

HFD 2020 ref. 2

Fråga om hur en kunds betalning för hushållsarbete ska fördelas mellan skattereduktionsgrundande arbetskostnad och övriga kostnader när arbetskostnaden har uppskattats till ett skäligt belopp.

6 och 8 §§ lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete

Högsta förvaltningsdomstolen meddelade den 21 januari 2020 följande dom (mål nr 586-19).

Bakgrund

1. Den som har haft utgifter för utfört hushållsarbete har under vissa förutsättningar rätt till skattereduktion. Det är endast arbetskostnader som berättigar till skattereduktion och inte kostnader för t.ex. material. Något förenklat innebär reglerna att en köpare kan komma överens med utföraren av arbetet om att bara betala en del av arbetskostnaden medan resterande del utbetalas av Skatteverket till utföraren. Om det visar sig att en utbetalning skett utan att mottagaren varit berättigad till det ska Skatteverket besluta att det felaktigt utbetalda beloppet ska betalas tillbaka jämte ränta.

2. C.Ö. målade under 2015 en kunds hus utvändigt och fakturerade kunden för arbetskostnaden med 80 000 kr. Arbetet var skattereduktionsgrundande och vid den här tiden medgavs skattereduktion med ett belopp motsvarande halva arbetskostnaden. Kunden betalade 40 000 kr. C.Ö. begärde utbetalning från Skatteverket som betalade ut 40 000 kr. Efter genomförd efterkontroll beslutade Skatteverket att han skulle betala tillbaka hela beloppet jämte ränta eftersom det inte kunde uteslutas att den fakturerade arbetskostnaden innehöll kostnader även för material.

3. C.Ö. överklagade till Förvaltningsrätten i Stockholm som avslog hans överklagande. Han fullföljde sin talan hos Kammarrätten i Stockholm som satte ned återkravet till 24 000 kr jämte ränta.

4. Kammarrätten anförde att det var ostridigt att skattereduktionsgrundande arbete hade utförts av C.Ö. på kundens fastighet men att den verkliga arbetskostnaden inte gick att fastställa på ett tillförlitligt sätt utifrån det underlag som han hade presenterat. Skatteverket hade i yttrande till kammarrätten uppskattat arbetskostnaden till 32 000 kr, men ansåg att kundens betalning på 40 000 kr i första hand fick anses avse icke skattereduktionsgrundande kostnader. Eftersom dessa uppgick till 48 000 kr hade kunden inte betalat någon del av arbetskostnaden. Enligt

kammarrätten fick emellertid kundens betalning anses ha avsett bl.a. halva arbetskostnaden och C.Ö. hade därmed rätt till utbetalning med 16 000 kr för det arbete som utförts. Då Skatteverket hade utbetalat 40 000 kr skulle C.Ö. återbetala 24 000 kr jämte ränta.

Yrkanden m.m.

5. *Skatteverket* yrkar att C.Ö:s återbetalningsskyldighet ska fastställas till 40 000 kr och anför följande. Ersättningen för ett arbete som utförs till fast pris kan avse både skattereduktionsgrundande arbete och t.ex. material som inte ger rätt till skattereduktion. En köpare betalar normalt sett hela kostnaden för sådant som inte ger rätt till skattereduktion och därefter en del av arbetskostnaden som ger rätt till skattereduktion. Samma princip bör gälla även om Skatteverket uppskattat arbetskostnaden till ett skäligt belopp och det skattereduktionsgrundande beloppet blir lägre än vad köpare och utförare har kommit överens om.

6. C.Ö. har inte yttrat sig i målet.

Skälen för avgörandet

Frågan i målet

7. Frågan i målet är hur en kunds betalning för hushållsarbete ska fördelas mellan skattereduktionsgrundande arbetskostnad och övriga kostnader när arbetskostnaden har uppskattats till ett skäligt belopp.

Rättslig reglering m.m.

8. Den som har haft utgifter för utfört hushållsarbete har enligt 67 kap. 11 § första stycket 3 inkomstskattelagen (1999:1229) rätt till skattereduktion. Enligt fjärde stycket utgörs utgifterna för hushållsarbetet av det debiterade beloppet för arbetet inklusive mervärdesskatt. I 18 § andra stycket anges att utgifter för material, utrustning och resor inte får räknas in i underlaget för skattereduktion.

9. Av 6 och 8 §§ lagen (2009:194) om förfarandet vid skattereduktion för hushållsarbete framgår att utföraren av hushållsarbetet får begära utbetalning från Skatteverket efter det att arbetet har utförts och betalats om den som kan ha rätt till skattereduktion för hushållsarbete (köparen) inte har betalat hela utgiften för hushållsarbetet. Enligt 7 §, i dess lydelse för det nu aktuella året, får utbetalningen uppgå till ett belopp som motsvarar skillnaden mellan den debiterade ersättningen för hushållsarbetet inklusive mervärdesskatt och köparens faktiska betalning för

arbetet till utföraren före begäran om utbetalning, dock högst till samma belopp som köparen har betalat. Om Skatteverket har betalat ut ett belopp utan att mottagaren har varit berättigad till det ska Skatteverket, enligt 14 § första stycket och 22 §, snarast besluta att det felaktigt utbetalda beloppet ska betalas tillbaka jämte ränta.

Högsta förvaltningsdomstolens bedömning

10. Det är i målet ostridigt att C.Ö. har utfört skattereduktionsgrundande arbete på kundens hus. Kunden har fakturerats 80 000 kr för arbetet och betalat hälften av detta belopp, dvs. 40 000 kr. Den verkliga arbetskostnaden har emellertid inte kunnat fastställas på ett tillförlitligt sätt och Skatteverket har därför uppskattat arbetskostnaden till 32 000 kr. Av fakturabeloppet avsåg alltså 40 procent (32/80) arbete.

11. C.Ö. har inte invänt mot den av Skatteverket uppskattade arbetskostnaden som därmed kan läggas till grund för bedömningen. Arbetskostnaden uppgår alltså till 32 000 kr och kundens skattereduktion får därmed uppgå till högst 16 000 kr.

12. Kunden har betalat 40 000 kr till C.Ö. Detta belopp får anses avse hälften av den sammanlagda kostnaden för arbete och material. Det resterande belopp som Skatteverket efter ansökan betalade till C.Ö. kom att täcka återstående delar av uppskattade kostnader för arbete och material. Han har således fått sammanlagt 80 000 kr från två utbetalare, varav 32 000 kr, dvs. 40 procent, avser arbetskostnad.

13. Av det anförda följer att kunden ska anses ha betalat 16 000 kr för arbetet, dvs. 40 procent av det av denne erlagda beloppet. Som kammarrätten funnit uppgår återkravet därmed till 24 000 kr jämte ränta och Skatteverkets överklagande ska således avslås.

Högsta förvaltningsdomstolens avgörande

Högsta förvaltningsdomstolen avslår överklagandet.

I avgörandet deltog justitieråden *Jäderblom*, *Knutsson*, *Baran*, *Gäverth* och *Rosén Andersson*. Föredragande var justitiesekreteraren Birgitta Fors Almassidou.

Förvaltningsrätten i Stockholm (2017-09-11, Nilsson):

I mål om skattereduktion ankommer det på utföraren att komma in med det underlag som behövs för att skattereduktion ska kunna beviljas. Denne

ska med ett entydigt och tillförlitligt underlag kunna visa att uppgifterna i begäran om utbetalning är korrekta. Skatteverket anser att det fortfarande saknas underlag, t.ex. fakturor, för återkravsbesluten 20159916400 och 20169900497 samt att ingivet material fortfarande är behäftat med oklarheter och brister. Skatteverket anför en rad exempel för detta. Förvaltningsrätten anser att det även med beaktande av vad C.Ö. anfört inte har kommit fram skäl att göra någon annan bedömning av de underlag/brist på underlag som C.Ö. gett in för de utbetalningar han erhållit än den Skatteverket har gjort. Överklagandet ska därför avslås. – Förvaltningsrätten avslår överklagandet.

Kammarrätten i Stockholm (2019-01-08, Alfvén Nickson och Lindholm):

Kammarrättens bedömning

Det ankommer på utföraren av hushållsarbetet att visa att de kostnader som ligger till grund för begäran om utbetalning utgör sådana kostnader som ger rätt till skattereduktion.

Det är i målet ostridigt att skattereduktionsgrundande arbete har utförts av C.Ö. för köparen R-M.J:s räkning. C.Ö. har som underlag för sin begäran om utbetalning om 40 000 kr gett in bl.a. en faktura och betalningsunderlag. Kammarrätten anser att fakturan är knapphändig utformad i fråga om vilket arbete som utförts och omfattningen av arbetet. Enligt kammarrättens bedömning är det inte möjligt att fastställa den verkliga arbetskostnaden på ett tillförlitligt sätt utifrån det underlag som C.Ö. har presenterat.

Högsta förvaltningsdomstolen har i avgörandet HFD 2017 ref. 46 II uttalat att i ett fall där skattereduktionsgrundande arbete utförts, men där utföraren inte lyckats styrka den verkliga kostnaden, måste arbetskostnaden uppskattas till vad som med hänsyn till omständigheterna i det enskilda fallet framstår som skäligt.

Skatteverket har i kammarrätten uppskattat arbetskostnaden till 40 procent av det fakturerade beloppet om 80 000 kr, dvs. till 32 000 kr. Kammarrätten anser att den uppskattade kostnaden framstår som skälig. En förutsättning för att en utförare av hushållsarbete ska ha rätt till utbetalning är att en faktisk betalning för arbete har skett. Skatteverket har i kammarrätten anfört att köparens betalning om 40 000 kr i första hand ska anses avse sådana kostnader som inte ger rätt till skattereduktion och att C.Ö. därför inte har rätt till någon utbetalning. Kammarrätten anser dock att det saknas skäl för att anlägga Skatteverkets synsätt när det är fråga om att uppskatta arbetskostnaden till ett skäligt belopp. Betalningen bör i detta fall anses avse hälften av den uppskattade arbetskostnaden.

C.Ö. har alltså rätt till utbetalning med 16 000 kr ($32\ 000 \times 0,5$) för arbete åt R-M.J. Skatteverket har utbetalat 40 000 kr och C.Ö. ska därför betala tillbaka 24 000 kr jämte ränta.

– Kammarrätten bifaller överklagandet delvis och beslutar att det belopp som C.Ö. ska återbetala avseende köparen R-M.J. sätts ned till 24 000 kr jämte ränta.

Lindqvist var skiljaktig och anförde:

Jag instämmer i majoritetens bedömning att det inte är möjligt att fastställa den verkliga arbetskostnaden på ett tillförlitligt sätt utifrån det underlag

som C.Ö. presenterat och att den av Skatteverket uppskattade kostnaden framstår som skälig.

Då kostnaden för det skattereduktionsgrundande arbetet uppskattas till 32 000 kr av det fakturerade beloppet om 80 000 kr uppgår de icke skattereduktionsgrundande kostnaderna till 48 000 kr. Eftersom köparen har erlagt endast 40 000 kr instämmer jag i Skatteverkets bedömning att köparen får anses ha erlagt noll kr för arbetet och att preliminär skattereduktion följaktligen inte kan medges. Återbetalning ska därför ske med fullt belopp jämte ränta och överklagandet avslås.