

Målnummer:	652-98	Avdelning:	1
Avgörandedatum:	2000-05-30		
Rubrik:	Förmånsvärdet för vissa servicebilar har jämkats till 70 procent vid beräkning av underlag för arbetsgivaravgifter.		
Lagrum:	<ul style="list-style-type: none">• 42 § anvisningarna punkt 2 och punkt 4 andra stycket kommunalskattelagen (1928:370)• 5 § lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare		
Rättsfall:			

REFERAT

Skattemyndigheten avslag enligt beslut den 24 februari 1997 X. AB:s (bolaget) ansökan om jämkning av socialavgifter för värde av bilförmån till 70 procent av fullt förmånsvärde. Som skäl anförde skattemyndigheten bl.a. att de aktuella bilarna saknade fast inredning som på något sätt skulle begränsa fordonen för persontransporter och att det inte heller var förenat med stora svårigheter att lasta ur den utrustning som transporterades i bilarna.

Bolaget överklagade beslutet. Som skäl anförde bolaget bl.a. följande. - Av förarbetena (prop. 1993/94:90 s. 92) framgick att en personbil borde anses ha karaktär av arbetsredskap om bilen i väsentlig mån var inredd eller avpassad för annat än persontransport, t.ex. installations- eller distributionsbilar av olika slag, vilket begränsade det privata nyttjandet av bilen. Riksskatteverkets rekommendationer (RSV S 1996:35) lämnade mindre utrymme för jämkning än vad förarbetena gav uttryck för. - Servicebilarna var utrustade med i högsta grad skrymmande last. Serviceingenjörerna reste runt till kunder för att underhålla och reparera bolagets utrustning ute hos kunderna. För detta ändamål transporterades i servicebilarna omfattande materiel i form av reservdelar, förbrukningsmateriel, verktyg m.m. Denna utrustning var inte fast monterad i bilarna men då utrustningen totalt sett hade en vikt om mer än 85 kg och i många fall över 100 kg och upptog hela lastutrymmet samt baksätet, fick lasten anses vara så skrymmande att den torde kunna jämföras med fast inredning. Med hänsyn till att det var fråga om omfattande utrustning som förvaras i bilarna, samt till den tidsåtgång som skulle krävas för urlastning, fanns det inga förutsättningar för att lasta av utrustningen vid arbetsdagens slut. Det var inte heller tillåtet att lasta ur utrustningen i bolagets lokaler vid arbetsdagens slut. Det kunde inte heller rimligen krävas att serviceingenjörerna skulle lasta ur bilarna hemma. Förmånsvärdet skulle i stället jämkas med hänsyn till att den skrymmande lasten begränsade det privata nyttjandet av bilen. - Bolaget åberopade vidare de fotografier på en servicebil, lastad med normal utrustning, som ingetts till skattemyndigheten samt en till överklagandet bifogad specifikation över reservdelarna.

Länsrätten i Stockholms län (1997-06-27, ordförande Nylund) yttrade: Enligt 5 § lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare får, om det föreligger fall som avses i bl.a. punkt 4 andra stycket av anvisningarna till 42 § kommunalskattelagen (1928:370), KL, skattemyndigheten på framställning av arbetsgivaren bestämma värdet av förmånen med hänsyn härtill. - Enligt punkt 4 andra stycket av anvisningarna till KL får värdet av bilförmån jämkas uppåt eller nedåt om det finns synnerliga skäl. Som synnerliga skäl för jämkning av bilförmån anses bl.a. att bilen används som arbetsredskap. - Enligt punkt 4.1.2 i Riksskatteverkets rekommendationer m.m. (RSV S 1996:35) för värdering av förmån av fri och delvis fri bil bör om bilens inredning inte är fast en

förutsättning för jämkning vara att utrustningen är tung och/eller kräver stort utrymme och att det är förenat med stora svårigheter att lasta ur den. - Bolaget har uppgett att den utrustning som transporteras i servicebilarna omfattar material i form av reservdelar, förbrukningsmateriel m.m. Utrustningen är inte fast monterad men har en vikt om mer än 85 kg ibland 100 kg och upptar hela lastutrymmet samt baksätet. Av till överklagandet fogad reservdelslista framgår att utrustningen består av 17 stycken reservdelar. - Länsrätten gör följande bedömning. - En förutsättning för jämkning är att utrustningen i bilen är tung och/eller kräver stort utrymme och att det är förenat med stora svårigheter att lasta ur den. Enligt vad bolaget uppgett består utrustningen i normalfallet av 17 reservdelar och den sammanlagda vikten av dessa uppgår till mellan 85 och 100 kg. Att någon av delarna skulle vara avsevärt tyngre än de andra så att det skulle vara förenat med stora svårigheter att lasta ur denna framgår inte av bolagets överklagande. Inte heller framgår att de bilar som används är inredda eller avpassade för annat än persontransport. Då skäl för jämkning därför inte visats föreligger skall överklagandet avslås. - Länsrätten avslår överklagandet.

Hos kammarrätten fullföljde bolaget sin talan. Bolaget yrkade vidare att syn skulle vidtagas på en av bolagets serviceingenjörers tjänstebilar. Till grund för sin talan anförde bolaget bl.a. följande. Länsrätten har felaktigt uppfattat det som att 17 reservdelar finns i bilen istället för 136 reservdelar. Tidigare angiven vikt om 85 kg är minimivikten. Den genomsnittliga vikten är 208 kg. Antalet artiklar är 394 - verktygen oräknade. Den sammanlagda vikten på artiklarna gör att det är förenat med stora svårigheter lasta ur bilen. En genomförd tidsstudie visar i- och urlastning tar totalt ca 45 minuter. Praktiskt sett kan bilarna inte heller lastas ur. Fotografier på en bil innehållande den genomsnittliga godsmängden om 208 kg återopas.

Skattemyndigheten bestred bifall till överklagandet och anförde bl.a. följande. Vad gäller uppgiften om den genomsnittliga vikten var noterbart att viktuppgiften har fördubblats jämfört med den tidigare uppgiften om en normalvikt om 87 kg. Skattemyndigheten uppfattade denna sista uppgift som ett exempel från bolagets sida hur mycket en anställd kunde lasta i en servicebil. Vad gällde den av bolaget genomförda tidsstudien kunde det knappast hållas för osannolikt att anta att det fanns anställda som såväl underskred jämväl överskred den angivna totala tidsåtgången. Det var fullt möjligt att lasta ur bilarna ur både teoretisk och praktisk synpunkt.

Kammarrätten i Stockholm (1997-12-05, Lindgren, Svensson, referent, Sjöberg) yttrade: Med hänsyn till den föreliggande utredningen i målet, vilken bl.a. består av fotografier, finner kammarrätten att syn av bolagets bilar är behövlig. Yrkandet om syn skall därför avslås. - Vad bolaget anför i kammarrätten eller vad som i övrigt framkommit i målet föranleder inte kammarrätten att göra någon annan bedömning än den länsrätten gjort i sakfrågan. Överklagandet skall således avslås. - Kammarrätten avslår yrkandet om syn. - Kammarrätten lämnar överklagandet utan bifall.

Bolaget fullföljde sin talan i Regeringsrätten och anförde i huvudsak följande. Bolagets servicebilar hade karaktär av arbetsredskap för de anställda serviceingenjörerna genom att bilarna i väsentlig mån var inredda och avpassade för annat än persontransport. Bilarna var förvisso ordinära personbilar, men av kombimodell, och den last som stadigvarande förvarades i dessa bilar var av sådan omfattning att det privata utnyttjandet av bilen begränsades avsevärt. Med hänsyn till att lasten upptog hela lastutrymmet samt stora delar av baksätet på bilen fick lasten anses så skrymmande att den borde kunna jämföras med fast inredning. Bolaget hänvisade till vad som anförts i underinstanserna avseende de stora svårigheter och den tidsutdräkt som förelåg vid framför allt urlastning av utrustningen. Länsrätten och kammarrätten syntes, i enlighet med skattemyndigheten, mena att ordinära personbilar inte kunde anses ha karaktären av arbetsredskap även om det i bilarna transporterades omfattande utrustning. Denna uppfattning vann dock

inte stöd vare sig i lagtext eller förarbeten. Av skatteutskottets yttrande i samband med att reglerna om schablonbeskattning av bilförmån skärptes (bet. 1986/87:SkU9 s. 14) framgick att servicemontörer, liksom vissa andra yrkeskategorier, oftast hade en så skrymmande last att lasten många gånger kunde jämföras med fast inredning, varför jämkning torde komma i fråga. Bolaget ville framhålla det otillfredsställande ur förutsägbarhetssynpunkt i att skattemyndigheten utan klart angivande av ändrade förhållanden ändrade uppfattning avseende jämningsförutsättningar från år till år. Bolaget hade alltså sedan utgiftsåret 1994 av skattemyndigheterna medgett jämkning med avseende på serviceteknikernas bilförmåner med anledning av att bilarna bedömts ha karaktär av arbetsredskap. Några nya omständigheter som motiverade det ändrade ställningstagandet hade inte skattemyndigheten presenterat avseende utgiftsåret 1997. Skattemyndigheten hade i samband med beslut avseende utgiftsåret 1994 genomfört en omfattande utredning där bl.a. syn av en utrustad servicebil vidtagits. Bilarna hade också sedan 1994 kommit att innehålla alltmer skrymmande och tyngre last, varför förutsättningarna för jämkning torde ha ökat. Den genomsnittliga vikten på lasten var 208 kg. Antalet artiklar uppgick till 394, verktygen oräknade. Med beaktande av den skrymmande lasten och av att materiel vid varje arbetsdags slut måste placeras på i lagerlokalen avsedda hyllor skulle det ta oskäligt lång tid i anspråk att varje dag lasta på och lasta av all materiel.

Prövningstillstånd meddelades.

Riksskatteverket (RSV) bestred bifall till överklagandet. RSV anförde bl.a. följande. För att en jämkning av ett bilförmånsvärde skulle komma i fråga krävdes enligt KL synnerliga skäl. Det skulle således föreligga avsevärda inskränkningar i den privata användningen av bilen. I målet fanns delvis motstridiga uppgifter om den genomsnittliga vikten på den aktuella lasten. Ostridigt syntes dock vara att ingen del av lasten var avsevärt tyngre än övriga delar, så att det skulle vara förenat med stora svårigheter att lasta i och ur denna. Enligt verkets mening borde inte den last serviceingenjörerna uppgavs medföra i bilarna innebära en så avsevärd inskränkning i den privata användningen att synnerliga skäl för jämkning av bilförmånsvärdet kunde anses föreligga.

Regeringsrätten (2000-05-30, Björne, Sandström, Hulgaard, Nilsson, Wennerström) yttrade: Skälen för regeringsrättens avgörande. Föreskrifter om värdering av bilförmån vid inkomsttaxering finns i punkt 2 av anvisningarna till 42 § KL. Enligt punkt 4 andra stycket av anvisningarna till samma paragraf får det enligt punkt 2 beräknade värdet jämkas uppåt eller nedåt om det finns synnerliga skäl. Som synnerliga skäl för jämkning nedåt anses enligt lagrummet bl.a. att bilen används som arbetsredskap.

Av en hänvisning i 5 § lagen (1984:668) om uppbörd av socialavgifter från arbetsgivare följer att nämnda bestämmelser i anvisningarna till 42 § KL skall tillämpas också vid beräkningen av underlag för arbetsgivaravgifter.

Det schabloniserade system för beskattning av bilförmån som nu tillämpas infördes som ett led i anpassningen till den förenklade självdeklarationen. I propositionen underströks att jämkning borde tillåtas endast i mycket speciella undantagsfall för att inte de eftersträlvade förenklingsvinsterna skulle omintetgöras. Jämkning skulle därför få ske endast om synnerliga skäl förelåg. Exempel på när jämkning borde kunna komma i fråga var om bilen hade fast utrustning eller inredning som avsevärt försvårade ett privat nyttjande (prop. 1986/87:46 s. 19 f.). Också skatteutskottet ansåg att jämningsmöjligheterna måste vara starkt begränsade för att inte det schabloniserade systemet snabbt skulle förlora i effektivitet. I anledning av ett motionsyrkande anförde utskottet bl.a. följande. Servicemontörer, liksom vissa andra yrkeskategorier, har oftast en så skrymmande last att den många gånger kan jämföras med fast inredning. I de fall inredningen eller lasten är så skrymmande att en kombibil är nödvändig, är det enligt utskottets mening rimligt att jämkning av

förmånsvärdet skall kunna ske med avseende på det mervärde som en kombibil representerar i förhållande till en sedanmodell (bet. 1986/87:SkU9 s. 14).

I prop. 1993/94:90, som låg till grund för den lagstiftning varigenom de nu aktuella reglerna om jämkning infördes, anförs att med en bil som har karaktär av arbetsredskap bör avses att bilen i väsentlig mån är inredd eller avpassad för annat än persontransport, t.ex. installations- eller distributionsbilar av olika slag, vilket begränsar det privata nyttjandet av bilen (s. 93).

I sina rekommendationer rörande förmånsvärdet av fri bil (RSV S 1996:35) uttalar RSV följande. Om bilens inredning inte är fast bör en förutsättning för jämkning vara att utrustningen är tung och/eller kräver stort utrymme och att det är förenat med stora svårigheter att lasta ur den. Vilket förmånsvärde som bör åsättas får bedömas med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet. Högre förmånsvärde än 75 procent bör dock inte komma i fråga.

Regeringsrätten gör följande bedömning.

För jämkning av förmånsvärdet av fri bil krävs enligt punkt 4 av anvisningarna till 42 § KL att det föreligger synnerliga skäl. Som framgår av lagmotiven har avsikten också varit att möjligheten till jämkning skall tillämpas mycket restriktivt. Jämkning av förmånsvärdet för bilar, som i likhet med bolagets servicebilar, inte är i väsentlig mån inredda eller avpassade för annat än persontransport bör därför endast undantagsvis komma i fråga. I detta fall får emellertid av utredningen anses framgå att den utrustning i form av verktyg och reservdelar som normalt medförs i servicebilarna är så omfattande och så tidsödande att lasta i och ur att synnerliga skäl för jämkning får anses föreligga. Jämkningsen bör skäligen ske till 70 procent av fullt förmånsvärde. Bolagets överklagande skall således bifallas.

Regeringsrättens avgörande. Regeringsrätten förklarar, med ändring av kammarrättens dom, att värdet av bilförmån avseende bolagets servicebilar, vid beräkning av bolagets underlag för arbetsgivaravgifter, skall jämkas till 70 procent av fullt förmånsvärde.

Föredraget 2000-05-04, föredragande Perttu, målnummer 652-1998

Sökord: Arbetsgivaravgifter

Litteratur: prop. 1986/87:46, s. 19f; SkU 1986/87:9, s. 14; prop. 1993/94:90, s. 92 f; RSV S 1996:35.
