



**FÖRVALTNINGSRÄTTEN
I UPPSALA**

DOM
2022-06-14
Meddelad i Uppsala

Mål nr
3060–3061-20

KLAGANDE

Jan Guillou, 19440117-1279

Ombud: Skattejurist Benny Lundin

MOTPART

Skatteverket

ÖVERKLAGAT BESLUT

Skatteverkets beslut den 16 december 2019, dnr 19TD79646 m.fl., bilaga 1

SAKEN

Inkomstbeskattning 2017 och 2018

Skattetillägg

Ersättning för kostnader

FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten avslår överklagandet och yrkandet om ersättning för ombudskostnader.

BAKGRUND OCH YRKANDEN M.M.

Skatteverket beslutade den 16 december 2019 bl.a. att höja Jan Guillous inkomst av tjänst avseende oredovisad bostadsförmån samt förmån av hushållsel, garage och möbler/inventarier från hans arbetsgivare Achilleus Art o Media Aktiebolag (bolaget). Skatteverket beslutade även att ta ut skattetillägg. Beslutets närmare utformning och skälen för det framgår av bilaga 1.

Jan Guillou yrkar i första hand att beslutet i den del som avser fastigheten Barkö 7:3 undanröjs i sin helhet, alternativt att förmånsvärdet sätts ned till 0 kr. I andra hand yrkar han att förmånsvärdet sätts ned till ett underlag motsvarande fyra veckors användning av fastigheten. Han yrkar också ersättning för ombudskostnader. Han anför i huvudsak samma omständigheter och grunder som bolaget för fram i förvaltningsrättens mål nr 2920-20 och 2922–2923-20.

Skatteverket har inte ändrat sitt beslut vid obligatorisk omprövning.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Tillämpliga bestämmelser framgår av det överklagade beslutet, bilaga 1.

Förvaltningsrätten har i dom denna dag i mål nr 2920-20 och 2922–2923-20 bl.a. beslutat att bolaget ska betala arbetsgivaravgifter för nu aktuella förmåner till Jan Guillou. Det saknas skäl att göra någon annan bedömning i förevarande mål. Förmånerna ska därför beskattas hos Jan Guillou som inkomster av tjänst på det sätt som Skatteverket har beslutat.

Genom att inte redovisa förmån av bostad, hushållsel, garage och möbler/inventarier har Jan Guillou lämnat sådana oriktiga uppgifter som medför att skattetillägg ska tas ut. Det har inte kommit fram någon

omständighet i målen som innebär skäl för befrielse från skattetillägget.
Skatteverket har därför även haft skäl för sitt beslut att ta ut skattetillägg.

Jan Guillous överklagande ska alltså avslås i sin helhet.

Av 43 kap. 1 § skatteförfarandelagen (2011:1244) följer att den som i ett mål har haft kostnader för bl.a. ombud som denne skäligen har behövt för att ta till vara sin rätt, efter ansökan, har rätt till ersättning om den sökandes yrkanden i målet bifalls helt eller delvis, om ärendet eller målet avser en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen, eller om det finns synnerliga skäl för ersättning.

Jan Guillous yrkanden har inte bifallits och det finns inte heller i övrigt förutsättningar att bevilja ersättning för kostnader. Yrkandet om ersättning för kostnader ska därför avslås.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga 2 (FR-11)

Johan Rick
rådman

Nämndemännen Richard Appelbom, Mats Birkestam och
Annika Wahlgren Rennerskog har deltagit i avgörandet.

Målen har beretts av förvaltningsrättsfiskalen Lovisa Sundqvist Bådagård



Johan Göthe, 010-577 82 26

Beslut

Datum
2019-12-16

1(12)

Guillou, Jan Oskar Sverre Lucien Henri
BANÉRGATAN 4 LGH 1302
114 56 STOCKHOLM

FÖRVALTNINGSRÄTTEN
I STOCKHOLM
INKOM: 2020-04-21
MÅLNR: 8662-20
AKTBIL: 31

Beslutet gäller: Jan Guillou
Personnummer: 440117-1279
Beslutsid: 19TD79646, 82-88987840 och 82-89466000

Beslut

Skatteverket beslutar att dina skatter och avgifter m.m. ska ändras enligt följande.
Skatteverket beslutar även om skattetillägg enligt nedan.

Inkomstskatt för beskattningsåret 2017

Beskattningsfråga	Underlag för skatt höjning/sänkning (-), kr	Underlag för skattetillägg, kr
1 Bolagets fastighet	133 609	
2 Inventarier	51 337	
3 Badrumsrenovering	58 433	
4 Försäkringskostnad	2 672	
Summa ändring:	246 051	246 051

Efter ändringen blir ditt överskott av tjänst 3 847 782 kr (3 601 731 + 246 051). Den fastställda förvärvsinkomsten uppgår till 3 847 700 kr och den beskattningsbara förvärvsinkomsten till 3 815 600 kr. Pensionsgrundande inkomst uppgår till 461 250 kr.

Skattetillägg tillkommer med 40 % av den skatt som ska betalas på 246 051 kr. Du kan läsa om skattetillägget i avsnitt 5.

Beslutet gäller omprövning av beslut den 4 september 2018 och beslutsid 82-67425239.

Inkomstskatt för beskattningsåret 2018

Beskattningsfråga	Underlag för skatt höjning/sänkning (-), kr	Underlag för skattetillägg, kr
1 Bolagets fastighet	156 691	
2 Inventarier	59 580	
4 Försäkringskostnad	2 671	
Summa ändring:	218 942	218 942

Efter ändringen blir ditt överskott av tjänst 2 807 609 kr (2 588 667 + 218 942). Den fastställda förvärvsinkomsten uppgår till 3 319 500 kr och den beskattningsbara förvärvsinkomsten till 3 286 900 kr. Pensionsgrundande inkomst uppgår till 468 750 kr.

Skattetillägg tillkommer med 40 % av den skatt som ska betalas på 218 942 kr. Du kan läsa om skattetillägget i avsnitt 5.

Beslutet gäller omprövning av beslut den 2 december 2019 och beslutsid 82-80974915.

Summering av belopp att betala

Avser	Skatt/avgift att betala/få tillbaka (-), kr	Skattetillägg, kr	Ränta, kr ¹⁾	Totalt belopp att betala/få tillbaka (-), kr	Sista betalningsdag
Inkomstskatt 2017	135 434	54 100	2 873	192 407	2020-01-17
Inkomstskatt 2018	120 571	48 162	1 553	170 286	2020-03-12
Summa:	256 005	102 262	4 426	362 693	

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

Motivering

Skatteverket har den 15 november 2019 redovisat ett förslag till beslut. Du har lämnat synpunkter på avsnitt 1 och godtagit avsnitt 2-4.

1 Bolagets fastighet

1.1 Beskrivning

Achilleus art o media AB äger fastigheten Barkö 7:3 i Östhammars kommun. På fastigheten finns en bostadsbyggnad och ett garage. Enligt fastighetstaxeringen är boytan i bostadsbyggnaden 174 kvm. Byggnaden håller åretruntstandard och det finns alla bekvämligheter som normalt finns i ett vanligt hem, sovrum, kök, badrum, sällskapsytor etc. Byggnaden, byggnadsinventarierna och inredningen håller hög standard.

I utredningen har det kommit fram att du bor och arbetar i byggnaden årligen från januari – juni. Resterande del av året så reser du runt för att marknadsföra bolagets böcker.

Du har uppgett att fastigheten har uppförts för att skapa ändamålsenliga lokaler att utöva författande i och att detta har varit ett alternativ till att hyra lokal för verksamheten.

Fastigheten har inte varit uthyrd till extern part under året.

Under året har bolaget betalat för försäkrings- och elkostnader som kopplade till fastigheten.

Du har lämnat uppgift i utredningen över inventarier som förvaras i fastigheten samt värdet på dessa. Vid utgången av bolagets beskattningsår (den 31 juni 2018) uppgick anskaffningsvärdet av dessa till 5 922 530 kr. Dock har inköp gjorts under 2018 till ett anskaffningsvärde av 56 100 kr i mars och 585 000 kr i maj dessa har med andra ord ägts under 3 respektive 2 månader. För den ena har avskrivning gjorts med 11 220 kr.

I fastigheten finns även ett stort antal inredningsdetaljer som ägs privat av dig.

1.2 Dina synpunkter

I svar på förslag till beslut har du uppgett att du bedriver författarverksamhet i bolagets författarverkstad mellan januari och juni. Under denna tid understiger sällan arbetstiden tio timmar per dag. Fastighetens ensliga läge anses nödvändigt för att undvika störningar. Du anser att Skatteverket har bedömt författarverkstaden felaktigt då det inte är frågan om ”privat boende” eller ”permanentbostad”. Detta då vistelsen i författarverkstaden föranleds enbart av hårt och koncentrerat arbete för bolagets räkning. Du befinner sig normalt på fastigheten i intervaller om 3-4 veckor mellan hemresorna till bostaden i Stockholm.

Skatteverkets jämförelse med direktörer som disponerat företagets fritidshus anses därmed orimlig. Skatteverkets bedömning att värderingen av bostadsförmånen bör göras utifrån vad bostaden normalt är avsedd att användas för anser du måste vara ett missförstånd. Detta då fastigheten normalt är avsedd att användas för författarverksamhet och därmed förenlig verksamhet.

Att Skatteverket uppfattar författarverkstaden som en permanentbostad anser du är ett förståeligt misstag då bolagets verksamhet får en tämligen "civil" karaktär. Du anser dock att exempelvis professionell belysning och kontorsmöbler gör att lokalen kan jämföras med ett krukmakeri eller en smedja.

Du poängterar också att du äger ett fritidshus i anslutning till bolagets fastighet och därmed inte har haft behov av fastigheten privat. Med hänvisning till detta anser du att man bör frångå principen om förmånsbeskattning på grund av dispositionsmöjlighet och istället kräva att Skatteverket visar faktiskt nyttjande i likhet med den praxis som förelåg innan dispositionsrätten som begrepp infördes.

Du ifrågasätter även att det skulle finnas dispositionsrätt under perioden januari till juni då researchmaterial och annat material som behövs för det aktuella romanprojektet gör det varken önskvärt eller ens möjligt med något alternativt nyttjande av lokalerna.

Sammanfattningsvis anser du att författarverkstaden används för bolagets mycket omfattande och vinstgenererande författarverksamhet i princip dygnet runt under perioden januari till juni och till och från under resterande del av året. Därtill så äger du, utöver privatbostaden i Stockholms innerstad där du har ditt boende och är skriven, även den fastighet inredd för boende som ligger direkt jämte författarverkstaden vilket innebär att något behov av ytterligare privat boende i närområdet helt saknas. Sammantaget måste detta rimligen innebära att grund för förmånsbeskattning baserat på dispositionsrätt i detta fall saknas. Mot bakgrund av detta yrkar du att förmånsbeskattning ej ska ske för någon del kopplad till bolagets fastighet Barkö 7:3 i Östhammars kommun. Detta innefattar då även förmån av garage, hushållsel och inventarier.

När det gäller bolagets garage så påtar du att det används för din förmånsbil och att förmån av fri garageplats vid arbetsplats inte ska beskattas samt att det får anses ostridigt att författarverkstaden ägs av bolaget och att den även utgör arbetsplats för dig såsom anställd i bolaget.

När det gäller inventarier/möbler så vidhåller du att det är kapitalplaceringar men att det till den del de finns i bolagets fastighet skall anses vara utsmyckning av verksamhetslokalen och därmed inte vara en skattepliktig förmån.

1.3 Lagar m.m.

Förmån av en bostad, för permanent boende, som den anställda får på grund av sin anställning eller uppdrag är en skattepliktig förmån. I inkomstskattelagen finns inga särskilda bestämmelser om värdering av förmån av fri bostad. Värdet av bostadsförmånen ska därför beräknas enligt huvudregeln till marknadsvärdet (11 kap. 1 § IL och 61 kap. 2 § IL). Detta innebär att förmånen ska värderas till vad det normalt hade kostat för den anställda att själv hyra bostaden utan arbetsgivarens medverkan.

Värderingen av bostadsförmånen bör göras utifrån vad bostaden normalt är avsedd att användas för, d.v.s. som en bostad där man bor (permanentbostad) eller som en bostad som används för fritidsändamål (fritids- eller semesterbostad) (prop. 1996/97:173 s 39).

Högsta förvaltningsdomstolen (HFD) har prövat om beskattning av förmån av fritidshus ska grundas på det faktiska nyttjandet eller på möjligheten till privat nyttjande. En delägare, som

även var anställd i företaget, har utan inskränkning kunnat disponera företagets fritidshus. Delägaren förmånsbeskattades för dispositionsrätten till fritidshuset och inte för det faktiska användandet (RÅ 2002 ref. 53).

HFD har i en dom (HFD 2012 ref. 55) uttalat att bostadsförmån ska värderas med hänsyn till hyresnivån på orten även om arbetsgivarens kostnad för bostaden varit högre.

Förmån av fritt garage ingår inte i värdet av bostadsförmånen. Detta gäller både varm- och kallgarage. Sådan förmån behandlas som en särskild förmån och värderas till marknadsvärdet (prop. 1996/97:173 s. 61).

1.4 Skatteverkets bedömning

Bostadsförmån

Skatteverket har bedömt att du är företagsledare i bolaget. Du har i egenskap av företagsledare dispositionsrätt till hela fastigheten. I fastigheten finns ett stort antal inredningsdetaljer som ägs privat av dig. Huset är i huvudsak möblerat som en vanlig privatbostad. Du har uppgett att du bor och arbetar i fastigheten mellan januari – juni. Resterande del av året reser du runt för att marknadsföra era böcker.

Utifrån nu och tidigare inkomna svar är det ostridigt att du bott och jobbat i bolagets fastighet mellan januari och juni. Det är också otvistigt att du privat sedan lång tid tillbaka äger den angränsande fastigheten med en stuga.

Du delar dock inte Skatteverkets uppfattning att fastigheten har karaktär av privatbostad utan menar att den är en författarverkstad fullt jämförbar med ett krukmakeri eller en smedja men att du med hänvisning till att den speciella inredningen av författarverkstaden, bestående av professionell belysning och kontorsmöbler förstår att Skatteverkets handläggare missförstått detta. Skatteverkets uppfattning är dock att detta inte är ett missförstånd. Fastigheten består av en villa med utrymmen för boende och rekreation men också kontorsutrymme som man får förstå är vad som avses med författarverkstad. Den övergripande bedömningen måste ändå bli att fastigheten har karaktär av privatbostad.

Ditt argument om att du privat äger den angränsande fastigheten med tillhörande stuga saknar enligt Skatteverkets uppfattning betydelse då du enligt egna uppgifter faktiskt har bott i bolagets hus från januari till juni.

Eftersom bolagets fastighet har karaktären av en privatbostad och du har dispositionsrätt till fastigheten så anser Skatteverket att det uppkommer en skattepliktig bostadsförmån. Fastigheten har inte varit uthyrd och dispositionsrätten har inte varit inskränkt under någon del av året. Med inskränkt avses i detta fall att du inte kunnat bo i fastigheten på grund av bolagets verksamhet. Någon inskränkning kan därmed inte anses föreligga med hänvisning till att det är ostridigt att du bott i huset.

Vid värdering av en bostadsförmån har det betydelse om förmånen avser ett permanentboende eller ett fritidsboende. Värderingen av bostadsförmånen bör göras utifrån vad bostaden normalt är avsedd att användas för, d.v.s. som en bostad där man bor (permanentbostad) eller som en bostad som används för fritidsändamål.

Bolagets fastighet är utrustad som en permanentbostad med åretruntstandard. Skatteverket anser att du spenderar så pass stor del av din tid i bolagets hus så att den får karaktären av en permanentbostad. Förmånen ska därför beräknas enligt reglerna för permanentbostäder.

Du anser inte att du ska beskattas för bostadsförmån och tycker följaktligen att det är orimligt att göra bedömningen att förmånen ska bedömas som permanentbostad då den enligt dig normalt är avsedd för att användas för författarverksamhet. Objektivet sett anser dock Skatteverket att fastigheten utifrån standard och att du bott där mellan januari och juni att den utgör en permanentbostad.

Eftersom det är fråga om ett permanentboende så är det skilda värderingsprinciper när det gäller årlig beskattning för företagsledaren och för beräkning av arbetsgivaravgifter.

Skatteverket tar årligen fram tabeller för hyran per kvm och år för flerfamiljshus upp till 70 kvm inom olika geografiska områden inför inkomstbeskattningen. På de flesta orter saknas det ofta en fungerande hyresmarknad för bostad i villa. Utgångspunkten för värderingen bör därför även i dessa fall normalt vara hyresnivån i flerfamiljshus på orten även när det gäller en bostad i villa. För flerfamiljshus i Östhammar med värdeår 1992 så är hyran enligt tabellen 1 160 kr/kvm för 2017 (dnr 202 443712-17/111) och 1 140 kr/kvm för 2018 (dnr 202 415803-18/111).

Vid beräkning av hyresvärdet för en lägenhet ska hänsyn tas bl.a. till bostadens storlek. Det genomsnittliga priset per kvm bostadsyta är inte lika högt för en större lägenhet som för en mindre lägenhet (prop. 1996/97:173 s. 39). För bostäder med en bostadsyta i intervallet 120-200 kvm bör tabellvärdet justeras nedåt med 10 % för bostadsyta mellan 70-120 kvm och med 15 % för bostadsyta som överstiger 120 kvm.

För år 2017 uppgår bostadsförmånen till 93 322 kr $((70 \text{ kvm} \times 1\,160) + (50 \text{ kvm} \times 1\,160 \times 90\%) + (54 \text{ kvm} \times 1\,160 \times 85\%))/2$. För 2018 uppgår bostadsförmånen till 91 713 kr $((70 \text{ kvm} \times 1\,140) + (50 \text{ kvm} \times 1\,140 \times 90\%) + (54 \text{ kvm} \times 1\,140 \times 85\%))/2$.

I bostadsförmånen ingår endast själva värdet av bostaden, samt värdet av uppvärmning, vatten och sophämtning. Övriga förmåner såsom förmån av hushållsel, garage, möbler, husarbete och andra privata tjänster ska värderas separat.

Hushållsel

Bolaget har betalat kostnader för el avseende fastigheten. I utredningen har det inte kommit fram någon uppgift om hur förbrukningen fördelar sig mellan hushållsel, uppvärmning och el som krävs för verksamheten. Skatteverket gör därför en skälig uppskattning att hushållselen uppgår till 1 000 kr/månad under perioden januari till juni 2018, alltså den period som du huvudsakligen använder huset, totalt 6 000 kr.

Garage

Fri tillgång till ett garage är en skattepliktig förmån som ska värderas till marknadsvärde. Förmånen ingår inte i värdet för bostadsförmån. Skatteverket har inte någon uppgift om hyresmarknad för garage i närområdet men gör en skälig uppskattning att förmånsvärdet uppgår till 500 kr/månad, totalt 6 000 kr för beskattningsåret.

Det är helt riktigt som du påtalat att förmån av fri garageplats i anslutning till tjänstestället normalt sett inte ska beskattas om det används för att parkera en förmånsbil. Detta gäller dock

inte om detta också är den anställdes bostad. Då Skatteverket anser det styrkt att du bott i bolagets hus ska därför även förmånen av garaget beskattas.

Möbler/inventarier

Du har i ditt svar godtagit att den del som förvaras i din privatbostad förmånsbeskattas men inte den del som förvaras i bolagets fastighet. Skatteverket har enligt ovanstående ansett att du ska förmånsbeskattas för att du bott i bolagets hus och då uppkommer också en förmån för de möbler/inventarier som finns i huset enligt nedanstående oavsett syftet med bolagets anskaffning.

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. Förmån av fria möbler ingår inte i bostadsförmånen. Detta innebär att om en arbetsgivare tillhandahåller den anställda en möblerad bostad uppkommer både en bostadsförmån och en förmån av fria möbler. Värdet av fria möbler uppgår till marknadsvärdet, d.v.s. vad det skulle ha kostat den anställda att själv stå för kostnaderna för motsvarande möbler. I första hand bör marknadsvärdet motsvara kostnaden för en privatperson att hyra en motsvarande egendom på årsbasis.

Om en motsvarande hyreskostnad inte kan beräknas, t.ex. då liknande objekt inte finns på marknaden kan kostnaden under ett kalenderår beräknas med ledning av delbeloppen för kapitalkostnad, driftskostnader och faktisk värdeminskning.

Kapitalkostnaden för egendomen under året, kan beräknas efter en marknadsmässig ränta på egendomens marknadsvärde vid ingången av året eller i förekommande fall en senare anskaffningstidpunkt. Den marknadsmässiga räntan bör inte understiga statslåneräntan vid ingången av beskattningsåret, eller senare anskaffningstidpunkt, plus en procentenhet.

Det framräknade årsvärdet är avsett att motsvara en årshyra, dvs. vad det årligen hade kostat att privat hålla sig med en motsvarande tillgång. Vid oinskränkt dispositionsrätt är det således årshyran som ska beräknas och ligga till underlag för beskattningen, inte en proportionering av den.

Statslåneräntan utan uppräknings med 1 procent uppgick vid ingången av 2017 till 0,27 procent och vid ingången av 2018 till 0,49 procent. Skatteverket har antagit en skälig driftkostnad på 3 750 kr per halvår avseende löpande försäkringskostnader och att den faktiska värdeminskningen motsvaras av avskrivningen på 11 220 kr. I förekommande fall har förmånsvärdet justerats för faktisk innehavstid.

Detta gör att förmånsvärdet för fria möbler uppgår till

$37\,287\text{ kr} = 6 * 1,27\% \text{ av } 5\,281\,430\text{ kr} / 12 + 3\,750\text{ kr}$ för andra halvåret år 2017

och till

$55\,978\text{ kr} = 6 * 1,49\% \text{ av } 5\,281\,430\text{ kr} / 12 + 3 * 1,49\% \text{ av } 56\,100\text{ kr} / 12 + 2 * 1,49\% \text{ av } 585\,000\text{ kr} + 11\,220\text{ kr} + 3\,750\text{ kr}$ för första halvåret år 2018.

Summering

Skatteverket höjer din inkomst för beskattningsåret 2017 med 133 609 kr (93 322 + 3000 + 37 287) samt med 156 691 kr för beskattningsåret 2018 (91 713 + 6000 + 3000 + 55 978).

1.5 Belopp

Ovanstående bedömning innebär att:

- Skatteverket höjer din inkomst för beskattningsåret 2017 med 133 609 kr,
- Skatteverket höjder din inkomst för beskattningsåret 2018 med 156 691.

2 Inventarier

2.1 Beskrivning

Bolaget har förvarat värdebeständiga tillgångar i din lägenhet i Stockholm. Bokfört värde på dessa tillgångar uppgår till 7 518 213 kr varav 7 494 025 kr avser inventarier med ett anskaffningsvärde som överstiger 55 000 kr.

Bolaget har också betalat försäkringskostnader för dessa inventarier.

2.2 Dina synpunkter

Det har lämnats synpunkter att bolaget har köpt in inventarierna som en investering för att långsiktigt trygga en värdestegring av bolagets överlikviditet och att detta är en tryggare kapitalplacering än att investera i värdepapper. Bolaget anser att detta inte ska resultera i en förmån för dig som företagsledare.

I svar på förslag till beslut har du uppgett att det för bolagets del var ändamålsenligt att förvara inventarierna i din bostad istället för att magasinera dessa med risk för fuktskador m.m. Du accepterar dock skatteverkets bedömning att detta förfarande medför en förmån för dig till den del det avser den privata bostaden. Du bestrider dock detta till den del det avser bolagets fastighet.

2.3 Lagar m.m.

I princip är alla ersättningar som en arbetstagare eller uppdragstagare får från sin arbetsgivare respektive uppdragsgivare skattepliktig intäkt av tjänst, om den inte uttryckligen undantagits från beskattning i 8 kap. eller 11 kap IL. Så snart en arbetstagare eller uppdragstagare får en ersättning eller förmån på grund av en anställning eller ett uppdrag, ska den tas upp som intäkt av tjänst (11 kap. 1 §, IL).

När ett bolag anskaffar dyrare tillgångar med lång livslängd såsom fritidsbåtar eller fritidsfastigheter gäller enligt fast etablerad praxis att ägaren årligen förmånsbeskattas för marknadsvärdet av rätten att disponera tillgången (jfr RÅ 2002 Ref. 53 och HFD 2011 re. 55). För tillgångar av mer begränsat värde eller med kortare livslängd gäller i stället att ägare förmånsbeskattas för bolagets hela utgift vid anskaffningen. I dessa senare fall beskattas ägaren således som om denne tagit ut medel ur bolaget och för dessa införskaffat privat egendom.

Dispositionsrätten som grund för beskattning av förmåner har i första hand aktualiserats för tillgångar som bostäder, fordon, båtar och dyrare inventarier (prop. 1999/2000:15 s. 59–60). Frågan uppkommer oftast för företagsledare och närstående men även vanliga anställda kan ha getts dispositionsrätt, t.ex. till en båt. Frågan om dispositionsrätt kan även ha betydelse för

beskattningen av andra former av förmåner. Framförallt förmåner som kan förutsättas ha utnyttjats av den som har getts möjlighet till disposition.

2.4 Skatteverkets bedömning

Kammarrätten i Göteborg har i dom (KamR 1547—1548-11) funnit att företagsledaren ska förmånsbeskattas för bolagets inventarier som förvarats i företagsledarens privatbostad. Rätten har ansett att företagsledaren har kunnat disponera föremålen och att detta är en skattepliktig förmån. De säger också att en tavla värde 55 050 kr ska ses som en kapitalplaceringstillgång och förmånen ska beräknas utifrån en inbesparad kapitalkostnad baserad på statslåneräntan. Objekt med ett värde av 35 000 kr och 2 500 kr hänförs i domen till föremål med begränsat värde eller kortare livslängd och förmånsbeskattning sker med hela anskaffningsvärdet under anskaffningsåret.

Enligt Skatteverkets promemoria rörande vissa skatterättsliga frågor med anledning av slopade s.k. stoppregler (2664-00/110) anses en delägare som disponerar en tillgång genom att t.ex. ta denna till sin bostad anses ha åtnjutit förmånen. Det krävs inte ett faktiskt utnyttjande av tillgången för att förmånen ska anses åtnjuten.

Bolagets inventarier har varit placerade i din bostad i Stockholm. Du har därmed haft dispositionsrätt till föremålen. Skatteverket anser att det är en sådan omständighet som gör att en skattepliktig förmån uppstår. När inventarierna förvaras hemma hos dig saknar det betydelse om syfte har varit att investera företagets överlikviditet för att generera avkastning. I och med dispositionsrätten anser Skatteverket att det uppkommer en skattepliktig förmån.

De föremål som har ett inköpspris på 55 000 kr eller mer får anses vara kapitalplaceringstillgångar som förmånsbeskattas årligen utifrån dispositionsrätten. Förmånen beräknas med ledning av delbeloppen för kapitalkostnad, driftskostnader och faktisk värdeminskning. Skatteverket har antagit en skälighetsdriftkostnad på 3 750 kr per halvår avseende löpande försäkringskostnader.

Förmånsvärdet uppgår därefter till 51 337 kr = $6 \cdot 1,27\% \text{ av } 7\,494\,025 \text{ kr} / 12 + 3\,750 \text{ kr}$ för juli – december 2017 och 59 580 kr = $6 \cdot 1,49\% \text{ av } 7\,494\,025 \text{ kr} / 12 + 3\,750 \text{ kr}$ för januari – juni 2018, totalt 110 918 kr. Beloppet blir också underlag för arbetsgivaravgifter.

2.5 Belopp

Ovanstående bedömning innebär att:

- Skatteverket höjer din inkomst för beskattningsåret 2017 med 51 337 kr,
- Skatteverket höjer din inkomst för beskattningsåret 2018 med 59 580 kr.

3 Badrumsrenovering

3.1 Beskrivning

Achilleus Art o Meda AB har betalat för att renovera badrummet på din privata fastighet som gränsar till företagets fastighet. Kostnaden för renoveringen uppgår till 58 433 kr och arbetet är utfört i december 2017. Du har inte tagit upp ersättningen i din inkomstdeklaration.

3.2 Dina synpunkter

I utredningen har det framförts att bolaget anser att kostnaden är avdragsgill eftersom stugan på din fastighet används som gästrum i samband med representation.

3.3 Lagar m.m.

Se avsnitt 2.3.

3.4 Skatteverkets bedömning

Eftersom företaget har betalat för att renovera badrummet på din privata fastighet så gör Skatteverket bedömningen att företaget har ersatt dig för en privat kostnad och därmed uppkommer en skattepliktig förmån. Att byggnaden på din fastighet används som gästrum för företagets gäster påverkar inte Skatteverkets bedömning. Förmånen uppgår till 58 433 kr.

3.5 Belopp

Ovanstående bedömning innebär att:

- Skatteverket höjer din inkomst för beskattningsåret 2017 med 58 433 kr.

4 Försäkringskostnad

4.1 Beskrivning

Achilleus art o media AB har bokförda försäkringskostnader under räkenskapsåret. 5 343 kr av dessa avser en fullvärdesförsäkring av fastigheten Barkö 2:8. Företaget äger inte fastigheten Barkö 2:8.

4.2 Lagar m.m.

Se avsnitt 2.3.

4.3 Skatteverkets bedömning

Bolaget har bokfört en försäkringskostnad som avser en fastighet som inte ägs av bolaget. Skatteverket gör bedömningen att det är en privat kostnad och en skattepliktig förmån för dig. Förmånen uppgår till totalt 5 343 kr och fördelar sig med hälften för år 2017 respektive 2018.

4.4 Belopp

Ovanstående bedömning innebär att:

- Skatteverket höjer din inkomst för beskattningsåret 2017 med 2 672 kr,
- Skatteverket höjer din inkomst för beskattningsåret 2018 med 2 671 kr.

5 Skattetillägg

5.1 Beskrivning

I avsnitt 1-4 har Skatteverket bedömt att du inte har redovisat förmåner som du har åtnjutit.

5.2 Lagar m.m.

Skattetillägg ska tas ut av den som lämnat en oriktig uppgift till ledning för beskattningen på ett annat sätt än muntligt. Det saknar betydelse när under förfarandet den oriktiga uppgiften har lämnats. En uppgift anses oriktig om det klart framgår att uppgiften är felaktig eller har utelämnats (49 kap. 4-5 §§ skatteförfarandelagen, SFL). Exempel på oriktig uppgift är om man begär ett avdrag som man inte har rätt till eller om man inte lämnat uppgift om en inkomst man haft.

Det är en oriktig uppgift om det klart framgår att en lämnad uppgift är felaktig, eller om man har utelämnat en uppgift till ledning för beskattningen som man har varit skyldig att lämna (49 kap. 5 § SFL). Den som är deklarationsskyldig ska lämna övriga uppgifter som Skatteverket behöver för att kunna fatta riktiga beslut om slutlig skatt och beslut om pensionsgrundande inkomst (31 kap. 3 § SFL).

Skattetillägget är normalt 40 procent av den skatt som inte skulle ha tagits ut av den som har lämnat uppgiften om den oriktiga uppgiften hade kvarstått (49 kap. 11 § SFL).

Skattetillägg får inte tas ut om:

1. den oriktiga uppgiften kan rättas med ledning av kontrollmaterial som normalt är tillgängligt för Skatteverket och som har varit tillgängligt för verket inom ett år från utgången av beskattningsåret,
2. den uppgiftsskyldige på eget initiativ har rättat den oriktiga uppgiften eller lämnat uppgift om att skatteavdrag inte har gjorts, eller
3. det skattebelopp som skulle ha undandragits genom felaktigheten eller passiviteten är obetydligt. (49 kap. 10 § SFL)

Skatteverket ska besluta om hel eller delvis befrielse från en särskild avgift om det är oskäligt att ta ut avgiften med fullt belopp. Vid bedömningen ska det särskilt beaktas om:

1. den felaktighet eller passivitet som har lett till avgiften kan antas ha
 - a) berott på ålder, hälsa eller liknande förhållande,
 - b) berott på en felbedömning av en regel eller betydelsen av de faktiska förhållandena, eller
 - c) föranletts av vilseledande eller missvisande kontrolluppgifter.
2. avgiften inte står i rimlig proportion till felaktigheten eller passiviteten,
3. en oskäligt lång tid har gått efter det att Skatteverket har funnit anledning att anta att avgift ska tas ut utan att den som avgiften gäller kan lastas för dröjsmålet. (51 kap. 1 § SFL)

5.3 Skatteverkets bedömning

Skatteverket anser att du har lämnat en oriktig uppgift genom att inte deklarerat följande förmåner i din inkomstdeklaration:

- Förmån av bostad, garage, el samt fria möbler till ett belopp av 133 609 beskattningsåret 2017 och 156 691 kr beskattningsåret 2018.
- Förmån av inventarier som förvarats i ditt hem till ett belopp av 51 337 kr beskattningsåret 2017 och 59 580 kr beskattningsåret 2018.

- Förmån av en badrumsrenovering på din privata stuga till ett belopp av 58 433 kr beskattningsåret 2017.
- Försäkringsförmån till ett belopp av 2 672 kr beskattningsåret 2017 och 2 671 kr beskattningsåret 2018.

Den oriktiga uppgiften har kunnat upptäckas först efter Skatteverkets utredning. Den oriktiga uppgiften omfattas inte av situationer där skattetillägg inte får tas ut. Detta innebär att skattetillägg ska tas ut.

Skatteverket prövar alltid frågan om det finns grund för hel eller delvis befrielse från skattetillägg. Enligt Skatteverkets bedömning har det inte kommit fram några omständigheter som gör det oskäligt att ta ut fullt skattetillägg.

Skattetillägg ska tas ut med 40 % av den skatt som inte skulle ha tagits ut om den oriktiga uppgiften kvarstått.

5.4 Belopp

Ovanstående bedömning innebär att:

- För beskattningsåret 2017 tas skattetillägg ut på ett underlag om 246 051 kr, skattetillägg att betala uppgår till 54 100 kr.
- För beskattningsåret 2018 tas skattetillägg ut på ett underlag om 218 942 kr, skattetillägg att betala uppgår till 48 162 kr.

Hur du begär omprövning eller överklagar framgår av bilaga.

Beslutet har fattats av en särskilt kvalificerad beslutsfattare.



Hur man överklagar

FR-11

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.

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 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.