



Revisionssektionen
Namn
Telefonnummer

BILAGA

Datum
2004-10-26

1 (6)

Bilaga 1

Anm. övriga bilagor som hänvisas till i exemplet är inte bifogade.

Grunder

Verksamhet och bakgrund

X AB (556xxx-xxxx), fortsättningsvis endast kallat bolaget, registrerades den 22 maj 2001 med säte i Stockholm. Bolaget har säte i Stockholm även för beskattningsåret 2004. X (xxxxxx-xxxx) och Y (xxxxxx-xxxx) är styrelseledamöter i bolaget sedan den 29 januari 2002.

X och Y äger 50 % var av bolagets aktier och enligt egna uppgifter driver de verksamheten i bolaget tillsammans. Båda tecknar bolagets firma var för sig.

Bolagets verksamhet består enligt uppgifterna hos Patent- och registreringsverket (PRV) av om-, till- och nybyggnation av småhus och lägenheter, markanläggningar samt städning inom byggbranschen och därmed förenlig verksamhet. Bolagets huvudsakliga omsättning har varit underentreprenörsarbeten åt byggbolag i Stockholmsområdet.

Bolaget registrerades till mervärdesskatt den 1 augusti 2001 med skattskyldighet från den 1 juni 2001. Den 1 augusti 2001 erhöll bolaget även F-skatt och bolaget registrerades som arbetsgivare den 15 september 2001.

Revision, som påbörjades den 25 mars 2004, pågår hos bolaget. Revisionen utförs av Skattekontoret i X-stad. Som framgår av bifogad förhandspromemoria (bilaga 1) har bolaget använt sig av falska eller osanna fakturor från den enskilda firman Z Bygg-Konsult. I bolagets bokföring för räkenskapsåret 2002 finns sammanlagt 87 fakturor från Z Bygg-Konsult. Det totalt fakturerade beloppet uppgår till 5 416 568 kr, varav 1 085 461 kr avser mervärdesskatt. Av de fakturerade beloppen har 1 960 375 kr insatts på Z:s postgiro och 3 456 193 kr har utbetalats kontant. Av uppgifterna ur förhandspromemorian framgår vidare att Z inte kan ha bedrivit en



Revisionsenheten
Namn
Telefonnummer

BILAGA

Datum
2004-10-26

2 (6)

verksamhet av den omfattning som nu är i fråga. Fakturorna bedöms vara falska eller osanna och upprättade enbart i syfte att skapa avdrag för ingående mervärdesskatt i bolaget samt för att dölja utbetalning av svarta löner från bolaget.

Enligt praxis (RÅ 1980 1:56 och NJA 1979 sid. 286) gäller att huvudaktieägare/företagsledare i fåmansaktiebolag personligen beskattas för medel som har utslutits från bokföring och redovisning i bolaget antingen som lön eller utdelning. Motsvarande gäller för belopp som har frigjorts i ett sådant bolag genom falsk eller osann fakturering. Denna praxis bygger på tankegången att det är huvudaktieägaren/företagsledaren som själv bestämmer vilka intäkter som ska tas upp i bolagets räkenskaper eller vilka som ska utslutas liksom vilka kostnadsföringar med åtföljande utbetalningar som ska göras. Undanhållna belopp eller belopp som har kostnadsförts genom falsk eller osann fakturering står till huvudaktieägarens/företagsledarens förfogande och det är han som bestämmer hur undanhållna inkomster eller obehörigen kostnadsförda belopp ska användas.

För en löne- eller utdelningsbeskattning är det tillräckligt att medel undanhållits eller obehörigen belastat bolaget och att det kan antas att medlen har stått till huvudaktieägarens/företagsledarens förfogande. Det krävs inte att det visas att medlen har kommit huvudaktieägaren/företagsledaren tillgodo för t.ex. privat konsumtion.

Om huvudaktieägaren/företagsledaren vill undvika löne- eller utdelningsbeskattningen är det han som har bevisbördan och det krävs att han visar att de medel som har frigjorts i bolaget genom t.ex. en falsk eller osann fakturering har använts för att bestrida bolagets utgifter eller att medlen på annat sätt ändå har kommit bolaget tillgodo.

I bolagets fall saknas konkreta bevis för i vilken utsträckning de medel som har frigjorts i bolaget genom falsk eller osann fakturering faktiskt har använts för andra utgifter i bolaget än svarta löner till delägarkretsen. Med hänsyn till de iakttagelser som har gjorts



Revisionsenheten
Namn
Telefonnummer

BILAGA

Datum
2004-10-26

3 (6)

under revisionen, och som har dokumenterats i den bifogade förhandspromemorian, får det dock anses sannolikt att de i bolaget frigjorda medlen har använts också för annat än svarta löner till delägarkretsen. Skatteverket har i den bifogade förhandspromemorian gjort en beräkning av vilka belopp som sannolikt har använts till annat än till svarta löner till delägarkretsen.

Av det belopp som återstår efter att svarta löner till andra anställda än ägarkretsen har avräknats, återstår det på sätt närmare framgår av förhandspromemorian (sid. 17-18) ett belopp på 2 481 048 kr. Skatteverket gör bedömningen att detta belopp har delats lika mellan delägarna X och Y. De ska med hänsyn till sin verksamhet i bolaget beskattas för dessa belopp som lön från bolaget. På X belöper då ett höjningsbelopp på 1 240 524 kr.

Fordran

Statens fordran avseende statlig och kommunal inkomstskatt samt allmän pensionsavgift på en lön från bolaget med ytterligare 1 240 524 kr kan beräknas till 655 687 kr på sätt närmare framgår av bilagorna 2-3. Hänsyn har då tagits till att betalningssäkring inte kan ske för kyrko- och begravningsavgifter. Till beloppet kommer skattetillägg med 40 % av ett underlag av 649 023 kr eller 259 609 kr. Den totala fordringen kan således beräknas till 915 296 kr. Beloppet är betydande.

Fordringarna är ännu inte fastställda, men på sannolika skäl kommer de att fastställas. Det framstår även som sannolikt att de kommer att fastställas till minst ovan angivna belopp.

Tidsperiod

Fordran avser inkomstskatt, allmän pensionsavgift och skattetillägg avseende inkomståret 2002. Den period som fordringen är hänförlig till har således gått till ända.



Revisionsenheten
Namn
Telefonnummer

BILAGA

Datum
2004-10-26

4 (6)

Påtaglig risk

Enligt 4 § BtSL ska det finnas en påtaglig risk att gäldenären försöker dra sig undan att betala fordringen. Av förarbetena till lagen (prop. 1978/79:28 sid. 141-142) och till de år 1994 beslutade ändringarna (prop. 1993/94:151 sid. 171) framgår att uttrycket påtaglig risk innebär att fråga ska vara om betalningsovilja eller s.k. betalningssabotage. En indikation på att gäldenären försöker undandra sig att betala fordringen kan t.ex. vara att han tidigare visat betalningsovilja eller medvetet har försökt undgå beskattning. Gäldenärens underlåtenhet att deklarerera eller fullgöra sin uppgiftsskyldighet på annat sätt talar många gånger för att han inte kommer att fullgöra sin betalningsskyldighet. Särskilt gäller detta om förhållandena tyder på att han medvetet har sökt undgå beskattning helt eller delvis.

Det kan också vara så att omständigheterna pekar på att gäldenären avser att göra sin egendom oåtkomlig för en kommande verkställighet. Han överlåter exempelvis tillgångar till familjemedlemmar eller andra närstående personer eller förbereder att flytta utomlands. Sådana omständigheter eller "främmande händelser" tillsammans med det faktum att fordringarna betydligt överstiger vad gäldenären normalt brukar vara skyldig i skatt, torde ofta innebära att risken är tillräckligt uttalad.

Gäldenärens sätt att sköta bokföring eller fullgöra annan anteckningsskyldighet kan också vara av betydelse för riskbedömningen.

Som framgår ovan och av bifogade förhandspromemoria har Skatteverket kunnat konstatera att delägarna X och Y genom att utnyttja falska eller osanna fakturor via en s.k. målvakt medvetet, systematiskt och sofistikerat har försökt att kringgå bestämmelserna om beskattning. Genom att ta in falska eller osanna fakturor i bolagets bokföring har de dessutom vidtagit åtgärder som medför att bokföringen i bolaget inte återspeglar verkligheten och ger en rättvisande bild av den faktiska verksamhet samt det verkliga resultatet och ställningen. Vid 1994-2003 års inkomsttaxeringar har X slutliga skatt legat



Revisionsenheten
Namn
Telefonnummer

BILAGA

Datum
2004-10-26

5 (6)

inom intervallet 26 833 - 49 019 kr. Den nu beräknade fordran överstiger därför väsentligt de belopp som X normalt har att betala i skatt. Skatteverket gör därför bedömningen att det föreligger sådana omständigheter som talar för att X kommer att försöka undandra sig att betala statens beräknade fordran avseende inkomstskatt m.m. om han får tillfälle därtill och att kriteriet påtaglig risk därför är uppfyllt.

Proportionalitetsprincipen

Beslut om betalningssäkring får enligt 4 § andra stycket BtSL fattas endast om skälen för åtgärden uppväger det intrång eller men i övrigt som åtgärden innebär för gäldenären eller för något annat motstående intresse. Skatteverket anser att det vid en intresseavvägning inte har framkommit något som visar att skälen för betalningssäkring inte väger tyngre än det intrång eller men som åtgärden innebär för X eller för något annat motstående intresse.

I dom den 22 september 2004 i mål nr 7106-03 har Regeringsrätten klarlagt att artikel 6 i Europakonventionen inte utgör något hinder mot att betalningssäkra även för skattetilläggsfordringar under förutsättning att en särskild prövning görs av proportionaliteten i åtgärden. Regeringsrättens bedömning vid den särskilda prövningen i det aktuella målet talar för att skattetilläggsfordringen i sig bör uppgå till ett betydande belopp och att risken för en underlåten betalning är betydande, dvs. framstår som mer påtaglig än vad som allmänt sett krävs för att betalningssäkra, för att betalningssäkring ska kunna ske av även av skattetilläggsfordringen.

I X:s fall uppgår skattetilläggsfordringen till 259 609 kr, dvs. den överstiger med råge det prisbasbelopp som i praxis har ansetts utgöra gränsen för betydande belopp. Skatteundandraget i X:s fall är omfattande, systematiskt och sofistikerat. Skatteverket fäster därvid särskilt vikt vid att X har använt sig av målvakt och falska eller osanna handlingar i sitt skatteundrande. Risken för att X inte kommer att betala måste därför anses betydande. Skälen för betalningssäkring



Revisionsenheten
Namn
Telefonnummer

BILAGA

Datum
2004-10-26

6 (6)

får således anses ha sådan tyngd att de även avseende den del som avser skattetilläggsfordringen uppväger det intrång eller men som betalningssäkringen kan medföra.

Sammanfattning

Samtliga rekvisit för att betalningssäkring ska kunna beslutas enligt 4 § BtSL är enligt Skatteverket på ovan anförda skäl uppfyllda. Enligt Skatteverket finns det vidare sannolika skäl för att den inte fastställda fordran kommer att fastställas till minst det belopp som Skatteverket har beräknat.

Kommunicering och delgivning av beslutet

På de grunder som Skatteverket har redogjort för beträffande rekvisitet påtaglig risk, gör Skatteverket bedömningen att det även föreligger en påtaglig och konkret risk för att X kan komma att vidta åtgärder i syfte att undgå att betala de skatter, avgifter och skattetillägg som kommer att påföras om han ges tillfälle till detta. Risken är således uppenbar att tillgångar kan komma att undanskaffas eller undandras och därmed försvåra eller helt omintetgöra kommande verkställighetsåtgärder om X ges tillfälle till sådana dispositioner. Mycket god tid för sådana dispositioner kan X få om denna framställning ska kommuniceras och utredningen kompletteras med t.ex. en muntlig förhandling. Det måste dessutom beaktas att egendom som kan tas i anspråk vid en kommande verkställighet utgörs av lös egendom som lätt kan undanskaffas. Enligt Skatteverkets uppfattning föreligger därför fara i dröjsmål. Denna framställning bör därför inte kommuniceras med X och länsrättens beslut bör inte delges X innan förrättning för verkställighet äger rum.