

SKATTENYTT nr 1 2022

Extra ändringsbudget januari 2022

Med anledning av spridningen av sjukdomen covid-19 förslår Regeringen ett antal ytterligare åtgärder och bland annat utökas det ordinarie omställningsstödet för företag till att även omfatta december 2021 – februari 2022. Som förutsättning för stöd bör företaget under respektive stödperiod ha förlorat mer än 30 procent av sin nettoomsättning jämfört med referensperioden. Även omsättningsstöden till enskilda näringsidkare och handelsbolag utökas.

Regeringen föreslår även

- att anställda vid sjukfrånvaro inte ska behöva styrka nedsättningen av arbetsförmågan med läkarintyg,
- att anslag ökas för arbete med vaccinering, testning och smittspårning samt fortsatt utveckling av covidbevis, och
- att det återinförs en ersättning för karensavdrag och höga sjuklönekostnad.

Förlängd skatte- och avgiftsfrihet för förmån av fri parkering

Regeringen har föreslagit att förlänga skattefriheten för förmån av fri parkering med privat bil i anslutning till arbetsplatsen. Den nya tillfälliga lagen föreslås träda i kraft den 1 mars 2022 och ska gälla förmån som lämnas under perioden 1 januari–31 mars 2022.

Proposition om förenklade regler om tjänsteställe vid tillfälliga anställningar och uppdrag

Regeringen har föreslagit att tillfälliga anställningar och uppdrag på annan ort i vissa fall ska jämföras med tjänsteresor när det gäller möjligheten att göra avdrag för ökade levnadskostnader.

Förslaget innebär att avdrag för ökade utgifter vid tillfällig anställning eller uppdrag på annan ort ska göras på samma sätt som för tjänsteresa om anställningen eller uppdraget är avsett att pågå i högst en månad och avståndet mellan bostaden och arbetsplatsen är längre än 50 kilometer.

Vidare föreslås att kostnadsersättningar normalt ska bli skattefria även för begränsat skattskyldiga personer vid tillfällig anställning eller uppdrag i högst en månad och vid tillfälligt arbete under vissa samhällsinsatser.

Förslaget godkändes av riksdagen och reglerna infördes 1 januari 2022.

[Skatteverket om tjänsteställe vid arbete hemifrån](#)

Skatteverket har även kommit med ett ställningstagande angående frågan om tjänsteställe. Skatteverket anser att en anställd som har tillgång till en arbetsplats i arbetsgivarens lokaler antas ha sitt tjänsteställe där. Detta gäller även om den anställda har möjlighet att arbeta på andra platser mer än 50 procent av arbetstiden. Detta gäller dock inte om det finns ett avtal om att den anställda ska arbeta på en annan viss angiven plats än i arbetsgivarens lokaler mer än 50 procent.

Beslut om ny riskskatt för banker och andra kreditinstitut

Riksdagen har godkänt regeringens förslag om att införa en ny riskskatt på kreditinstituts skulder. Lagen innebär en helt ny skatt för banker och andra kreditinstitut som ingår i koncerner, vars sammanlagda skulder når upp till ett fastställt gränsvärde vid årets början. För 2022 är gränsvärdet satt till 150 miljarder kronor. Storleken på skatten blir 0,05 procent av beskattningsunderlaget (som utgörs av summan av kreditinstitutets skulder vid beskattningsårets ingång) för beskattningsåret 2022, och 0,06 procent för beskattningsåret 2023.

Kommentar

Det har redan kommit aviseringar från aktörer om att denna skatt kommer att vältras över på bankernas kunder.

RÄTTSFALL

DOMAR FRÅN HFD

Tjänst utgör momspliktig personaluthyrning

Målet handlade om en underentreprenör som mot ersättning skulle tillhandahålla distansutbildning i teckenspråk för ett utbildningsföretag. Frågan i målet var om den tjänst som underentreprenören tillhandahöll utbildningsföretaget omfattades av undantaget från skatteplikt för utbildning.

Enligt Högsta förvaltningsdomstolen (HFD) var syftet med parternas överenskommelse att underentreprenören skulle tillhandahålla distanslärare som utförde sådan undervisning som krävdes för att utbildningsföretaget kunde erbjuda utbildningen. Tillhandahållandet utgjorde därmed uthyrning av personal och omfattades inte av undantaget från skatteplikt.

Kommentar

Domen följer tidigare praxis rörande läkare som hyrts ut till privatkliniker och innebär att i fall där någon ska tillhandahålla personal för att utföra undervisning så anses tillhandahållandet vara skattepliktig uthyrning av personal i stället för skattefri utbildning. Skatteverket har kommit med ett ställningstagande med anledning av domen där Skatteverket anser att för att omfattas av undantaget för utbildning krävs att utbildningen tillhandahålls av en aktör för egen räkning och under eget ansvar.

Enligt Skatteverket måste underentreprenören själv visa att tjänsten omfattas av undantaget från moms. Såvitt vi vet är det inte lika förekommande med lärare som hyrs ut till företag som fallet har varit för läkare, men avgörandet kan för somliga företag föranleda att man behöver titta på sin struktur för att undvika momsavbränning.

Nekat avdrag strider mot EU-rätten

Ett svenskt holdingbolag hade en skuld till ett irländskt koncernbolag om drygt 11 miljoner kronor. Frågan i målet var om ett bolag skulle vägras avdrag för ränteutgifter på en skuld till ett koncernbolag i ett annat EU-land med stöd av undantagsregeln i 24 kap. 18 § andra stycket inkomstskattelagen (IL).

I sina domskäl hänvisade HFD till Lexel-målet från EU-domstolen och HFD 2021 not 10 och konstaterade att det inte är förenligt med artikel 49 i EUF-fördraget att vägra avdrag för ränteutgifterna med stöd av undantagsregeln i 24 kap. 18 § andra stycket IL i situationer där de inblandade bolagen skulle ha omfattats av bestämmelserna om koncernbidrag om båda bolagen hade varit svenska.

Kommentar

Domen innebär att avdrag för ränteutgifter till ett koncernbolag inom EES inte kan nekats om koncernbidragsrätt hade förelegat mellan låntagaren och det räntemottagande bolaget om båda bolagen hade varit svenska. Skatteverket har tidigare i stor omfattning nekat avdrag av den här typen vilket man nu är tvungen att backa på och kommer att innebära att stora summor kommer att återbetalas de företag som tidigare nekats avdrag enligt ovan angivet undantag.

Köptioner förlorar inte karaktär av värdepapper

En anställd förvärvade köptioner från sin arbetsgivare mot marknadsmässig ersättning. Optionerna gav honom rätt att till ett i förväg bestämt pris köpa ett visst antal aktier i bolaget. Arbetsgivaren hade rätt att återköpa optionerna till marknadsvärde om anställningen avslutades och om återköp inte skedde fick den anställda sälja optionerna till någon annan eller behålla dem.

Frågan i målet var om en anställds förvärv av köptioner från sin arbetsgivare som förenats med villkor om rätt för arbetsgivaren att till marknadsvärde återköpa optionerna vid avslutande anställning skulle anses utgöra förvärv av värdepapper.

HFD ansåg att arbetsgivarens rätt till återköp, mot bakgrund av att den anställda vid återköp hade rätt till marknadsmässig ersättning och att uteblivet återköp inte ledde till att optionerna förföll, innebar att köptionerna behöll sin karaktär av värdepapper. Avgörande är således inte vem som får köpa tillbaka dem utan att det föreligger en oberoende prissättning om den anställda slutar på företaget.

Kommentar

Den aktuella domen innebär att villkoren för återköp av optioner kan användas utan att karaktären av ett värdepapper förloras. Utgångspunkten är emellertid att återköpet sker till marknadsvärde och att optionerna inte förfaller. Även om köptionerna i detta fall inte förlorade sin karaktär av värdepapper är det

alltid viktigt att se till de faktiska villkor som föreligger när man ska bedöma om det ska vara fråga om värdepapper eller inte.

Momsavdrag för bostadsmoduler

Frågan i målet var om en beskattningsbar person hade rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt som hänförde sig till förvärv av flyttbara moduler som hyrts ut för bostadsändamål.

HFD anförde i målet att modulerna var konstruerade för att lätt kunna monteras ned och flyttas samt var avsedda att kunna hyras ut upprepade gånger och användas av olika kunder och på olika platser. Enligt HFD utgjorde modulerna därmed lös egendom och uthyrningen var skattepliktig. Vidare ansåg HFD att en konstruktion som är av så tillfällig karaktär inte kan likställas med bostäder och inte vara avsedda som permanent boende. HFD:s slutsats var därmed att bolagets förvärv inte avsåg sådan stadigvarande bostad som uteslöt avdragsrätt.

Kommentar

Till skillnad från reglerna om inkomstskatt så tittar man i momshänseende på om fastigheterna är mobila eller inte för att avgöra om momsundantaget är tillämpligt eller inte. I domen kom HFD därför fram till att avdragsförbudet inte var tillämpligt på bolagets förvärv av bostadsmodulerna. Domen innebär att momsen får dras av och därmed inte blir en kostnad i bolagets verksamhet.

Fel neka momsavdrag

Huvudfrågan i målet var vilken betydelse en registrering till mervärdesskatt hade vid bedömningen av rätt till avdrag för ingående skatt.

I domen konstaterade HFD att en registrering till mervärdesskatt är en bekräftelse på att Skatteverket, vid tiden för beslutet, har bedömt att bolaget är skattskyldigt och bedriver ekonomisk verksamhet. HFD ansåg vidare att det av EU-domstolens praxis framgår att när skattskyldigheten väl har fastställts skulle det strida mot principerna om skydd för berättigade förväntningar och rättssäkerhet att, bortsett från i fall av bedrägeri eller missbruk, med retroaktiv verkan ompröva detta beslut.

Avslutningsvis ansåg HFD därmed att så länge ansökan har skett i god tro och den sökande har lämnat de uppgifter som Skatteverket behövt för att kunna fatta beslut om registrering bör den sökande kunna förlita sig på att skattskyldigheten består till dess att myndigheten meddelar annat och under den tiden ha rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt.

Kommentar

HFD fastställer genom domen att den bedömning som Skatteverket gjort vid momsregistreringen gäller tills Skatteverket meddelar något annat. Skatteverket har därför inte rätt att neka avdrag för ingående moms på inköp som gjorts i verksamheten så länge som ett beslut om momsregistrering föreligger.

Skatteflyktslagen inte tillämplig på avdrag för koncernbidrag

Frågan i målet var om avdrag för koncernbidrag kunde vägras med stöd av skatteflyktslagen när bidraget lämnats inför en koncernintern omstrukturering som syftade till att göra det möjligt att inom koncernen utnyttja sparade underskott.

I sina domskäl anförde HFD att det förelåg avdragsrätt för lämnade koncernbidrag och att underskott därmed kunde dras av från mottagna koncernbidrag. Vad gäller skatteflyktslagen konstaterade HFD att bolagen även efter omstruktureringen skulle ingå i samma koncern. Eftersom syftet med bestämmelserna om koncernbidrag är att möjliggöra resultatutjämnning mellan bolag inom en och samma koncern, fann HFD att den omständigheten att förfarandet gjorde det möjligt att utnyttja sparade underskott inom koncernen, inte medförde att avdrag kunde vägras med stöd av skatteflyktslagen.

Kommentar

Även om det inte förelåg koncernbidragsrätt mellan bolagen så ansåg inte HFD att förfarandet stred mot lagstiftningens syfte varför skatteflyktslagen inte ansågs tillämplig. Viktigt att betona här är att underskotten alltså var kvar inom samma koncern och att reglerna om underskott vid betydande ägarförändring därför inte aktualiserades. Däremot har HFD i tidigare domar ansett att skatteflyktslagen varit tillämplig när ett bolag strax före avyttringen flyttat underskott till eller från ett koncernbolag. Avgörande är således huruvida underskottet kvarstannat i koncernen eller inte.

Uppfyllda beloppsgränsen för expertskatt

Frågan i målet var om lön och annan ersättning som betalats ut till en utländsk arbetstagare av någon annan än dennes arbetsgivare i Sverige kunde beaktas vid prövningen av om beloppsgränsen för expertskatt var uppnådd.

HFD anförde i sina domskäl att det framgick av det underlag som den anställde lämnat in till Forskarskattenämnden att den anställde under den tid han var anställd i det svenska bolaget varit tjänstledig från sin anställning i det utländska bolaget. Det framgick även att den del av hans ersättning som betalades ut av det utländska bolaget ingick i det svenska bolagets lönekostnader för honom.

HFD konstaterade att ersättningen i sin helhet avsett arbete som utförts i Sverige och för det svenska bolagets räkning. Även den del av ersättningen som betalats ut av det utländska bolaget skulle därför beaktas vid bedömningen av om beloppsgränsen för expertskatt var uppnådd. Den anställde uppfyllde därmed förutsättningarna avseende ersättningsnivå i 11 kap. 22 § tredje stycket IL.

Kommentar

Domen innebär att anställda med split-payroll kommer att kunna räkna med sin utländska inkomst för att uppnå lönekriteriet i inkomstskattelagen. Det är dock viktigt att fortsättningsvis kunna bevisa att lönekostnaden för den anställde slutligen utgör en kostnad för den svenska arbetsgivaren. Det ska påpekas att omprövningstiden för beslut från forskarskattenämnden är 2 månader. Har man nekats expertskatt i motsvarande situation i beslut som är äldre än 2 månader så finns endast möjligheten till resning eller begära skadestånd hos JK kvar.

Fastighetstaxeringen är utgångspunkten vid bedömning av äkta eller oäkta bostadsföretag

Frågan i målet gällde vilket värdeunderlag som skulle användas för att beräkna hur stor del av bostadsrättsföreningens verksamhet som bestod i att tillhandahålla bostäder åt medlemmarna, vid bedömningen av om föreningen var ett privatbostadsföretag.

HFD konstaterade i målet att bedömningen av om en bostadsrättsförening ska anses vara ett privatbostadsföretag ska utgå från fastighetstaxeringen. Av handlingarna i målet framgick inte vilket taxeringsvärde som gällde för föreningens fastighet vid utgången av det aktuella beskattningsåret. HFD återförvisade därmed målet till Skatteverket för vidare utredning.

Kommentar

Frågan i målet gällde vilket värdeunderlag som ska användas för att beräkna hur stor del av en bostadsrättsförenings verksamhet som består i att

tillhandahålla bostäder åt medlemmarna. Enligt tidigare praxis så ska minst 60 procent av taxeringsvärdet på aktuell fastighet ligga till grund för bedömningen. HFDs dom innebär att detta således alltjämt gäller.

HFD om definitionen av ränta i 24 kap IL

HFD har fastställt tre förhandsbesked avseende definitionen av ränta i 24 kap. IL.

HFD konstaterade att en prisjustering som en kund fått vid förtida betalning inte var en ränteinkomst. Dessutom har en inkomst som beräknats enligt effektivräntemetoden inte ansetts vara en ränteinkomst vid tillämpningen av bestämmelserna om avdragsbegränsning för negativa räntenetton. Endast den delen av ett bolags inkomster som motsvarar avtalad ränta och som belöper på tid som fordringar ägts är ränteinkomster hos bolaget vid beräkningen av räntenettet.

Slutligen har HFD undanröjt ett förhandsbesked där Skatterättsnämnden ansåg att de inkomster som beräknats enligt effektivräntemetoden och som enligt god redovisningssed är ränta, var ränteinkomster enligt räntedefinitionen. Anledningen till undanröjandet var att de uppgifter som lämnats inte var tillräckliga för att bedöma frågan.

Kommentar

I och med att ränteavdragsbegränsningsreglerna införts för företag med mer än 5 000 000 kr i ränteavdrag så har definitionen av vad som utgör ränta blivit viktig.

DOMAR FRÅN KAMMARRÄTTERNA

Omfattande försäljning av kryptovaluta beskattas i näringsverksamhet

En person bedrev omfattande och regelbunden handel med bitcoin under beskattningsåren 2014–2017. Personen ansåg sig inte bedriva näringsverksamhet och redovisade därför försäljningen av kryptovaluta under inkomstslaget kapital.

Kammarrätten ansåg att mannens handel inte endast bedrevs för egen räkning och att det klart framgick att verksamheten utgjorde en förvärvsverksamhet

som bedrevs yrkesmässigt och självständigt. Därmed hade verksamheten enligt kammarrätten utgjort näringsverksamhet i inkomstskattelagens mening.

Kommentar

I ärendet förekom det, förutom själva handeln även uppsökande verksamhet där personen kontaktade köpare och säljare, det går därför inte att dra allt för stora slutsatser av målet. Vi vill dock varna för att en alltför omfattande verksamhet, oavsett vad det avser, riskerar att övergå från inkomst av kapital till inkomst av näringsverksamhet.

Beskattning av bostadsrätter och fastigheter

Två enskilda näringsidkare uttagsbeskattades för att ha sålt andelar i bostadsrätter och en fastighet till underpris. Enligt kammarrätten gick det inte att jämställa en överlåtelse av samtliga andelar i en bostadsrättsförening med en överlåtelse av fastighet. Kammarrätten klargjorde att andelar i en oäkta bostadsrättsförening inte i sig kan vara en verksamhetsgren enligt definitionen i 23 kap. IL.

I ett annat mål hade en person under tre beskattningsår sålt tre stycken nyproducerade bostadsrätter inom kort tid efter att de förvärvats. Förvaltningsrätten fann att personen inte hade visat att avsikten var att använda dem som permanent boende av personen eller någon närstående till honom. Syftet med förvärven fick därmed anses ha varit att sälja lägenheterna med vinst. Förvaltningsrätten bedömde att lägenheterna varit avsedda för omsättning och att de därför skulle betraktas som lagertillgångar i personens näringsverksamhet. Vinsten skulle därför beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet. Kammarrätten fastställde förvaltningsrättens dom.

Kommentar

Av ovan angivna domar framgår det att vid försäljning av fastigheter/bostadsrätter så är det viktigt att det görs en bedömning av huruvida den aktuella försäljningen, sett tillsammans med tidigare och eventuella framtida försäljningar, kan medföra att vinsten ska beskattas såsom inkomst av näringsverksamhet i stället för kapitalvinst. Domarna visar på riskerna med att köpa och sälja bostadsrätter i rent investeringssyfte. Normalt krävs det inte mycket för att det ska anses utgöra näringsverksamhet och därmed en korrigerigering från 22 % skatt till egenavgifter och upp till 50 % skatt.

Fastighetsbolag nekas omställningsstöd

Ett fastighetsbolag ansökte om omställningsstöd för två månader under 2021. Under dessa två månader fanns det en nedgång i bolagets nettoomsättning som huvudsakligen hade orsakats av att bolaget hade krediterat en lokalhyresgäst med 100 procent av hyran. På grund av det beslutade Skatteverket att avslå bolagets ansökan om stöd eftersom Skatteverket inte ansåg att bolaget lyckats visa att nedgången i omsättning för stödperioden så gott som uteslutande orsakats av effekterna av spridningen av Covid 19.

Förvaltningsrätten fann att bolaget hade kunnat styra över hur mycket skattelättnader bolaget velat ge och att Skatteverket därmed hade rätt att avslå ansökan om omställningsstöd. Kammarrätten fastställde förvaltningsrättens dom och avslog bolagets överklagande.

Kommentar

Domen innebär att ett omsättningstapp inte får vara självförfallat, oavsett om det varit för att hjälpa en kund, vid en bedömning av om bolag ska ha rätt till omställningsstöd. Det finns även möjlighet att ansöka om ersättning för hyresrabatter vid nedsättning av hyra till hyresgäster inom vissa utsatta branscher. Även om det är oklart hur tanken är att reglerna om omställningsstöd ska fungera i förhållande till reglerna om stöd vid hyresnedsättning pga. Covid så indikerar domen att dessa två regler inte går att kombinera.

Kontanta medel vid inkråmsöverlåtelse ses som skattepliktig negativ goodwill

Frågan i målet var om förvärvet av en verksamhet, där bolaget även erhållit kontanta medel, givit upphov till negativ goodwill. Frågan är hur denna negativa goodwill ska hanteras.

Förvaltningsrätten (vars dom fastställdes av kammarrätten) menade att eftersom medlen ingått bland tillgångarna i inkråmsöverlåtelsen hade det inte varit möjligt att betrakta dem som ett aktieägartillskott som bolaget yrkade. Bolaget tillämpade K3 i sin redovisning . Av K3 framgår att negativ goodwill uppkommer om anskaffningsvärdet för den förvärvade enhetens nettotillgångar är lägre än det verkliga värdet . En negativ goodwill ska redovisas som intäkt förvärvsåret. Det innebar, enligt förvaltningsrätten, att den negativa goodwill som hade uppkommit skulle redovisas som intäkt förvärvsåret och beskattas samma år enligt inkomstskattelagen.

Kommentar

Det är viktigt att man inför en omstrukturering, förvärv eller liknande noggrant analysera vad varje transaktion kan komma att få för skattemässig innebörd. Rättsfallet visar återigen att redovisningen har en stor betydelse för hur transaktionerna ska bedömas skattemässigt.

Ingen återbetalning av stöd vid korttidsarbete trots beslut om utdelning

Frågan i målet var om bolaget genom att ha beslutat om utdelning till sina aktieägare förorsakat att korttidsstöd lämnats på felaktig grund och att bolaget därför var återbetalningsskyldigt för beloppet som betalats ut.

Kammarrätten ansåg att bolagets förklaring till hur man snabbt hamnat i en allvarlig ekonomisk situation som bolaget inte rimligen hade kunnat förutse vid tidpunkten för beslutet om utdelning var trovärdig. Bolagets allvarliga ekonomiska situation styrktes ytterligare av att bolaget hade fått anstånd med betalning av skatter och avgifter, att det tagit lån för verksamheten samt att beslutet om utdelning inte hade verkställts. Kammarrätten ansåg därmed att bolaget haft rätt till stödet och att ingen återbetalning krävdes.

Kommentar

Enligt tidigare praxis så har beslut om utdelning omöjliggjort stöd för korttidsarbete. Så denna dom visar på att det inte är beslutet om utdelning som är avgörande utan omständigheterna i övrigt efter det när beslutet har tagits om är avgörande.

Vi hjälper gärna till att förmedla kontakt som kan se över vilka åtgärder som kan tillämpas för ditt företag!