

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS DOM

Mål nr
5908-16

meddelad i Stockholm den 26 juni 2017

KLAGANDE

Klimatkontroll Syd AB, 556336-4784

Ombud: Jur.kand. Raymond Nordin Morard
Advokatfirman Wilensky & Partners HB
Stora Nygatan 59
211 37 Malmö

MOTPART

Skatteverket
171 94 Solna

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Kammarrätten i Göteborgs dom den 13 oktober 2016 i mål nr 1583-16 och 1584-16

SAKEN

Återkrav av utbetalning enligt lagen om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete m.m.

HÖGSTA FÖRVALTNINGSDOMSTOLENS AVGÖRANDE

Högsta förvaltningsdomstolen bifaller överklagandet på så sätt att det belopp som Klimatkontroll Syd AB ska återbetala sätts ner till 4 623 kr jämte ränta.

Högsta förvaltningsdomstolen avslår yrkandet om ersättning för kostnader.

Dok.Id 182614

Postadress
Box 2293
103 17 Stockholm

Besöksadress
Birger Jarls torg 13

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

Telefax
08-561 678 20

Expeditionstid
måndag – fredag
08:00-16:30

BAKGRUND

I 67 kap. inkomstskattelagen (1999:1229) och lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete, förfarandelagen, finns bestämmelser om skattereduktion för hushållsarbete och om förfarandet vid sådan skattereduktion. Något förenklat innebär reglerna att en köpare kan komma överens med utföraren av arbetet om att bara betala ett belopp motsvarande halva arbetskostnaden. Resterande del av arbetskostnaden utbetalas av Skatteverket till utföraren. För vissa slag av hushållsarbeten gäller sedan 2016 att köparen måste betala 70 procent av arbetskostnaden medan 30 procent utbetalas av Skatteverket. Om det visar sig att en utbetalning skett utan att mottagaren varit berättigad till den ska Skatteverket besluta att det felaktigt utbetalade beloppet, jämte ränta, ska betalas tillbaka.

Det är endast arbetskostnader som berättigar till skattereduktion och det är därför nödvändigt att dessa kostnader kan särskiljas från kostnader för material, utrustning och resor. Detta gäller oavsett om arbetet utförs till fast pris eller på löpande räkning.

Vid värmepumpsinstallationer till fast pris kan det vara svårt att fastställa hur stor del av det totala priset som avser arbete. För att underlätta för utförare av sådana entreprenader och deras kunder godtar Skatteverket därför att arbetskostnaden beräknas enligt schablon. För installation av vätska-vattenvärmepump (t.ex. bergvärme) godtas att arbetskostnaden beräknas till 35 procent av den totala entreprenadkostnaden och för installation av luftvärmepump är motsvarande siffra 30 procent (se Skatteverkets ställningstagande Skattereduktion för husarbete – arbetskostnad vid värmepumpentreprenader).

Under 2013 har Klimatkontroll Syd AB bl.a. utfört ventilationsåtgärder åt en kund samt installerat värmepumpar hos fyra andra kunder. Arbetena utfördes till fast

pris före skattereduktion. Kunderna betalade hälften av de arbetskostnader som Klimatkontroll debiterade dem varefter bolaget begärde och fick samma belopp, drygt 101 000 kr, från Skatteverket.

Efter att ha granskat underlaget för utbetalningarna beslutade Skatteverket att återkräva hela beloppet jämte ränta. Som skäl för beslutet anfördes bl.a. följande. Klimatkontroll har inte visat hur arbetskostnaderna har beräknats. Bolagets kostnader för materialinköp har varit högre än det belopp som bolaget har debiterat sina kunder vilket tyder på att bolaget har räknat in vissa kostnader för material, restid, bortforsling av material m.m. i underlaget för skattereduktion. Om bolagets kostnader för materialinköp skulle uppgå till samma belopp som bolaget debiterar sina kunder betyder det att bolaget inte lägger på någon vinst på materialet utan bara på arbetet vilket Skatteverket inte godkänner.

Klimatkontroll överklagade till förvaltningsrätten och yrkade att återbetalningsbeslutet skulle undanröjas samt, i vart fall, att räntan skulle efterges. Vidare yrkade bolaget ersättning för sina kostnader i målet. Förvaltningsrätten avslog överklagandet och ersättningsyrkandet.

Klimatkontroll överklagade till kammarrätten och yrkade även där ersättning för sina kostnader i målet. Kammarrätten undanröjde återkravet såvitt avsåg arbetet med ventilationsåtgärder. När det gällde övriga fyra uppdrag ansåg kammarrätten att bolaget inte hade gjort sannolikt att de uppgivna arbetskostnaderna inte kompenserade bolaget för annat än arbete. Kammarrätten gjorde bedömningen att en del av bolagets inköpskostnader översteg de kostnader som bolaget hade fakturerat respektive kund och att vissa materialkostnader inte hade vidarefakturerats alls samt att detta måste ha påverkat priset på arbetet. De av bolaget uppgivna arbetskostnaderna bedömdes mot denna bakgrund inte kunna läggas till grund för beslut om utbetalning. Eftersom det enligt kammarrätten inte var möjligt att göra en skönsmässig uppskattning av arbetskostnaden avslogs

överklagandet såvitt avsåg dessa fyra uppdrag. Kammarrätten avslag även bolagets ersättningsyrkande.

YRKANDEN M.M.

Klimatkontroll yrkar i första hand att återbetalningsbeslutet undanröjs och i andra hand att det återkrävda beloppet bestäms till 35 072 kr med den av Skatteverket godtagna schablonen som grund. I vart fall bör kostnadsräntan efterges. Bolaget yrkar även ersättning för sina ombudskostnader i samtliga domstolsinstanser.

Bolaget anför bl.a. följande. Vid beräkningen av arbetskostnaden har bolaget utgått från vilka kostnader som inte får räknas in i underlaget för skattereduktion, dvs. utgifter för material, utrustning, resor och serviceåtaganden. Bolagets inköpskostnad för värmepumparna översteg inte den kostnad som bolaget fakturerade respektive kund. Den faktiska inköpskostnaden är fem procent lägre än den som framgår av leverantörsfakturorna på grund av att bolaget erhåller inköpsbonus i efterhand.

Skatteverket bestrider bifall till överklagandet.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Rättslig reglering

Den som har haft utgifter för utfört hushållsarbete har enligt 67 kap. 11 § första stycket 3 inkomstskattelagen rätt till skattereduktion. Enligt fjärde stycket utgörs utgifterna för hushållsarbetet av det debiterade beloppet för arbetet inklusive mervärdesskatt. I 18 § andra stycket anges att utgifter för material, utrustning och resor inte får räknas in i underlaget för skattereduktion.

Av 6 och 8 §§ förfarandelagen framgår att utföraren av hushållsarbetet får begära utbetalning från Skatteverket efter det att arbetet har utförts och betalats om den som kan ha rätt till skattereduktion (köparen) inte har betalat hela utgiften för arbetet. Enligt 7 §, i nu aktuell lydelse, får utbetalningen uppgå till ett belopp som motsvarar skillnaden mellan den debiterade ersättningen för hushållsarbetet inklusive mervärdesskatt och köparens faktiska betalning för arbetet till utföraren, dock högst till samma belopp som köparen har betalat.

Om Skatteverket har betalat ut ett belopp utan att mottagaren har varit berättigad till det ska verket, enligt 14 § första stycket förfarandelagen, snarast besluta att det felaktigt utbetalade beloppet ska betalas tillbaka. Enligt 22 § ska kostnadsränta tas ut på beloppet. Om det finns särskilda skäl får kravet på ränta efterges helt eller delvis.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

Skattereduktion

En förutsättning för att utföraren ska ha rätt till utbetalning med stöd av förfarandelagen är att köparen har rätt till skattereduktion med samma belopp. I underlaget för skattereduktion får enbart arbetskostnader räknas in.

Hur arbetskostnaden ska beräknas eller hur de totala kostnaderna ska fördelas mellan arbetskostnader och andra kostnader har inte reglerats. I samband med en översyn av bestämmelserna har lagstiftaren uttryckligen avvisat tanken på att införa en sådan reglering (prop. 2014/15:10 s. 24 f.).

I samma lagstiftningsärende uttalades att det inte finns något som hindrar att en utförare debiterar köparen för material till självkostnadspris eller med ett mycket lågt pålägg och bara tar ut fullt vinstpålägg för arbetet, så länge pålägget för arbetet inte är beräknat på ett sådant sätt att utföraren i själva verket kompenseras för avsaknaden av vinstpålägg på materialkostnaden (a. prop. s. 20).

Klimatkontroll har vidarefakturerat sina materialkostnader till kunderna med samma belopp som bolaget betalat, i förekommande fall efter avdrag för den inköpsbonus bolaget sedermera erhållit. Bolaget har vidare beräknat arbetskostnaden genom att reducera den debiterade totalkostnaden med sådana utgifter som bolaget har haft och som inte får räknas in i underlaget för skattereduktion. Det belopp som därefter återstår anser bolaget utgör kundens kostnad för arbete. Det saknas skäl att ifrågasätta den av bolaget tillämpade modellen för att beräkna arbetskostnaden.

När det gäller ett av uppdragen (fakturanr 915111) framgår det av utredningen att bolaget har haft kostnader för material på sammanlagt 86 046 kr. Av den totala entreprenadkostnaden i uppdraget på 192 000 kr utgör således 105 954 kr (192 000 – 86 046) kostnad för arbete. Bolaget har därmed rätt till utbetalning enligt förfarandelagen med 52 977 kr. Skatteverket har utbetalat 57 600 kr och bolaget ska alltså återbetala 4 623 kr. Beträffande övriga tre uppdrag ska återkravet undanröjas.

Det har i målet inte framkommit några skäl som kan föranleda att kravet på ränta efterges.

Ersättning för kostnader

I 43 kap. skatteförfarandelagen (2011:1244) finns bestämmelser om rätt till ersättning för kostnader i ärenden och mål som omfattas av den lagen. För att dessa bestämmelser ska vara tillämpliga på mål och ärenden som handläggs enligt andra lagar krävs att det i respektive lag föreskrivs att skatteförfarandelagens bestämmelser om ersättning gäller (prop. 2010/11:165 s. 417 f.).

I lagen om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete finns ingen

Mål nr
5908-16

hänvisning till skatteförfarandelagens ersättningsregler. Det finns därmed ingen
möjlighet att bevilja ersättning för kostnader i denna typ av mål.

I avgörandet har deltagit justitieråden Henrik Jermsten, Margit Knutsson,
Christer Silfverberg, Mahmut Baran och Leif Gäverth.

Föredragande har varit justitiesekreteraren Camilla Mundt.

Förvaltningsrätten i Malmös dom den 17 februari 2016 i mål nr 6677-15 och
6678-15

Skatteverkets beslut den 6 februari 2015, dnr 2013-9916059