

Målnummer:	2669-09	Avdelning:	2
Avgörandedatum:	2010-06-16		
Rubrik:	En företagsledare i ett fåmansföretag som säljer markvårdsutrustning har sålt en av honom privat ägd parktraktor. Avyttringen har inte ansetts kunna hänföras till företaget eller ses som ett utflöde av dess verksamhet. Inkomsttaxering 2006.		
Lagrum:	52 kap. 2 § inkomstskattelagen (1999:1229)		
Rättsfall:	<ul style="list-style-type: none">• RÅ 1932 Fi 866• RÅ 1932 Fi 867• RÅ 1989 ref. 55		

REFERAT

Skatteverket beslutade i omprövningsbeslut den 27 mars 2007 att höja K.L:s inkomst av tjänst med 250 000 kr samt att påföra skattetillägg på 40 procent på den skatt som skulle betalas på höjningsbeloppet. - Verket ansåg att det var klarlagt att K.L., företagsledare i Markvårdsmaskiner AB, LMK, erhållit 250 000 kr från H.P., företagsledare i Modulbygg i Stockholm AB. Beloppet sattes in på K.L:s konto i SEB den 7 juni 2005. Försäljningen av den nu ifrågavarande parktraktorn av märket Holder skall redovisas som näringsverksamhet. K.L. bedriver näringsverksamhet genom bolaget. Den nu ifrågavarande transaktionen har skett i samband med att LMK sålt maskiner till Modulbygg för ca en miljon kronor. Försäljningen av traktorn kan därvid ses som ett utflöde av den näringsverksamhet K.L. bedriver genom bolaget. Med hänsyn härtill anser Skatteverket att beskattningen av transaktionerna bör ske på så sätt att K.L. beskattas för försäljningen inklusive mervärdesskatt såsom lön från bolaget.

K.L. överklagade Skatteverkets beslut hos länsrätten och yrkade att beskattning skulle ske på blankett K8, i enlighet med de regler som gällde vid försäljning av personliga tillgångar. K.L. yrkade också ersättning för sina kostnader i målet. Till stöd för sin talan anförde han i huvudsak följande. Han har sålt familjens privata Holder parktraktor till H.P. för 250 000 kr. Likviden satte H.P. in på hans personkonto. I samband med köpet fick H.P. reda på att han arbetade som maskinförsäljare hos LMK. Efter en kort tid kom H.P. till LMK för att titta på markvårdsmaskiner åt sitt företag Modulbygg. H.P. bestämde ganska snabbt att Modulbygg skulle köpa flera maskiner och tillbehör från LMK. Då det rörde sig om väsentliga köp förhandlade Modulbygg till sig en rejäl rabatt. Ovanstående affärer mellan honom själv och H.P. och mellan LMK och Modulbygg är två separata affärer, och har inte något som helst samband. Att en person arbetar med maskinförsäljning torde knappast vara något hinder för denne att sälja privat lösöre och därvid få tillämpa skatteregler som gäller för dylik egendom. Han har inte dolt sin privatförsäljning av personligt lösöre till H.P. och han har helt öppet fått försäljningslikviden insatt på sitt personliga konto i SEB. Han har även varit i kontakt med Skatteverket angående eventuell beskattning, och då fick han veta att försäljning av personligt lösöre i regel ej brukar beskattas. Emellertid har han långt senare fått veta att köpeskillingen till honom har betalats via ett "falskt" kvitto i Modulbygg på 486 250 kr, som senare omsattes i flera postväxlar utställda på H.P och U.P. Därefter har en av postväxlarna på 250 000 kr lösts in och utgjort betalning för hans privata maskiner och satts in på hans personkonto i SEB. Skatteverkets granskare har, utan grund, den felaktiga uppfattningen att likviden på 250 000 kr har utgått för en affärstransaktion mellan LMK och Modulbygg och har beskattat LMK för nämnda likvid. Därefter anser Skatteverket att han har tillgodgjort sig

beloppet som lön och beskattat honom för inkomst av tjänst. Skatteverkets beslut är märkligt med hänsyn till att Modulbygg har "fejkat" kvittot när H.P. betalade likviden till honom och man frågar sig varför Modulbygg måste konstruera nämnda kvitto om de själva var köpare. Om Modulbygg varit motpart i affären som Skatteverket påstår, så torde påstådd vara/tjänst vara avdragsgill i Modulbyggs redovisning utan att de behövde tillgripa ett "fejkat" kvitto.

Länsrätten i Stockholms län (2007-12-13, ordförande Östman Johansson) yttrade: K.L. har i yttrande till länsrätten daterat 30 juli 2007 anfört bl.a. följande. Skatteverket vägrar avdrag för inköpet 125 000 kr i avsaknad av inköpskvitto för maskinerna. Dock har tidigare upplysts om att maskinerna anskaffades sommaren 2001 från Mark & Anläggning i Falun för 125 000 kr. Han kan inte heller påminna sig att han fick något kvitto på köpet eftersom maskinerna köptes av familjen privat på annons, och då sälj företaget var angeläget om att sälja så snabbt som möjligt mot kontant betalning. Dessutom torde det knappast vara något brott att inte erhålla kvitto vid privatinköp då maskinerna ägdes privat och inte ingick i närings- eller bokföringspliktig verksamhet. - I K.L:s deklaration för taxeringsåret 2006 saknas uppgift om försäljning av lösöre för 250 000 kr. - Av utredningen framkommer att LMK säljer markvårdsmaskiner såsom traktorer. - Länsrättens bedömning - Frågan i målet är dels om K.L. skall påföras 250 000 kr i inkomstslaget tjänst och dels om han har lämnat en sådan oriktig uppgift vid 2006 års taxering att han skall påföras skattetillägg. - I målet är ostridigt att K.L. med vinst har sålt en parktraktor av märket Holder till H.P. och för denna fått 250 000 kr insatta på sitt personkonto. Det är vidare ostridigt i målet att K.L. är företagsledare i LMK och att företaget säljer markvårdsmaskiner. - Vid försäljning av lösöre är huvudregeln att vinsten skall beskattas i inkomstslaget kapital. Om en fysisk person säljer egendom med nära anknytning till en näringsverksamhet kan försäljningen emellertid i vissa fall beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet (rörelsesmitta). Det kan t.ex. vara fråga om försäljning av varor som den skattskyldige drivit handel med vid sidan av den egentliga näringsverksamheten. - K.L. hävdar att beloppet 250 000 kr kommer av en privat försäljning av en traktor. Skatteverket menar att försäljningen kan ses som ett utflöde av den näringsverksamhet som K.L. bedriver genom bolaget och att beskattningen av transaktionen bör ske på så sätt att K.L. beskattas för försäljningen inklusive mervärdesskatt såsom för lön från bolaget eftersom beloppet kommit honom tillgodo. - Länsrätten instämmer i Skatteverkets bedömning att försäljningen av den aktuella traktorn har en sådan nära anknytning till verksamheten i LMK att den skall hänföras till näringsverksamheten. Av utredningen har framkommit att hela försäljningsintäkten om 250 000 kr kommit K.L. till godo. Skatteverket har därför haft fog för sitt beslut att påföra honom beloppet som intäkt av tjänst. - K.L. har lämnat en oriktig uppgift i sin deklaration då han inte redovisat försäljningen. Det föreligger således grund att påföra honom skattetillägg. Det har inte framkommit skäl för befrielse från skattetillägget. Överklagandet skall således avslås i denna del. - Ersättning för kostnader - K.L. har yrkat ersättning för kostnader i målet. K.L. har inte fått bifall till sina yrkanden i målet och något annat skäl för ersättning har inte framkommit. Yrkandet om ersättning för kostnader i målet skall således avslås. - Länsrätten avslår överklagandet. - Länsrätten avslår yrkandet om ersättning enligt lagen (1989:479) om ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt m.m.

K.L. överklagade länsrättens dom hos kammarrätten och vidhöll sin talan. Han yrkade vidare ersättning för kostnader i kammarrätten.

Skatteverket bestred bifall till överklagandet.

Kammarrätten i Stockholm (2009-03-02, Berglin, Ihrfelt, referent, Angantyr) yttrade: Kammarrätten har i dom denna dag i mål avseende LMK Markvårdsmaskiner AB (mål nr 2338-08 m.fl.) instämt i länsrättens bedömning och funnit att det belopp om 250 000 kr som utbetalats till K.L:s privata konto

är att betrakta som lön från bolaget. Det har inte framkommit skäl att i detta mål göra någon annan bedömning. Kammarrätten instämmer därför i länsrättens bedömning att Skatteverket haft fog för att påföra K.L. beloppet som intäkt av tjänst. Vidare föreligger förutsättningar för skattetillägg och det har inte framkommit skäl att efterge skattetillägget. - Vad gäller frågan om ersättning för kostnader för biträde i målet i länsrätten gör kammarrätten samma bedömning som länsrätten. - Överklagandet ska således lämnas utan bifall. - Eftersom K.L:s överklagande inte vunnit bifall och då något annat skäl för ersättning inte framkommit ska hans yrkande om ersättning för kostnader i målet i kammarrätten lämnas utan bifall. - Kammarrätten avslår överklagandet. - Kammarrätten avslår yrkandet om ersättning för kostnader i målet i kammarrätten.

K.L. överklagade kammarrättens dom och yrkade att traktorförsäljningen skulle beskattas i inkomstslaget kapital och att han skulle medges avdrag för anskaffningsutgiften. Han anförde bl.a. följande. Han sålde sin privatägda parktraktor till en annan privatperson i april 2005. Det fanns ingen anledning att dölja affären och likviden sattes därför in på hans privata bankkonto. Anledningen till att han inte redovisade försäljningen i självdeklarationen var att han per telefon erhållit besked från Skatteverket att försäljningar av privata bilar och annan liknande privat lös egendom i regel var skattefria på grund av avdrag för anskaffningsutgifter och schablonavdrag. - K.L. yrkade ersättning för kostnader i målet med 51 000 kr.

Skatteverket bestred bifall till överklagandet och anförde bl.a. följande. K.L. har inte visat att han varit ägare till traktorn. Enligt ett kvitto har han sålt en Holder Parktraktor för 250 000 kr till H.P. K.L. påstår att han förvärvat denna traktor privat fyra år tidigare för 125 000 kr. Han har emellertid inte på något sätt kunna styrka sitt förvärv genom kvitto från någon säljare eller med ett kontoutdrag från bank som visar att han vid den aktuella tidpunkten privat fört över köpeskillingen till säljaren eller ens att han gjort ett uttag som motsvarar den påstådda köpeskillingen. K.L. påstår att han är väldigt noga med att skilja mellan LMK:s transaktioner och sina egna. Som näringsidkare måste han vara medveten om betydelsen av att kunna styrka sina transaktioner. Med hänsyn till att han inte kan styrka sitt förvärv ifrågasätts att han över huvud taget har ägt traktorn. Det synes också vara länsrättens bedömning, till vilken kammarrätten anslutit sig, att traktorn egentligen är bolagets och inte K.L:s. - Om Regeringsrätten finner att K.L. var ägare till traktorn anser verket att om en företagsledare privat säljer liknande egendom som bolaget handlar med kan denna vara "smittad" av den verksamhet bolaget bedriver. I det aktuella fallet har K.L. sålt traktorn till en kund till bolaget, eller i vart fall till företagsledaren till kunden. K.L. får anses ha sålt traktorn i sin egenskap av yrkesman och inte som privatperson, och därvid har han kunnat erhålla ett högre pris. Hade han varit enskild näringsidkare hade beskattningen skett i inkomstslaget näringsverksamhet. Nu bedrivs verksamheten i ett aktiebolag och inte som enskild näringsverksamhet. Transaktionen ska även i detta fall anses ha gått via verksamheten, dvs. via bolaget. Ett annat synsätt skulle innebära att K.L. hamnar i en bättre skattemässig situation jämfört med om han bedrivit verksamheten som enskild näringsidkare. För att K.L. ska betraktas som enskild näringsidkare bör de s.k. rörelsekriterierna vinstsyfte, självständighet och varaktighet vara uppfyllda. Det kan ifrågasättas om dessa kriterier uppfylls av K.L., eftersom det är bolaget och inte han som bedriver näringsverksamhet. Eftersom K.L. erhållit köpeskillingen på 250 000 kr och det inte finns någon styrkt anskaffningsutgift ska han beskattas för detta belopp såsom lön från bolaget.

Regeringsrätten (2010-06-16, Almgren, Kindlund, Hamberg, Knutsson, Stenman) yttrade: Skälen för Regeringsrättens avgörande. Av utredningen framgår bl.a. följande. K.L. var företagsledare i LMK, som säljer markvårdsutrustning. Den 7 juni 2005 gjorde H.P. en insättning om 250 000 kr på K.L:s privata bankkonto. Insättningen avsåg enligt en den 9 juni samma år kvitterad följesedel en försäljning av en parktraktor av märket Holder jämte

vissa tillhörande redskap. Med anledning av försäljningen beskattade Skatteverket K.L. för ett belopp om 250 000 kr som inkomst av tjänst samt påförde skattetillägg och vidtog mot besluten svarande skatte- och avgiftsätgärder mot bolaget (Regeringsrättens mål nr 2671-09, 2673-09 och 2674-09). Länsrätten och kammarrätten gjorde inte någon ändring i Skatteverkets beslut.

Frågan i målet är hur beskattning ska ske av en vinst vid försäljning av en parktraktor när den som säljer traktorn är företagsledare i ett aktiebolag som säljer markvårdsutrustning.

Skatteverket har gjort gällande att om en företagsledare i ett bolag privat säljer tillgångar av samma slag som bolaget handlar med kan tillgångarna vara "smittade" av den verksamhet bolaget bedriver. Enligt verket kan principen om näringsmitta vara tillämplig även om verksamheten bedrivs i ett aktiebolag.

Principen om näringsmitta är lagreglerad avseende byggnadsrörelse i 27 kap. inkomstskattelagen (1999:1229), IL. Vad gäller andra former av verksamhet har Regeringsrätten utbildat en praxis innebärande att enskilda näringsidkare under vissa förutsättningar kan beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet för vinst vid privata försäljningar av tillgångar av samma slag som säljs i verksamheten (se t.ex. RÅ 1932 Fi 866 och 867 och RÅ 1989 ref. 55).

Underinstanserna har beskattat K.L. för försäljningen i inkomstslaget tjänst. En beskattning i tjänst förutsätter att traktorn på något sätt har förts in i bolaget. Det finns emellertid inte någon omständighet i målet - eller i utredningen i ovan angivna mål rörande bolaget, vilken åberopats av K.L. - som tyder på att traktorn vid något tillfälle har tillhört bolaget eller att den har sålts för bolagets räkning. Någon beskattning av K.L. för lön från bolaget för försäljningen av traktorn kan därför inte komma i fråga.

Utredningen i målet ger inte annat vid handen än att K.L. har förvärvat traktorn som sin egen privata egendom, att han innehaft den i ca fyra år samt att den använts för personligt bruk. I målet har inte framkommit att K.L. har bedrivit någon form av enskild näringsverksamhet. Det har inte heller framkommit att han vid något tillfälle privat har sålt annan egendom av det slag som bolaget saluför. Vid sådant förhållande saknas förutsättningar att beskatta honom för inkomst av näringsverksamhet. Beskattningen av försäljningen ska i stället ske i inkomstslaget kapital. K.L. bör därvid medges avdrag för anskaffningsutgift med ett skäligt belopp. Det finns inte anledning att frångå det av K.L. yrkade beloppet om 125 000 kr.

Enligt 52 kap. 2 § IL ska kapitalvinster vid avyttring av personliga tillgångar, dvs. tillgångar som den skattskyldige innehaft för personligt bruk, tas upp bara till den del de för beskattningsåret sammanlagt överstiger 50 000 kr. Eftersom traktorn har använts för personligt bruk av K.L. ska han medges avdrag även med detta belopp.

Sammanfattningsvis ska K.L. beskattas i inkomstslaget kapital med (250 000 - 125 000 - 50 000 =) 75 000 kr.

Skäl att befria K.L. från påfört skattetillägg har inte framkommit. Skattetillägget ska dock sättas ned i samma utsträckning som inkomsttaxeringen har satts ned.

K.L. vinner delvis bifall till sitt överklagande och är därmed berättigad till skälig ersättning för sina kostnader i målet. Ersättning bör medges med 30 000 kr.

Regeringsrättens avgörande. Med upphävande av underinstansernas avgöranden avseende inkomsttaxeringen förordnar Regeringsrätten att K.L. ska beskattas i inkomstslaget kapital för en kapitalvinst om 75 000 kr.

Regeringsrätten beviljar K.L. ersättning enligt lagen (1989:479) om ersättning

för kostnader i ärenden och mål om skatt, m.m. med 30 000 kr.

Föredraget 2010-05-19, föredragande Idarsson, målnummer 2669-09

Sökord: Inkomst av tjänst; Skattetillägg; Ersättning för kostnader i ärenden och mål om skatt m.m., ersättning beviljades

Litteratur:
