

Rapportering av uppdraget "Processföring" i regleringsbrevet per den 13 december 2012

Skatteverket har fått följande uppdrag:

Skatteverket ska kartlägga de vanligast förekommande frågorna i ärenden om överklaganden/omprövningar med särskilt fokus på inkomstslaget näringsverksamhet [avsnitt 1 nedan]. I kartläggningen ingår också att analysera om Skatteverkets ställningstaganden bidragit till en ökad enhetlighet och rättssäkerhet [avsnitt 2 nedan].

Skatteverket ska även göra en genomgång av myndighetens processer i domstol i syfte att stärka enhetligheten i sin rättstillämpning och effektivisera sin processföring [avsnitt 3 nedan].

1 Kartläggning av tvistiga frågor inom området beskattning av näringsverksamhet

Skatteverket har kartlagt de vanligast förekommande frågorna i ärenden om överklaganden inom inkomstslaget näringsverksamhet.

Kartläggningen indikerar att tvisterna primärt uppstår inom de områden där Skatteverket har särskilda granskningsinsatser.

1.1 Områden för åtgärd

Syftet med kartläggningen är bland annat att den ska utgöra underlag för ett fortsatt arbete med regelförändringar, regelförenklingar, ställningstagande, ökade informationsinsatser m.m.

Kartläggningen visar att ett stort antal processer rör fall där ärendet har väckts genom Skatteverkets kontroll avseende oredovisade intäkter eller misstanke om felaktigt underlag för kostnader i verksamheten. Grunden för dessa processer kan sägas ligga utanför det område som kan påverkas av ett regelförändringsarbete eller ställningstaganden, det är snarast en fråga om skattebetalarnas vilja att göra rätt för sig. I dessa fall är det svårt att se att förändrade eller förenklade skatteregler kan påverka antalet processer.

Nedanstående frågor har redan i detta läge identifierats och kan bli föremål för åtgärder. Övriga frågor i kartläggningen kommer att ingå i det fortsatta arbetet för ökad enhetlighet och eventuellt bli föremål för åtgärd.

1.1.1 Värdepappershandel

I kartläggningen har konstaterats ärenden som rör frågan om värdepapperhandel bedrivs eller inte. Kriterierna för vad som utgör värdepappersrörelse har utmejslats i domstolspraxis. Lagstiftning saknas i den frågan. Precis som i många andra fall ska frågan avgöras utifrån en samlad bedömning av samtliga relevanta omständigheter. Erfarenhetsmässigt är detta en vanlig fråga och den kan bli föremål för regelförändringsarbete eller ställningstagande.

1.1.2 Innehav av näringsfastighet är alltid näringsverksamhet

I ett antal ärenden rör frågan hästverksamhet och om denna utgör näringsverksamhet eller hobby. Även detta är erfarenhetsmässigt en vanlig fråga. Det finns ingen särskild reglering för gränsdragningen, utan man får istället göra en helhetsbedömning av verksamheten i det enskilda fallet. Att särreglera en särskild typ av verksamhet och tillämpa ett särskilt näringsverksamhetskriterium för hästverksamhet framstår som en tveksam lösning.

Hästverksamhet bedrivs ofta på fastigheter som klassificerats som lantbruksenhet. Det innebär att fastighetsägaren med automatik bedriver näringsverksamhet enligt 13 kap. 1 § 3 st. II, oavsett om något egentligt jordbruk eller lantbruksverksamhet bedrivs på gården. I de fall där hästverksamheten, eller annan djurhållning, klassificeras som näringsverksamhet är detta inte ett problem. Om verksamheten istället är att se som hobby ska fastighetsägaren i normalfallet uttagsbeskattas för det privata användandet av de näringstillgångar (normalt ekonomibyggnader) som används för djurhållningen. Detta sker inte alltid på korrekt sätt och med korrekta belopp.

Till viss del kan denna fråga hanteras inom utredningen ”Förenklad beskattning för enskilda näringsidkare och fysiska delägare i handelsbolag”, direktiv 2012:116. I övrigt bör analys ske om ytterligare åtgärd ska vidtas.

1.1.3 Internationell företagsbeskattning

En stor del av de ärenden i urvalet som rör internationell företagsbeskattning gäller avdrag för kostnader vid gränsöverskridande transaktioner mellan parter i ekonomisk intressegemenskap. I en del av dessa ärenden är frågan vilket lagrum som är tillämpligt – den allmänna avdragsregeln i 16 kap. 1 IL eller korrigeringsregeln i 14 kap. 19 § IL. Ärendena avser mycket betydande belopp.

Frågan hur korrigeringsregeln förhåller sig till de allmänna principerna för inkomstberäkningen är inte reglerad i lagstiftningen, men har diskuterats såväl i praxis, litteratur samt i lagstiftningsarbete. Högsta förvaltningsdomstolen har uttalat att regeln är en specialbestämmelse för internationella förhållanden som har företräde framför generella regler vid beräkningen av en näringsverksamhets resultat. (RÅ 2004 ref. 13 och RÅ 2006 ref. 37). Med dessa uttalanden i de båda domarna verkade frågan om regelkonkurrensen inledningsvis löst. Den exakta innebörden av det principiella uttalandet i rättsfallen är dock

ännu inte klargjord, exempelvis hur korrigeringsregeln ställer sig till den praxis som finns beträffande avdrag för bidrag och andra former av stöd till utländska bolag.

Då det även är oklart om korrigeringsregeln är tillämplig när det gäller prövningen om en utgift överhuvudtaget ska anses utgöra en kostnad för att förvärva och bibehålla inkomster kan detta bli föremål för ytterligare analys om lämplig åtgärd.

1.1.4 Begränsad skattskyldighet enligt 7 kap. 7 § IL

I flertalet av de ärenden som rört ideella föreningar har tvistefrågan varit om vissa inkomster fallit innanför eller utanför skattskyldigheten i 7 kap. 7 § IL. Här finns en pågående översyn som delvis redovisas i budgetpropositionen 2013/14:1. Analys kommer att ske i vad mån översynen behöver kompletteras med ytterligare åtgärder.

2 Skatteverkets ställningstaganden

Inom kartläggningmaterialet har tolv ställningstaganden aktualiserats i femton ärenden. Ärendena har från Skatteverkets sida förts i enlighet med ställningstagandena.

Endast i ett fall har Kammarrätten gjort en annan materiell bedömning än den som redovisats i ställningstagandet. Detta ställningstagande har, som en följd av ett antal liknande avgöranden, ändrats i linje med dessa avgöranden.

Kartläggningen visar därmed att Skatteverkets ställningstaganden bidrar till ökad enhetlighet och rättssäkerhet.

3 Myndighetens processer i domstol

Skatteverket har gjort en genomgång av myndighetens processer i domstol som visar att processföringen sker med god kvalitet, även om brister har konstaterats. Genomgången omfattade 760 kammar- och hovrättsärenden och 96 procent av dem bedömdes vara korrekta, såväl formellt som materiellt. Det innebär samtidigt att fyra procent av de granskade ärendena innehöll brister och borde ha skötts på ett annorlunda sätt av Skatteverket. Skatteverket har också jämfört domstolens och Skatteverkets bedömning i sakfrågan i de granskade ärendena och det visade sig att bedömningen överensstämde helt i 75 procent av fallen och delvis i 14 procent av fallen. I resterande 11 procent delade rätten inte alls Skatteverkets bedömning. Sammanfattningsvis överensstämde alltså bedömningen helt eller delvis till 89 procent och inte alls till 11 procent.

Ett arbete har påbörjats med att definiera åtgärder med utgångspunkt från de iakttagelser som har gjorts. Åtgärderna har till syfte att effektivisera processföringen och att stärka enhetligheten i rättstillämpningen. Åtgärdsplanen upprättas inom ramen för Skatteverkets pågående översyn av sin processföring och beräknas vara klar den 1 april 2014.

Beslut i detta ärende har fattats av generaldirektören Ingemar Hansson. Vid den slutliga föredragningen har följande också deltagit: överdirektören Helena Dyrssen, rättschefen Inga-Lill Askersjö, enhetscheferna Tomas Algotsson och Urban Strömberg, sektionschefen Goran Todorovic samt föredragandena Jesper Bengtsson och Ulrika Hytter.

Ingemar Hansson

Jesper Bengtsson

Ulrika Hytter

Bilagor

Skatteverkets kartläggning av tvistiga frågor i skatteprocesser inom området beskattning av näringsverksamhet

Rättsavdelningens genomgång av myndighetens processer i domstol