



KAMMARRÄTTEN
I JÖNKÖPING

DOM

2002-01-14

Meddelad i
Jönköping

Sida 1 (3)

Avdelning 3

Mål nr 3744-1999
3745-1999

KLAGANDE

[REDACTED]

MOTPART

Skattemyndigheten

**ÖVERKLAGAT
AVGÖRANDE**

Länsrättens i Örebro län dom den 20 augusti 1999 i mål nr 3161--3162-98
(se bilaga A)

SAKEN

Skattetillägg enligt mervärdesskattelagen (1994:200) avseende
redovisningsperioden oktober 1997 samt ersättning för kostnader

[REDACTED] (bolaget) fullföljer sin i länsrätten förda talan vad avser påfört skattetillägg och yrkar att skattetillägget skall undanröjas eller i vart fall efterges. Vidare yrkar bolaget ersättning för kostnader för biträde i kammarrätten. Bolaget åberopar artikel 6 i den europeiska konventionen angående skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna och anför i huvudsak följande. Det är riktigt att bolaget i sin mervärdesskattedeklaration för oktober 1997 inte redovisade den utgående mervärdesskatten hänförlig till två broar som färdigställdes den 14 augusti 1997. Anledningen till detta var dock att bolaget trodde att den utgående mervärdesskatten skulle redovisas först då samtliga tre kontrakterade broar var färdigställda. Något uppsåt att undanhålla en uppgift som haft betydelse för debitering av skatt har således inte förelegat. Det skedda berodde på att bolaget missuppfattat gällande regler. Om kammarrätten ändå skulle finna att en oriktig uppgift har lämnats, bör skattetillägget efterges antingen med stöd av proportionalitetsprincipen eller av det skälet att det rör sig om en svår skatterättslig fråga. Det framgår inte av lagtexten när redovisningsskyldigheten för skatt, hänförlig till förskott och delbetalningar av byggnads- och anläggningsentreprenad avseende stora projekt som kan färdigställas i själv-

Postadress
Box 2203
550 02 JÖNKÖPING

Besöksadress
Slottsgatan 5

Telefon
036-15 65 00

Telefax
036-16 19 68

ständiga delar och som kan tas i anspråk successivt, skall inträda. Inte heller av skattemyndighetens momsbroshyr framgår detta. För att få kännedom om förhållandena krävs att man läser förarbetena till lagen. Bolaget har inte den juridiska kunskap som krävs för att göra mer djupgående utredningar.

Skattemyndigheten bestrider bifall till överklagandet.

DOMSKÄL

Regeringsrätten har i en dom den 15 december 2000 (RÅ 2000 ref. 66 I) funnit att bestämmelserna i taxeringslagen (1990:324) om skattetillägg är förenliga med artikel 6 i Europakonventionen i mål om inkomsttaxering förutsatt att domstolarna i sin tillämpning gör en nyanserad och inte alltför restriktiv bedömning av om förutsättningar finns för att undanröja eller efterge skattetillägget. Regeringsrättens uttalande får anses ha giltighet även vad gäller skattetillägg i mål om mervärdesskatt.

De i målet tillämpliga bestämmelserna om skattetillägg finns redovisade i länsrättens dom.

Bolaget har beträffande aktuella entreprenadarbeten redovisat utgående mervärdesskatt först redovisningsperioden februari 1998. Uppgiften borde emellertid, såsom länsrätten redogjort för, ha redovisats redan i oktober 1997. Det är numera ostridigt att bolaget därmed åtminstone i objektiv mening lämnat oriktig uppgift. Eftersom det är fråga om en förskjutning mellan perioderna skall skattetillägget beräknats efter endast 5 procent på sätt som skett.

Det redovisningssätt som således är det riktiga har sin grund i regler som infördes redan 1979 och som har tillämpats under lång tid. Ett bolag som är verksamt med byggnads- och anläggningsentreprenad får förutsättas ha

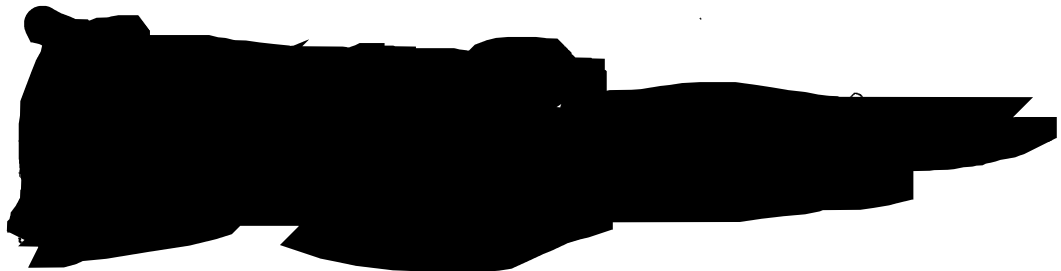
erforderlig kännedom om centrala skatteregler eller att det inhämtar nödvändig kunskap om dessa regler. Kammarrätten finner att eftergift av skattetillägget inte kan ske på den grunden att det rör sig om en svår skatterättslig fråga. Vad sedan gäller den av bolaget åberopade proportionalitetsprincipen finner kammarrätten att den vid periodiseringsfel tillämpade lägre procentsatsen, 5 procent, i viss mån tillgodoser behovet av en skälig avvägning. Kammarrätten finner skäl för eftergift ej heller föreligga på grund av bristande proportionalitet. Skäl för eftergift på annan grund har inte framkommit.

Det föreligger inte skäl att bifalla yrkandet om ersättning för biträdeskostnader i kammarrätten.

DOMSLUT

Kammarrätten avslår bolagets talan.

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



LÄNSRÄTTEN I
ÖREBRO LÄN
Rotel 2

DOM
1999-08-20
Meddelad i
Örebro

Mål nr 3161-98
3162-98

KLAGANDE**MOTPART**

Skattemyndigheten i Örebro
701 87 ÖREBRO

ÖVERKLAGADE BESLUT

Skattemyndigheten i Örebro
Beslut 1998-05-20
Diarienummer A1870-7365-98-4201 (mål nr 3161-98)
Beslut 1998-05-25
Diarienummer A1870-7366-98-4201 (mål nr 3162-98)

SAKEN

Mervärdesskatt; Rätt period för redovisning av mervärdesskatt på entreprenad jämte skattetillägg

Redovisningsperioderna oktober 1997 (mål nr 3161-98) och februari 1998 (mål nr 3162-98)

Under 1998 genomfördes en skatterevision hos [REDACTED]
(nedan kallat bolaget).

Vid omprövning den 20 maj 1998 beslöt skattemyndigheten att för redovisningsperioden oktober 1997 höja bolagets utgående mervärdesskatt med 2 244 200 kr. Vidare påfördes bolaget skattetillägg med 112 210 kr. För redovisningsperioden februari 1998 beslöt skattemyndigheten den 25 maj 1998 att reducera bolagets utgående mervärdesskatt med 2 244 200 kr. Motiveringen till besluten framgår av bilaga 1.

I överklagande yrkar bolaget att den utgående skatten skall hänföras till redovisningsperioden februari 1998 och att skattetillägget undanröjs. Till stöd för sin talan anför bolaget i huvudsak följande. Bolaget tecknade ett entreprenadavtal med Vägverket avseende uppförandet av tre broar. Slutbesiktningen av dessa broar skedde den 14 augusti 1997. En av broarna, med beteckningen Y 1211, blev inte godkänd vid besiktningen, utan så skedde först i januari 1998. Entreprenaden bestod inte, såsom skattemyndigheten gör gällande, av tre avskiljbara delar. Det var ett uttryckligt krav från beställaren att entreprenaden skulle behandlas som en enhet. Entreprenaden omfattas av en beställning, ett kontrakt och en slutbesiktning. Detta innebär att en godkänd slutbesiktning inte var för handen förrän i februari 1998. Det var

Postadress
Box 63
701 41 ÖREBRO

Besöksadress
Drottninggatan 2

Telefon
019-16 77 50

Telefax
019-10 37 40

Expeditionstid
måndag - fredag
09.00-12.00 13.00-15.00

3766 1999-08-20

först då som bolaget kom i besittning av besiktningsprotokollet från augusti 1997. Det var också då som skrivelsen som visade att Vägverket ansåg att anmärkningarna inte längre kvarstod anlände. Innan Vägverket meddelade att man ansåg att saken var utagerad hade bolaget som entreprenör inte heller rätt till slutlikvid. Det skulle vara orimligt att bolaget skulle varit tvunget att redovisa mervärdesskatt innan bolaget ens haft möjlighet att erhålla betalning av skatten från Vägverket. Bolaget har således redovisat mervärdesskatten inom den tid som mervärdesskattelagen föreskriver. Därmed föreligger inte heller någon grund för att påföra skattetillägg. – Bolaget har ingett ett intyg från Vägverket vari uttalas att Entreprenad 34 (två broar, Y1211 och Y1227) och Entreprenad 372 (bro Y1152) i samband med upphandlingen fördes samman till en och samma beställning och därefter har behandlats som en enhet med gemensamt kontrakt och gemensam besiktning.

Vid omprövning i anledning av överklagandet har skattemyndigheten inte funnit skäl att ändra sina tidigare beslut. Myndigheten anför i huvudsak följande. Av förarbetena till lagen (prop 1978/79:141 s 54 f) framgår att redovisningen inte gjorts avhängig av slutfaktureringen. Av slutbesiktningsprotokollet från den 14 augusti 1997 framgår bl a att besiktningen omfattade alla i entreprenaden ingående arbeten, att de arbeten som enligt protokollet omfattades av besiktningen godkändes, att entreprenaden avlämnades till beställaren den 15 augusti 1997 samt att garantitiden för entreprenaden fastställdes att löpa från och med den 15 augusti 1997 till och med den 14 augusti 2002. Av bolagets skrivelse den 15 augusti 1997 till Sparbanken Sverige AB angående beställning av bankgaranti framgår att bolaget denna dag hade kännedom om att slutbesiktningen var godkänd. Enligt vad som anförts av bolaget har en av de tre broarna inte godkänts vid slutbesiktningen. Endast beträffande den bron har någon form av inskränkning i trafiken förevarit efter slutbesiktningen i augusti 1997. Det belopp som skattemyndigheten höjt den av bolaget redovisade utgående momsens med utgör i sin helhet moms på betalningar hänförliga till de två andra broarna.

DOMSKÄL

Av 13 kap 14 § mervärdesskattelagen (1994:200), ML, framgår att om den som utför byggnads- eller anläggningsentreprenad har fått betalning i förskott eller a conto, behöver han redovisa den utgående skatten på denna först för den redovisningsperiod som infaller två månader efter det att slutbesiktning eller någon annan jämförlig åtgärd vidtagits.

Länsrätten noterar att 18 kap ML rörande skattetillägg har upphört att gälla den 1 november 1997, men skall tillämpas i fråga om redovisningsperioder som gått till ända senast vid utgången av 1997. Enligt 18 kap 1 § ML skall skattetillägg påföras skattskyldig om han i en deklaration eller annat skriftligt meddelande som han under förfarandet lämnat till ledning för beskattningen har lämnat en uppgift som befinns oriktig. Skattetillägget utgår för ifrågavarande period efter 5 procent när den oriktiga uppgiften avser periodisering eller en därmed jämställd fråga (punkt 11 av övergångsbestämmelserna till skattebetalningslagen (1997:483), punkten införd genom SFS 1997:1029).

Av 18 kap 6 § ML framgår att skattetillägg skall efterges om felaktigheten eller underlåtenheten kan antas ha ett sådant samband med den skattskyldiges ålder, sjukdom, bristande erfarenhet eller liknade förhållande att den framstår som ursäktlig. Detsamma gäller om felaktigheten eller underlåtenheten framstår som ursäktlig med hänsyn till uppgiftens art eller någon annan särskild omständighet eller om det framstår som uppenbart oskäligt att ta ut skattetillägget. Skattetillägg får efterges när det belopp som kunde ha undandragits genom felaktigheten eller underlåtenheten är att anse som ringa.

Frågan i målen är när redovisningsskyldigheten av mervärdesskatten har inträtt. Av prop 1978:79:141 s 54f framgår att i fråga om beskattningen av stora projekt, som kan färdigställas i självständiga delar och vilka beställaren kan ta i anspråk successivt, bör frågan lösas så att redovisningsskyldigheten skall inträda när en färdigställd del kan tas i bruk av beställaren efter slutbesiktning eller motsvarande åtgärd. Skyldigheten att redovisa skatt bör omfatta den del av a conto-betalningar som kan anses belöpa på den färdigställda delen. De i målet aktuella broarna utgör sådana stora projekt som kunnat färdigställas i självständiga delar. Två av dessa broar godkändes helt vid slutbesiktningen den 14 augusti 1997 och togs såvitt framkommit då i bruk av Vägverket. Garantitiden fastställdes att löpa från och med den 15 augusti 1997 och bolaget har i en samma dag dagtecknad beställning av bankgaranti angett att godkänd slutbesiktning gjorts den 14 augusti 1997. Med hänsyn till det ovan anförda skall den utgående moms avseende dessa två broar på sätt skattemyndigheten beslutat hänföras till den redovisningsperiod som inföll två månader efter slutbesiktningen, dvs oktober 1997.

Genom att i momsdeklarationen redovisa utgående moms med för lågt belopp för redovisningsperioden oktober 1997 har bolaget lämnat oriktig uppgift till ledning för beskattningen. Förutsättningar för skattetillägg föreligger. Någon omständighet som utgör skäl för eftergift av skattetillägget har inte åberopats och inte heller i övrigt framkommit.

DOMSLUT

Länsrätten avslår överklagandet.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga (Dv 3104d)

