i skrivelse övervägt att betrakta inköpen som privata levnadskostnader för dig.

Som svar har bl.a. anförts att kostnaderna är hänförliga till bolaget men underlag saknas och att de av den anledningen har bokförts som ej avdragsgilla kostnader.

Skatteverket gör följande bedömning. Då det inte styrkts att kostnaderna är rörelserelaterade anser Skatteverket i stället att frågan är om privat levnadskostnad för dig. Skatteverket beslutar därför att din inkomst av tjänst ska höjas med 5 359 kr (1 989 + 2 722 + 648).

Skattefria bilersättningar

Bolaget har angett att de bokfört en beräkning av kostnad för körning i tjänsten med skäliga 800 mil, dvs. cirka 66 mil per månad. 6 800 kr är resultatet av skattefri ersättning om 8,50 kr/mil. Skatteverkets bedömning att du inte kört något i tjänsten är felaktig.

Utgifter för resor som en näringsidkare gör med förmånsbil ska kunna styrkas för att vara avdragsgilla, exempelvis med en löpande förd körjournal. Då det inte styrkts att kostnaden är rörelserelaterad anser Skatteverket att beloppet i stället utgör en skattepliktig förmån för dig. Skatteverket beslutar därför att din inkomst av tjänst ska höjas med 6 800 kr.

Friskvård

Bolaget har kostnadsfört ett kassakvitto med 3 250 kr från Friskis & Sveltis. Av kvittot framgår att betalningen avser Felippa Berne.

I svar har anförts att friskvårdskostnaden skall erläggas av dig privat och belasta ditt avräkningskonto.

Skatteverket gör följande bedömning. Genom att ni betalat privata kostnader för Berne har en skattepliktig förmån uppkommit för honom. Skatteverket beslutar därför att din inkomst av tjänst ska höjas med 3 250 kr.

Beloppsmässiga konsekvenser

Sammanfattningsvis beslutar Skatteverket att din inkomst av tjänst ska höjas med 32 429 kr.

Beskattningsfråga	Höjning inkomst av tjänst
Kostnader Taxiresor	1 780 kr
Övriga bilkostnader	3 990 kr
Konsultarvoden, Odell...	2 250 kr
Konsultarvoden Gothia...	9 000 kr
Övriga externa tjänster	5 359 kr
Skattefri bilersättning	6 800 kr
Friskvård	3 250 kr
Summa	32 429

2 Oredovisad hyresinkomst från F. Berne Invest AB

2.1 Beskrivning

F. Berne Invest AB har vid bokslutet 2017-12-31 bokfört en hyra om 24 000 kr som kostnad på konto 5010 "Lokalhyra" och krediterat konto 2893 "Skulder närstående personer" (ditt avräkningskonto med F. Berne Invest AB).

Hyran avser kompensation för att F. Berne Invest AB disponerat ett kontorsutrymme i din bostad (en villafastighet som du i din tur hyr av Amundövik assets AB, se nedan). F. Berne Invest AB har inte lämnat kontrolluppgift (KU) på utbetald ersättning.

I svar har F. Berne Invest AB uppgett att "På grund av beräkning av hyreskostnaden påfördes i samband med bokslutstransaktionen fem månader senare än kontrolluppgiften

har denna inte tagits upp i kontrolluppgift eftersom bedömningen är att någon beskattning inte skall ske för den period som disponerats av F. Berne Invest AB.”

2.2 Lagar m.m.

Enligt reglerna i 42 kap. IL ska hyresinkomster vid upplåtelse av privatbostadsfastighet, privatbostad eller hyreslägenheter, till den del den är marknadsmässig, beskattas i inkomstslaget kapital.

I de fall uthyrning sker till egen, eller någon närståendes, arbets- eller uppdragsgivare eller till eget bolag medges endast avdrag för den ökning av kostnaderna som uthyrningen har medfört (faktisk merkostnad). Har arbetsgivaren eller det egna F. Berne Invest AB inte något behov av att hyra utrymmet ska hyresintäkten tas upp som lön. Är hyran inte marknadsmässig ska den del av hyran som överstiger marknadsmässig hyra tas upp som lön.

2.3 Skatteverkets bedömning

Genom att F. Berne Invest AB betalat hyra till dig har en skattepliktig inkomst uppkommit för dig som du rätteligen skulle ha deklarerat. Efter skäligt avdrag för tillkommande merkostnader om 2 000 kr uppkommer ett skatteplikt överskott om 22 000 kr.

Skatteverket beslutar därför att höja din inkomst av kapital med 22 000 kr.

3 Hyresavtal som du ingått med Amundövik assets AB m.m.

3.1 Beskrivning

Amundövik assets AB har sedan 2015-12-01 upplåtit en permanentbostadsfastighet med fastighetsbeteckningen Brottkärr 2:50 och med adress Amundövik 19 Hovås till dig. Enligt ett hyresavtal daterat 2015-12-20 omfattar fastigheten en bostadsyta på 300 kvm samt en biyta om ca 70 kvm. Hyresbeloppet uppgår till 34 167 kr per månad och ska enligt avtalet innefatta kostnader för uppvärmning, el, sophämtning, bredband och Va-avgifter. Av avtalet framgår även att fastighetsvärden ansvarar för skötsel av tomt innefattande bl.a. renhållning, snöröjning samt underhåll av gångbana utanför fastigheten.

Bostaden innehåller åtta rum och flera badrum och enligt uppgifter lämnade till grund för fastighetstaxeringen uppgår tomtarealen till 2 853 kvm. Fastigheten, som har ett åsatt taxeringsvärde om 14 800 000 kr varav byggnadsvärdet uppgår till 6 000 000 kr, har ett strandnära läge med direkt tillgång till en egen brygga mot havet. Vid fastighetstaxeringen har fastigheten bedöms ha ett marknadsvärde uppgående till 19 684 000 kr (14 800 000 x 133 %). Under år 2016 har, utöver rena driftskostnader, ett belopp om cirka 1,7 – 2 miljoner kr kostnadsförts som underhåll och reparationer av fastigheten.

I samband med bokslut 2016-12-31 har fastigheten uppvärderats med 6 000 000 kr, efter en fastighetsvärdering som utförts av extern part (en fördelning av värdet har skett i förhållande till fastighetstaxeringsvärdet varvid byggnaden skrivits upp med 2 220 000 kr och marken med 3 780 000 kr). Inklusive markanläggningar och byggnadsinventarier är fastigheten per 2017-12-31 bokförd till ett belopp om 25 918 782 kr.

3.2 Dina synpunkter

I svar på Skatteverkets förslag till beslut samt i svar på förslag till beslut avseende Amundövik assets AB anføres i huvudsak följande. Amundövik assets AB har låtit en oberoende konsult göra en uppmätning av fastigheten i enlighet med mätreglerna i SS 21054:2009. Ett mätbevis har skickats till Skatteverket där det sammanfattningsvis framgår att boarean är 242 kvadratmeter och biarean 154 kvadratmeter. Det är därför uppenbart att tidigare ägare till fastigheten lämnat felaktiga uppgifter i samband med fastighetsdeklarationerna. Amundövik assets AB har även inhämtat en värdering av marknadshyran från Forum Fastighetsekonomi AB. Marknadshyran har värderats till 33 000 kr per månad. Med anledning av detta har det begärts en omprövning av fastighetens taxeringsvärde. Vid en beräknad tomtarea om 2 853 kvadratmeter, värdeår 2000 och värdeområde 1480444 uppgår taxeringsvärdet år 2017 till 10 440 000 kr när den nya uppmätta bo- och biarean har beaktats. Detta ska jämföras med Skatteverkets beräknade taxeringsvärde 14 800 000.

Du har vidare anført att du numera beräknar din bostadsförmån till 31 716 kr per månad. Skatteverket har föreslagit ett förmånsvärde om 47 431 kr per månad. Skatteverket har dessutom bortsett från faktumet att du inte kunnat disponera din bostad under en månad under året på grund av uthyrning. Du har betalat 34 167 kr i hyra under 2017 och anser att du därmed har betalat totalt 29 412 kr för mycket under året. För att komma fram till vad du anser vara marknadsvärdet har du anført att vid beräkningen ska värdet för ”övriga kommuner” tillämpas, istället för ”Stor-Göteborg” som Skatteverket har framfört.

För att beräkna marknadshyran har Amundövik Assets AB skickat in exempel på jämförelsebostäder till Skatteverket.

Vad gäller övriga förmåner som inte ingår i bostadsförmånen har du anført följande.

Elkostnader ska beräknas till 10 000 kr. Fastigheten har en anlagd trädgård av arkitekten Gert Wingård. Taket är av naturtak och konstruktioner nära vattnet påfrestas av naturen. För att bolagets egendom inte ska förfalla har fastighetsskötsel anlitats.

Du anger vidare att bolaget i fastigheten har ett inrett kontor och att de kräver internetuppkoppling. Därutöver har fastigheten en hiss och denna kräver fast telefoni för sitt godkännande. Det finns ingen annan fast telefon i fastigheten och det går inte att ringa något annat nummer än nödnummer.

Det finns ingen lösöredel i bolagets hemförsäkring. Istället finns en separat hemförsäkring tecknad av dig själv. Bolaget har enbart en försäkring som täcker fastigheten.

Du vidhåller att de bokförda kostnaderna är hänförliga till fastigheten och dess skötsel. Du accepterar en skattepliktig förmån om 10 000 kr avseende hushållsel.

3.3 Lagar m.m.

I 11 kap. 1 § IL anges bl.a. att lön, arvode, pensioner, förmåner och andra inkomster som erhålls på grund av tjänst ska tas upp som intäkt om inte något annat anges i detta kapitel eller i 8 kap.

Av bestämmelserna i 61 kap. 2 § IL framgår att inkomster i annat än pengar ska värderas till marknadsvärdet om inte annat följer av övriga bestämmelser i detta kapitel. Med

marknadsvärde avses det pris som den skattskyldige skulle ha fått betala på orten om han själv skaffat sig motsvarande varor, tjänster eller förmåner mot kontant betalning.

3.4 Skatteverkets bedömning

Du hyr sedan 2015-12-01 fastigheten Brottkärr 2:50 i Göteborg för en månadshyra på 34 167 kr. Hyresavtalet har undertecknats av dig både såsom hyresvärd (ställföreträdare för Amundövik asset AB) och hyresgäst. Det är således inget avtal mellan oberoende parter eftersom du är avtalspart både i egenskap av företrädare för bolaget och som hyresgäst.

För 2017 har du erlagt en hyra till Amundövik assets AB med 375 837 kr, vilket motsvarar 11 månadshyror (11 x 34 167). Du har reducerat hyran med en månad med hänsyn till en filminspelning, Springfloden 2 som skett under 5 dygn under tiden 6-10 november 2017. Amundövik assets AB har erhållit 118 000 kr plus moms i ersättning för denna upplåtelse.

Driftskostnaderna för fastigheten har för år 2017 beräknats uppgå till 242 694 kr. I detta belopp har inte medräknats utgifter hänförliga till den filminspelning som skett. Det har inte heller medräknats rena kostnader som hänför sig till Amundövik assets AB:s innehav av fastigheten såsom redovisningstjänster.

Vad ingår i fri bostad vid inkomstbeskattningen?

Värdet av fri bostad ska motsvara vad det kostar att hyra motsvarande bostad. I förmånsvärdet ingår också värdet för uppvärmning, vatten och sophämtning. Det är alltså sådana kostnader som har ett direkt samband med själva boendet.

Värdering av bostadsförmån i villa

När det saknas en fungerande hyresmarknad för bostad i villa bör utgångspunkten för värderingen vara hyresnivån i flerfamiljshus på orten. Ibland kan det finnas faktorer som gör att hyresvärdet för villor bör höjas i förhållande till de värden som finns angivna i tabellerna för flerfamiljshus. Dessa faktorer har specificerats i Skatteverkets allmänna råd, SKV A 2016:33. Faktorerna som ska beaktas är ålder, standard och läge. Hyresvärdet bör därför höjas om bostadens standard, utrustning etc. är klart högre än vad som är normalt i flerfamiljshus vars hyresnivå ligger till grund för värderingen av bostadsförmånen. Bostadens inre standard och utrustning bör beaktas, t.ex. bubbelpool, bastu, särskild vinkällare och hög köksstandard, liksom yttre faktorer som stor tomt, pool, egen brygga m.m. Lägesfaktorer såsom utsikt, omgivning, sjötomt etc. bör beaktas om de kan ha betydelse vid bestämmande av hyresvärdet.

Av tabell för beräkning av hyresnivåer i Göteborg, centrala delar 2017 för en flerfamiljsbostadsfastighet byggd mellan år 2000-2009 framgår att hyresnivån är 1660 kr per kvm och år. Du har i dina synpunkter anfört att tabell för beräkning av hyresnivåer inte ska beräknas för "Stor-Göteborg", utan för "Övriga kommuner". Du anger därför att hyresnivån ska beräknas med 79 kr per månad eller 950 kr per år och kvm. Skatteverket har utgått från genomsnittshyrorna för centrala Göteborg med beaktande av att villan är belägen i ett exklusivt område med högre taxeringsvärde än stadskärnan (jfr. Förvaltningsrätten i Malmö dom den 7 februari 2019, mål nr: 5296-18). Skatteverket anser därmed alltså att det är mer representativt att tabellvärdet ska uppgå till 1660 kr per kvm och år.

Vidare konstaterar Skatteverket att hyresnivån i tabellen gäller hyresvärdet för en bostad, inklusive uppvärmning, av normalstorlek på 70 kvm. För bostäder som är större än

normalstorleken bör hyresvärdet justeras nedåt. För en fastighet som har en bostadsyta överstigande 201 kvm ska tabellvärdet justeras neråt med 10 % för den del av bostaden som är mellan 70-120 kvm, med 15 % för den del av bostadsytan som är mellan 120-200 kvm och slutligen med 20 % för den bostadsytan som överstiger 200 kvm.

Storlek

Du har i dina synpunkter inkommit med ett mätbevis som anger att boarean ska uppgå till 242 kvm och att biarean ska uppgå till 154 kvm. Skatteverket har också i omprövningsbeslut den 11 november 2019 ändrat taxeringen för bostadsbyggnaden enligt ovan angivna kvadratmeter och med 31 standardpoäng.

Förråd eller annan biutrymmesyta av annat slag än garage bör inte påverka förmånsvärdet om biutrymmet är högst 20 kvm. Om sådan biutrymmesyta är större än 20 kvm bör 20 % av denna yta anses som bostadsyta vid värderingen av bostadsförmånen. Ett sådant tillägg bör dock inte överstiga 20 kvm. Detta innebär att 20 kvm av biutrymmet ska medräknas i bostadsytan (20 % av 154 kvm är 30,8 kvm).

Detta innebär att förmånsvärdet ska beräknas för en bostadsyta på 262 kvm (242 + 20).

Bostadsytan bör normalt inte reduceras om en viss mindre del av bostaden används till kontor o.d. utan att vara speciellt inrättad för detta. Om kontorsutrymmet utgör ett företags enda verksamhetslokal bör bostadsytan dock kunna reduceras.

Övriga lämnade förmåner som inte ingår i bostadsförmånen

Bland driftkostnaderna för fastigheten ingår utgifter som avser hushållsel, trädgårdsskötsel, nätverk, skötselutgifter för pool, lösöresdelen i hemförsäkringen, fast telefoni och datakommunikation. Skatteverket accepterar att lösöresdelen i hemförsäkringen ska räknas av. Marknadsvärdet, dvs. Amundövik assets AB:s utgifter för nämnda kostnader med 78 038 kr (83 038 – 5 000) är förmånsgrundande.

Bland de anläggningar för vilka Amundövik assets AB gör särskild avskrivning för ingår Husqvarna robotgräsklippare inköpt 2017 samt installation av fiberanslutning år 2015. Anskaffningsvärdet för denna utrustning uppgår sammantaget till 52 264 kr. Marknadsvärdet för denna utrustning är förmånsgrundande.

Sammanfattningsvis kan konstateras att bland dina förmåner från Amundövik assets AB ingår ett flertal komponenter som inte anses utgöra en bostadsförmån. Dessa förmåner som inte är bostadsförmån ska värderas separat till marknadsvärde.

Beräkning av bostadsförmånsvärde enligt tabellvärde

Beräkningen utgår från tabellvärdet och kan som grundvärde beräknas enligt följande;

Fråga är om 262 kvm (242 kvm + 20 kvm). $70 \text{ kvm} \times 1\,660 \text{ kr} + (50 \text{ kvm} \times 1\,660 \text{ kr} \times 90 \%) + (80 \text{ kvm} \times 1\,660 \text{ kr} \times 85 \%) + (62 \text{ kvm} \times 1\,660 \text{ kr} \times 80 \%)$. Enligt denna beräkning uppgår förmånsvärdet enligt tabell till 386 116 kr per år eller till 32 176 kr per månad.

Beräkning av justerat tabellvärde

Ovanstående beräkning ska härfter justeras för standard och läge, enligt ovan. Storleken av justeringen som härfter ska göras, baseras på en samlad bedömning av samtliga relevanta faktorer, inre standard och utrustning, stor biyta, liksom yttre faktorer som stor tomt med

strandläge, egen brygga och pool. En rimlig justering för detta är att justeringen ska motsvara skillnaden mellan marknadsvärdet för att hyra den aktuella bostaden och en "normalbostad" utan dessa speciella företräden.

Du har inkommit med ett utlåtande marknadshyra avseende fastigheten Brottkärr 2:50. I utlåtandet anges att det finns fyra (4) objekt för uthyrning med liknande läge och troligen liknande standard. Med en jämförelse med dessa fyra objekt kommer utlåtandet fram till att marknadshyran bedöms till 33 000 kr i månaden. Det ska i sammanhanget noteras att du själv angett att du anser att din hyra ska uppgå till 31 716 kr/månad.

Skatteverket har begärt in uppgifter om vilka fyra objekt som ligger till grund för utlåtandet och du har inkommit med Blocketannonser. Skatteverket kan därmed konstatera följande. Hyran för två av fastigheterna som jämförts avser enbart kallhyra och driftskostnader. Hyran är således inte jämförbar med din. Ingen av fastigheterna har värdeår 2000 och ingen har ett strandnära läge. Alla fastigheter har dessutom färre kvm och taxeringsvärdet på dessa fastigheter är mer att jämföra med Skatteverkets fiktiva beräkning nedan. Sammanfattningsvis anser Skatteverket att utlåtandet inte är relevant eftersom jämförelsen som gjorts inte är representativ.

I avsaknad av relevant hyresmarknad kan utgångspunkten för bedömningen tas i bostadens marknadsvärde och hur det förhåller sig till marknadsvärdet för en "normalbostad" med samma värdeår och storlek, i samma område. Kapitalkostnaden för differensen blir därmed en rimlig justering för nämnda faktorer.

Skatteverket har, i avsikt att hitta ett marknadsvärde för en "normalbostad", gjort en fiktiv taxering av en fastighet belägen i samma värdeområde som Amundövik assets AB:s (1480444) på en normalstor tomt 1 000 kvm, med samma bostadsyta, 262 kvm och med samma värdeår, 2000. Skatteverket har därvid utgått från standardpoängen 28 som är ett "normalvärde" samt att fastigheten saknar strandnära läge. Värderingen är beräknad på ett taxeringsvärde för åren 2018 – 2020 och uppgår till 7 031 000. Detta innebär att marknadsvärdet för en tänkt fiktiv fastighet med samma storlek i samma värdeområde uppgår till 9 351 230 kr ($7\,031\,000 \times 133\%$).

Amundövik assets AB:s fastighet har vid fastighetstaxeringen år 2018 – 2020 åsatts ett taxeringsvärde med 13 432 000 kr, vilket motsvarar ett marknadsvärde som uppgår till 17 864 560 kr ($13\,432\,000 \text{ kr} \times 133\%$). Skatteverket har utgått från år 2018-2020 eftersom ni under 2016 och 2017 gjort omfattande renoveringar vilket påverkat värdet på fastigheten. Det tidigare fastställda taxeringsvärdet från 2015 är således inte representativt. Den fiktiva beräkningen utgår också från år 2018-2020.

Det kan i sammanhanget noteras att ni enligt egen bokföring värderat fastigheten till 25 918 782 kr, dvs. det är en differens med 8 054 222 kr ($25\,918\,782 - 17\,864\,560$) mellan Skatteverkets beräkning av marknadsvärdet och er egen vid beräkningen. Skatteverket anser därmed att marknadsvärdet är försiktigt beräknad utifrån en jämförelse.

Beräkningen av kapitalkostnaden har gjorts utifrån skillnaden i fastigheternas marknadsvärde enligt fastighetstaxeringen. Differensen i marknadsvärde uppgår till 8 531 330 kr ($17\,864\,560 - 9\,351\,230$) enligt Skatteverkets beräkning.

Statslåneräntan per den 30 november 2016 är fastställd till 0,27 %. Kapitalkostnaden beräknas som statslåneräntan plus en procentenhet vilket blir 1,27 %. Kapitalkostnaden kan därmed beräknas till 108 119 kr ($8\,531\,330\text{ kr} \times 1,27\%$).

Beräkning av förmånsvärde

Vid inkomstbeskattningen ska den bostadsförmån som du fått från bolaget beräknas till 494 235 kr ($386\,116 + 108\,119$). Från detta belopp ska avräknas den årshyra som enligt avtal uppgår till 410 004 kr ($34\,167 \times 12$) som du erlagt till bolaget. Vid bedömningen bortser Skatteverket från nedsättningen av hyran på grund av filminspelningen, dvs. Skatteverket har tillgodogjort dig mer än vad du faktiskt betalat. Den bostadsförmån som bolaget skulle redovisat för dig på kontrolluppgift till grund för 2017 års beskattning uppgår således till 84 231 kr ($494\,235 - 410\,004$).

Beräkning av övriga förmåner

Du har även erhållit förmåner från bolaget som inte ingår i bostadsförmånsvärdet. Detta gäller utgifter för hushållsel, trädgårdsskötsel, nätverk, skötselutgifter för pool, fast telefoni och datakommunikation med sammanlagt 78 038 kr. Dessa förmåner ska värderas till marknadsvärdet.

Förmånerna som du fått från bolaget under 2017 värderas till 78 038 kr.

4 Avsnittet utgår

5 Ersättning för kostnader

5.1 Beskrivning

Du och Amundövik assets AB har begärt ersättning för kostnader i samband med förslag till beslut enligt inlämnad specifikation. Av denna framgår att ni yrkar ersättning med totalt 114 687 kr ($71\,875 + 42\,812$). Enligt specifikationen framgår att du har haft ombudskostnader som ännu inte är fakturerade med 57 500 kr inkl. moms som du anser till 50 % är hänförlig till dig privat och resterande 50 % till bolaget.

Du har även yrkat ersättning med konsultkostnader med totalt 56 250 kr inkl. moms som du anser till 25 % är hänförlig till dig privat och till 50 % till bolaget. Det är oklart var de resterande 25 % ska vara fördelade. Till ditt yrkande har du bilagt en faktura från PwC som avser "arvode avseende skattekonsultationer, skatteutredning och mötestid moderbolag och koncernbolag J Ohlsson".

Amundövik assets AB har utöver ovan nämnda kostnader yrkat ersättning för utredningskostnader med totalt 17 250 kr inkl. moms. Till yrkandet har de även bilagt en faktura från Forum Fastighetsekonomi AB som avser "Hyresbedömning och uppdatering av värde. Brottkärr 2:50. Uppdatering av värdeutlåtande samt utlåtande om marknadshyra".

5.2 Lagar m.m.

Av 43 kap. 1 § första stycket skatteförfarandelagen framgår att den som i ett ärende eller mål har haft kostnader för ombud, biträde, utredning eller annat som denne skäligen har behövt för att ta till vara sin rätt har, efter ansökan, rätt till ersättning om den sökandes yrkanden i ärendet eller målet bifalls helt eller delvis, ärendet eller målet avser en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen, eller det finns synnerliga skäl för ersättning.

Den 8 maj 2019 har Högsta förvaltningsdomstolen i mål 5868-17 uttalat sig i frågan om vad som är skälig ersättning för kostnader i ärende eller mål om skatt. Av avgörandet framgår att skälighetsbedömningen avser både hjälpbehovet i sig och kostnadernas storlek (p. 15). Högsta förvaltningsdomstolen har även tydliggjort vilka krav som kan ställas på en kostnadsspecifikation.

5.3 Skatteverkets bedömning

Skatteverket konstaterar inledningsvis att det framgår av inlämnad kostnadsersättning att ombudskostnader med 57 500 kr inkl. moms inte är fakturerade. Såsom framgår av Högsta Förvaltningsrättens dom ska du haft kostnaden för att vara berättigad till ersättning. Du kan således inte få ersättning för en kostnad du ännu inte har haft.

Därutöver kan konstateras att specifikationerna innehåller generella åtgärder som avser flera parter, varav en part inte synes vara del i ärendena som det nu gäller. Det framgår inte hur lång tid respektive åtgärd tagit i anspråk, vem som har utfört åtgärden och för vilken part arbetet är utfört vilket är väsentligt för att kunna bedöma skäligheten. Det framgår inte heller vilken timkostnad som använts vid beräkningen av kostnaden.

Skatteverket har godkänt det inkomna mätbeviset för ändring av bo- och biarea på fastigheten. Det framgår av mätbeviset att det är Amundövik asset AB som är beställare. Det är också bolaget som äger fastigheten och det är därmed bolagets kostnad. Du kan således inte få ersättning för mätbeviset eftersom du inte har haft någon kostnad.

Vidare har Skatteverket godkänt att lösöredelen i hemförsäkringen ska räknas bort från dina övriga förmåner. Uppgifterna om kostnaden och om hemförsäkringen finns hos dig. Den uppgiften är något som bara kan ha tillhandahållits av dig som part. Det har inte skäligen behövts biträdeshjälp för att tillhandahålla den uppgiften, du medges därför ingen ersättning i denna del.

Skatteverket har inte bifallit övriga inkomna synpunkter. Inte heller har frågorna varit av betydelse för rättstillämpningen. Något skäl att medge ersättning för kostnader i denna del finns således inte.

Hur du begär omprövning eller överklagar framgår av bilaga 1.

Beslutet har fattats av Linnéa Ekblad, särskilt kvalificerad beslutsfattare, enligt 66 kap. 5 § SFL

Hur man begär omprövning eller överklagar

Allmänt

Är du inte nöjd med Skatteverkets beslut kan du antingen begära omprövning av beslutet hos Skatteverket eller överklaga beslutet till förvaltningsrätten. Oavsett om du begär omprövning eller överklagar beslutet måste du göra det skriftligt. Det går bra med vanligt brev, e-post eller fax. Adresser och faxnummer framgår av beslutet.

Du ska lämna eller sända din skrivelse till Skatteverket oavsett om du begär omprövning eller överklagar. Skrivelsen ska ha kommit in till Skatteverket senast det sjätte året efter utgången av det kalenderår då beskattningsåret har gått ut. Vilket beskattningsår som beslutet avser framgår av beslutet.

Om du har påförts skattetillägg får du, även om de nämnda tidsfristerna har gått ut, begära omprövning eller överklaga beslutet om skattetillägg så länge beslutet i den fråga som föranlett skattetillägget inte har fått laga kraft.

I skrivelsen ska du ange

- vilket beslut du vill ha ändrat (ange beskattningsår och referens eller diarienummer)
- om skrivelsen är en begäran om omprövning eller ett överklagande
- hur du vill att beslutet ska ändras
- de omständigheter och bevis du vill åberopa
- person/organisationsnummer
- adress, telefonnummer och e-post.

Särskilt om omprövning

Du bör underteckna din begäran om omprövning. Gäller det en juridisk person bör skrivelsen vara undertecknad av behörig ställföreträdare. Om skrivelsen inte är undertecknad kan Skatteverket komma att förelägga den som begärt omprövning att underteckna skrivelsen. Om du anlitar ombud ska ombudet ha fullmakt. Om Skatteverket så begär kan du eller ombudet behöva skicka in en kopia eller behöva uppvisa skriftlig fullmakt i original.

Blir du inte nöjd med omprövningsbeslutet kan du begära omprövning på nytt eller överklaga beslutet.

Särskilt om överklagande

Även om du ska lämna eller sända ett överklagande till Skatteverket ska skrivelsen vara ställd till förvaltningsrätten.

Väljer du att överklaga beslutet ska Skatteverket, utom i vissa speciella undantagsfall, först ompröva sitt beslut och därefter, om beslutet inte ändras så som du begärt, överlämna överklagandet till förvaltningsrätten.

Särskilt om anstånd och ränta

Du kan efter ansökan få anstånd med betalning av skatt som beror på det underlag som omprövningen gäller.

De förutsättningar som finns för att du ska kunna få anstånd framgår nedan.

Ändringsanstånd

Du får anstånd med betalning av skatt om det är tveksamt hur stort belopp som du kommer att behöva betala.

Anstånd för att undvika skada

Om du har begärt omprövning eller överklagat ett beslut som innebär skatt att betala kan du få anstånd med betalning av skatten, om det skulle medföra betydande skadeverkningar för dig eller annars framstå som oskäligt att betala skatten.

Bestämmelserna om anstånd finns i 63 kap. skatteförfarandelagen (SFL). För tid före den 1 januari 2012 finns bestämmelserna om anstånd i 17 kap. skattebetalningslagen (SBL).

Anstånd med att betala skattetillägg

Skatteverket ska bevilja anstånd med betalning av skattetillägg om du begär omprövning av eller överklagar

- beslutet om skattetillägg, eller
- beslutet som föranlett skattetillägget

Du kan bara beviljas anstånd en gång vid begäran om omprövning. Om du överklagar Skatteverkets beslut till förvaltningsrätten ska Skatteverket bevilja ett ytterligare anstånd.

Ränta

Har du fått anstånd med att betala skatt beräknas ränta på den del av anståndsbeloppet som ska betalas när anståndstiden gått ut. Kostnadsränta beräknas fr.o.m. dagen efter skattens ursprungliga förfallodag till och med den dag anståndet upphör att gälla. Räntan beräknas efter en räntesats motsvarande basräntan (låg kostnadsränta). Efter det att anståndstiden gått ut beräknas kostnadsränta på obetalt belopp enligt de regler som gäller för skatt som inte betalas i tid, dvs. hög ränta.

Uppgifter om aktuella räntesatser kan du få på vår hemsida www.skatteverket.se om du söker på ordet "räntesatser".

Befrielse från kostnadsränta

Om det finns synnerliga skäl får Skatteverket helt eller delvis medge befrielse från kostnadsränta.



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 den dag domstolen meddelade beslutet.

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, mid-sommarafton, 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 nås 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.