

**KLAGANDE**

[REDACTED]
[REDACTED]
[REDACTED]
[REDACTED]
[REDACTED]

MOTPART

Skatteverket
Skattekontoret i Göteborg
403 20 Göteborg

ÖVERKLAGAT BESLUT

[REDACTED]
[REDACTED] (inkomstår 2012), [REDACTED] (inkomstår 2013)
[REDACTED] (inkomstår 2014)

SAKEN

Inkomsttaxering/inkomstbeskattning 2012-2014
Eftertaxering/efterbeskattning 2012-2013
Skattetillägg

FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten avslår överklagandet.

BAKGRUND

Skatteverket beslutade genom eftertaxering (inkomstår 2012) och efterbeskattnings (inkomstår 2013 och 2014) att beskatta Mikael [REDACTED] för överskott av passiv näringsverksamhet samt att ta ut skattetillägg med 40 procent av den skatt som togs ut på beloppen. Skatteverket medgav även avdrag för utgiftsräntor i inkomstslaget kapital i enlighet med begäran. Besluten motiverades i huvudsak enligt följande. Skatteverket har fått kännedom om att Mikael [REDACTED] under perioden 1 januari 2012 till 31 december 2014 mottagit stora insättningar till sina bankkonton. Med anledning av detta har Skatteverket påbörjat en utredning för att kunna bedöma om dessa insättningar är skattepliktig inkomst. Han är sedan 18 september 2003 utvandrad från Sverige till St. Lucia. Skatteverket har i omprövningsbeslut den 29 oktober 2014 beträffande inkomståren 2008 – 2014 kommit fram till att han ska anses som obegränsat skattskyldig i Sverige på grund av väsentlig anknytning då hans hustru med barn bor i Sverige.

Skatteverket bedömer att han yrkesmässigt och självständigt bedriver en förvärvsverksamhet samt att det rör sig om någon form av finansiell verksamhet som bedrivs i utlandet. Då verksamheten inte har någon anknytning till en verksamhet i Sverige är det fråga om en självständigt bedriven passiv näringsverksamhet. Skatteverket har gjort en sammanställning över insättningar och använder denna som utgångspunkt för beräkning av hans överskott av näringsverksamhet respektive år. Skatteverket bedömer att insättningarna på hans konton utgör intäkter i hans näringsverksamhet. Hänsyn har därefter tagits till överföringar som han gjort till andra personers konton i utlandet och som kan anses utgöra kostnader i näringsverksamheten. Utöver dessa överföringar gör Skatteverket inga andra specifika kostnadsuppskattningar. Vid den skönsmässiga bedömning av överskottet har dock hänsyn tagits till den

osäkerhet som finns beträffande avsikten med alla transaktioner på hans konton och Skatteverket har gjort en försiktig bedömning av överskottet. Skatteverket har skönsmässigt uppskattat överskott av passiv verksamhet till skäliga belopp med 1 000 000 kr inkomstår 2012, 2 000 000 kr inkomstår 2013 och 7 000 000 kr inkomstår 2014.

YRKANDEN M.M.

Mikael yrkar att hans inkomster från Sverige ska beskattas enligt lagen om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta (SINK). Han yrkar även att Skatteverkets beslut att påföra honom inkomst av näringsverksamhet ska undanröjas. Han anför bl.a. följande. Han är sedan 1998 utflyttad ur riket till St. Lucia. Hans hustru är bosatt i Sverige men makarna har sedan hustrun återflyttat till Sverige levt åtskilda. Makarna har skilda ekonomier och hustrun förvärvsarbetar och lever självständigt och oberoende av maken. Han har sedan 1998 inte haft någon nämnvärd anknytning till Sverige. Umgänget med familjen har skett på hans vistelseort utomlands. Anledningen till att han haft en c/o adress på hustruns bostadsadress beror på en önskan från Försäkringskassan och Skatteverket att kunna kommunicera med honom brevlades inom riket. Adressen har således endast utgjort en service för dessa myndigheter.

Han har använt sina konton i svensk bank för transaktioner via internet. I viss utsträckning har han företagit transaktioner på sina konton under tillfälliga besök i landet men den absoluta merparten av transaktionerna har inte företagits vid besök i Sverige.

Insättningarna på bankkonton utgör redovisningsmedel. Medlen har använts i enlighet med instruktioner från Kurt i Umeå till att täcka kostnader och utgör investeringsmedel. Medlen har inte utgjort inkomst för honom. Han har inte direkt eller indirekt tillgodogjort sig medlen.

Transaktionerna utgör redovisningsmedel som han har erhållit för annans räkning för att utföra spel exv. kasinospel mm (jfr Svenska statens spelverksamhet i Stockholm, Göteborg, Malmö och Sundsvall). Utfallet från spelet har återredovisats till respektive huvudman. Han hänvisar till bl.a. Kurt [REDACTED] för att vederlägga dessa uppgifter. Avdrag för utgiftsräntor avser dröjsmålsränta på grund av en dom från hovrätten i Göteborg 2009.

Skatteverket har vid obligatoriskt omprövning sänkt skönsmässigt påförd inkomst av passiv näringsverksamhet till hälften respektive år, dvs. till 500 000 kr inkomstår 2012, 1 000 000 kr inkomstår 2013 och 3 500 000 kr inkomstår 2014. Underlagen för skattetillägg har satts ned i motsvarande mån. Skatteverket har i övrigt inte ändrat de överklagade besluten och anser att överklagandet ska avslås.

SKÄLEN FÖR FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Beskattning enligt SINK eller IL

Mikael [REDACTED] har begärt att han ska beskattas enligt lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta, SINK.

Skattskyldiga enligt SINK är fysiska personer som är begränsat skattskyldig i Sverige (3 § SINK). Den som är obegränsat skattskyldig i Sverige är skattskyldig för alla sina inkomster i Sverige och från utlandet (3 kap. 8 § inkomstskattelagen [1999:1229] IL). Den som inte är obegränsat skattskyldig är begränsat skattskyldig (3 kap. 17 § IL). Den som tidigare har bott i Sverige kan anses obegränsat skattskyldig här om han har en väsentlig anknytning till Sverige (3 kap. 3 § IL).

Av utredningen framgår att Mikael [REDACTED] tidigare var bosatt i Sverige.

Frågan i denna del är därmed om han har väsentlig anknytning till Sverige och därigenom saknar rätt att beskattas enligt SINK.

Av 3 kap. 7 § IL framgår vilka omständigheter som har betydelse vid bedömningen av om någon som tidigare har varit bosatt i Sverige har väsentlig anknytning till Sverige. Omständigheter som beaktas är

- om han är svensk medborgare,
- hur länge han var bosatt här,
- om han inte varaktigt är bosatt på en viss utländsk ort,
- om han vistas utomlands för studier eller av hälsoskäl,
- om han har en bostad här som är inrättad för åretruntbruk,
- om han har sin familj här,
- om han bedriver näringsverksamhet här,
- om han är ekonomiskt engagerad här genom att inneha tillgångar som, direkt eller indirekt, ger honom ett väsentligt inflytande i näringsverksamhet här,
- om han har en fastighet här, och
- liknande förhållanden.

Vid prövning av om någon har väsentlig anknytning till Sverige ska en sammanvägning av samtliga i målet föreliggande omständigheter göras (se prop. 1984/85:175 s. 13).

Familjeband betraktas som en mycket stark anknytningsfaktor vid prövning av om väsentlig anknytning föreligger (jfr t.ex. RÅ 1989 not. 443 och RÅ 2009 not 81). Mikael [REDACTED] maka och vuxna barn är bosatt i Sverige. Så länge ett äktenskap består presumeras det utgöra en stark anknytningsfaktor om inte annat framkommer. Det framkommer inte annat i målen än att äktenskapet är bestående. Mikael [REDACTED] är också svensk medborgare, vilket utgör ytterligare en anknytningsfaktor.

Förvaltningsrätten anser att Mikael [REDACTED] har väsentlig anknytning till Sverige på grund av sitt medborgarskap i kombination med anknytningen till hustrun som är bosatt i Sverige. Eftersom han har väsentlig anknytning till Sverige är han obegränsat skattskyldig här och kan inte beskattas enligt SINK för inkomster härifrån.

Inkomst av näringsverksamhet

Skönstaxering-/beskattning och eftertaxering/-beskattning

För inkomstår 2012 gäller taxeringslagen (1990:324), TL. För inkomstår 2013 och framåt gäller skatteförfarandelagen (2001:1244), SFL.

Om skatten eller underlaget för skatten inte kan beräknas tillförlitligt på grund av brister i eller bristfälligt underlag för deklarationen ska skatten eller underlaget bestämmas till vad som framstår som skäligt med hänsyn till uppgifterna i ärendet (skönsbeskattning) (57 kap. 1 § SFL, motsvarande gällde för inkomstår 2012 enligt 4 kap. 3 § TL).

Skatteverket får normalt sett inom det ordinarie förfarandet ompröva ett beslut till nackdel för en enskild inom två år från utgången av det år beskattningsåret har gått ut (66 kap. 21 § SFL motsvarande gällde för inkomstår 2012 enligt 4 kap. 14 § TL).

Om ett beslut har blivit felaktigt på grund av att den uppgiftsskyldige har lämnat en oriktig uppgift får Skatteverket ompröva ett beslut till nackdel genom efterbeskattning inom sex år från utgången av det år beskattningsåret har gått ut (66 kap. 27 § SFL, motsvarande gällde för inkomstår 2012 enligt 4 kap. 16 § TL).

För skönsmässig efterbeskattning krävs att det finns förutsättningar för såväl efterbeskattning som för skönsbeskattning. Skatteverket ska då visa att oriktig uppgift har lämnats avseende belopp av någon betydelse (jfr 66 kap 27 § SFL, motsvarande gällde för inkomstår 2012 enligt 4 kap. 3 § TL 4 kap. 16 och 18 §§ TL).

Beviskrav och bevisbörda

Det är Skatteverket som i grunden har bevisbördan för att förutsättningar för skönsbeskattning/-taxering och eftertaxering/-beskattning föreligger. Om Skatteverket har nått upp till beviskraven, sannolikt respektive mycket sannolikt, har den skattskyldige att lämna rimliga förklaringar till de uppgifter som Skatteverket har tagit fram i utredningen.

Bedömning i nu aktuella mål

Av utredningen framgår bl.a. följande. Mikael [REDACTED] har lämnat inkomstdeklaration för 2012-2014 där enbart förtyckta uppgifter finns med. Hans inkomster består uteslutande av ersättning från Försäkringskassan. Det har gjorts betydande insättningar på Mikael [REDACTED] konton. Summan insättningar under perioden 2012 till och med 2014 har beräknats till ca 15 miljoner kronor. Insättningarna kommer från olika privatpersoner. Det finns även insättningar som saknar namngiven avsändare men med olika referenstexter. Skatteverket har från bankerna fått underlag som visar att Mikael [REDACTED] har ett bankkonto i Hongkong, dit han vid flertal tillfällen har skickat pengar. Skatteverket har kontaktat ett urval av de personer som har satt in pengar på hans konton. Av de svar Skatteverket har fått framkommer att insättningarna varit avsedda för att finansiera ett projekt utomlands som Mikael [REDACTED] var delaktig i och att inbetalarna skulle få tillbaka avkastning från projektet. Vidare framgår av utredningen att överföringar från dessa konton har skett till utländska mottagare och till

hans eget bankkonto i Hongkong. En betydande del av överföringarna från hans konto kommer från Kurt [REDACTED] och en betydande del av överföringarna från kontona sker till hans eget bankkonto i Hongkong.

Skatteverket har gjort gällande att de insatta medlen härrör från oredovisad näringsverksamhet. När det gäller förhållandevis kontinuerliga insättningar av mindre belopp finns det ofta anledning att utgå från att det rör sig om ersättning för utfört arbete. I förvarande fall handlar det om kontinuerliga kontanta insättningar under en lång tid. Det har inte framkommit att Mikael [REDACTED] har någon anställning. Skatteverket har bedömt att transaktionerna på Mikael [REDACTED] konto avser någon form av finansiell verksamhet som bedrivs i utlandet. Förvaltningsrätten anser att denna bedömning får stöd av de svar Skatteverket har fått från personer som gjort insättningar på Mikael [REDACTED] konton. Av utredningen framgår vidare att Mikael [REDACTED] inkomst från försäkringskassan uppgått till ca 330 000 kr per år. Han har samtidigt haft en bostad i Hongkong samt har begärt och medgivits avdrag för utgiftsräntor med 339 958 kr aktuella år. Detta talar för att han haft ytterligare inkomster än de ersättningar från försäkringskassan som han har redovisat. Förvaltningsrätten anser att Skatteverket gjort mycket sannolikt att han har tillhandahållit tjänster mot ersättning. Enligt förvaltningsrättens mening har Skatteverket genom att åberopa dessa omständigheter gjort mycket sannolikt att Mikael [REDACTED] har bedrivit passiv näringsverksamhet och att insättningarna är hänförliga till den verksamheten (jfr 13 kap. 1 §, 14 kap. 12 § och 2 kap. 23 § IL).

Mikael [REDACTED] har gjort gällande att transaktionerna utgör skattefria transaktioner i form av redovisningsmedel som han erhållit för att för annans räkning utföra spel. Mikael [REDACTED] förklaring får inte stöd av någon bevisning och bör därmed tillmätas ett lågt bevisvärde. Enligt förvaltningsrätten framstår det inte heller som troligt att han helt utan

ersättning skulle ha utfört sådana presentationer i den omfattning som motsvarar insättningarna på hans konto.

Förvaltningsrätten anser sammanfattningsvis att Skatteverket gjort mycket sannolikt att Mikael [REDACTED] har haft intäkter i passiv näringsverksamhet som han inte redovisat.

Genom att inte redovisa alla intäkter i näringsverksamhet har Mikael [REDACTED] lämnat en sådan oriktig uppgift till ledning för beskattning som utgör en förutsättning för såväl efterbeskattning som skattetillägg. Efterbeskattning kan inte anses uppenbart oskälig. Mot bakgrund av nämnda omständigheter finns också skäl att skönsmässigt beräkna hans inkomster.

Förvaltningsrätten anser att den uppskattning som Skatteverket gjort av de oredovisade beloppen är skälig.

Skattetillägg

Skattetillägg ska tas ut vid skönsbeskattning (5 kap. 2 § TL och 49 kap 6 § SFL). Eftersom förvaltningsrätten konstaterat att Mikael [REDACTED] lämnat en oriktig uppgift och skäl för hel eller delvis befrielse inte framkommit har Skatteverket haft grund för att ta ut skattetillägg.

Överklagandet ska därmed avslås i sin helhet.