

Omarbetning av ställningstagandet Beskattningsbar person – gränsdragning mellan ekonomisk och privat verksamhet

Skatteverkets omarbetning av ställningstagandet ”Beskattningsbar person – gränsdragning mellan ekonomisk verksamhet och privat verksamhet” (dnr 131 378239-15/111) är i slutfasen. Skatteverket har vid omarbetningen tagit hänsyn till de synpunkter branschen tidigare lämnat på det nu gällande ställningstagande som avser faktauppgifter, se nedan under avsnittet om uppfödning av hästar. För det fall ni anser att faktauppgifter som rör branschen inte är korrekta så får ni gärna meddela vad som bör rättas till undertecknad senast 12 november 2020.

Branschen får här för kännedom förhandsinformation om innehållet i utkastet till ställningstagande innan ställningstagandet publiceras. I arbetet med detta ställningstagande har Skatteverket kommit fram till följande (detta är endast sammanfattande information om innehållet i ställningstagandet av de delar som rör branschens verksamheter):

Allmänt om beskattningsbar person

En beskattningsbar person är en person som bedriver en verksamhet självständigt och med avsikt att fortlöpande tillhandahålla varor eller tjänster mot ersättning. Den som vill bli betraktad som en beskattningsbar person ska kunna visa med objektiva omständigheter att förutsättningarna är uppfyllda.

Enligt Skatteverkets uppfattning innebär fortlöpande att syftet ska vara att sälja varor eller tjänster kontinuerligt och med viss frekvens. Med frekvens menas i detta sammanhang antal försäljningar inom visst tidsintervall. Bedömningen av om kravet på fortlöpande försäljningar är uppfyllt ska göras utifrån vad som är normalt för den typ av verksamhet som bedrivs och vad det är för varor eller tjänster som tillhandahålls.

Vad som bedöms vara en normal försäljningsfrekvens i en ekonomisk verksamhet beror på vad det är för varor eller tjänster som säljs. En verksamhet som består i att sälja varor eller tjänster fortlöpande mot ersättning kännetecknas av att det finns en strävan efter att intäkterna från försäljningarna ska täcka kostnaderna i verksamheten. Möjliga intäkter i förhållande till verksamhetens kostnader är därför normalt av avgörande betydelse. Det innebär att om priset på de varor eller tjänster som ska säljas är lågt krävs normalt en högre försäljningsfrekvens än för försäljning av varor eller tjänster som sker till ett högt pris. Skatteverket anser därför att även priset för de varor eller tjänster som är till försäljning i förhållande till den frekvens med vilket det är möjligt att sälja varorna eller tjänsterna i verksamheten har betydelse vid bedömningen av att det finns en avsikt att fortlöpande ha sådana försäljningar.

För verksamheter som gränsar till det privata ska en bedömning göras utifrån samtliga objektiva omständigheter i det enskilda fallet. En ekonomisk verksamhet förutsätter att en person vidtar aktiva åtgärder för att fortlöpande få intäkter i form av ersättningar för att sälja varor eller tjänster på ett sätt som skiljer sig från hur en privatperson agerar.

En person som säljer, hyr ut eller på annat sätt använder sina privata tillgångar, t.ex. en båt, bil eller häst, är normalt inte en beskattningsbar person. För att det ska vara fråga om att fortlöpande sälja varor eller tjänster i en ekonomisk verksamhet förutsätter det att personen vidtar aktiva åtgärder för att få intäkter av egendomen på ett sätt som skiljer sig från hur en privatperson agerar. Verksamheten ska bedrivas på ett sätt som är jämförbart med en motsvarande ekonomisk verksamhet som vanligtvis bedrivs på ett affärsmässigt sätt. Exempelvis vid uthyrning av en sådan tillgång kan det krävas en hög grad av kontinuitet och frekvens för att den ska anses vara bedriven på ett sätt som är jämförbart med en uthyrningsverksamhet som bedrivs affärsmässigt.

Särskilt om verksamheter med tävlingar inom trav och galopp

Prispengar i samband med trav- eller galopptävlingar är inte ersättningar för utförda tjänster. Att en hästägare får prispengar för att hästen har placerat sig i en tävling ska därför inte vägas in i bedömningen av om verksamheten är en ekonomisk verksamhet.

Inom trav- och galoppsporten finns det däremot i Sverige en fast ersättning till ett mindre värde, en s.k. startpeng, som betalas ut till samtliga hästägare som låter sin häst ställa upp i en tävling. Denna startpeng är en ersättning för en tjänst till tävlingsarrangören, d.v.s. en omsättning.

Eftersom en häst är en tillgång som kan användas både för ekonomiska och privata ändamål måste en bedömning göras utifrån samtliga omständigheter som rör användandet. En sådan bedömning innefattar bland annat omständigheter såsom intäkternas belopp och antal möjliga tävlingstillfällen.

För att det ska vara fråga om fortlöpande försäljningar ska tjänsterna säljas kontinuerligt och med viss frekvens. En hästägare kan endast delta med en häst i ett begränsat antal tävlingar per år med hänsyn till hästens hälsa och kan därför endast få ett begränsat antal sådana försäljningar per år. En hästägare kan vidare endast ingå avtal om att hästen ska delta för varje enskilt tävlingstillfälle. Det finns således ingen möjlighet att ingå avtal om kontinuerliga försäljningar. Detta gäller oavsett hästens kapacitet och träningsförutsättningar samt kuskens eller jockeyns kompetens. Till det tillkommer att ersättningen för dessa försäljningar är låg och hästägaren har ingen möjlighet att påverka försäljningspriset.

Skatteverket anser därför att en hästägares verksamhet som endast består i att ställa upp i tävlingar mot en sådan startpeng inte är en ekonomisk verksamhet. Sådana försäljningar i sig är inte tillräckliga för att det ska vara fråga om ekonomisk verksamhet då det endast är möjligt att ha ett begränsat antal försäljningar per år, avtal endast kan tecknas för varje försäljningstillfälle, ersättningsnivån är låg och hästägaren kan inte påverka den. En verksamhet som bedrivs på detta sätt avviker inte nämnvärt från en privat användning av en tillgång. En sådan verksamhet kan inte anses ha transaktioner som är fortlöpande och frekventa på ett sätt som normalt karakteriserar en ekonomisk verksamhet med försäljningar till lågt pris. Dessa begränsningar innebär att det inte är en ekonomisk verksamhet.

En hästägare kan även ha andra försäljningar utöver att sälja tjänster genom att ställa upp i tävlingar mot en sådan startpeng. I sådana fall får en helhetsbedömning göras om det är

fråga om en ekonomisk verksamhet och om tävlandet har samband med denna verksamhet. Så kan vara fallet om t.ex. en hästägare bedriver avel och uppfödning av sådana hästar.

Särskilt om uppfödning av hästar


Försäljning av avkomma från en häst som används privat för t.ex. egen träning och tävling är som regel ingen ekonomisk verksamhet utan får anses ingå i ägarens privata användning av sin egendom. Det är endast när det finns en avsikt att föda upp och sälja hästar med en kontinuitet och frekvens som är jämförbar med en motsvarande ekonomisk verksamhet som det är fråga om fortlöpande tillhandahållanden mot ersättning. Enligt Skatteverket kännetecknas detta av att det i verksamheten förekommer aktiva och systematiska åtgärder för att få fram föl för fortlöpande försäljning. Det inbegriper bland annat avel som är planerad befruktning av hästar för att få föl med önskade egenskaper (avelsmål). Det är dessa förutsättningar som ska visas med objektiva omständigheter.

Den tid det tar att föda upp hästar till försäljning kan variera beroende på vilken hästras eller typ av häst det är och vilken användning hästarna avlas för. Vidare kan det i vissa fall ha betydelse om försäljningen riktar sig till en målgrupp som vill utbilda hästarna på egen hand eller en målgrupp som vill ha utbildade hästar. Ett exempel är uppfödning av travhästar där uppfödningstiden varierar beroende på om fölen säljs som unghästar eller som inkörda travhästar. Tiden för hur lång tid det tar att utbilda en häst kan också variera mellan olika hästraser och för vad hästen ska utbildas till och vilken utbildningsnivå som eftersträvas. T.ex. om inriktningen är att utbilda en häst till ridhäst är utbildningstiden kortare om hästen ska vara inriden och bara kunna de olika gångarterna jämfört med en ridhäst som ska vara inriden och skolad inom dressyr. En jämförelse ska därför göras med hur en motsvarande ekonomisk verksamhet bedrivs som har uppfödning av samma typ av hästar med samma användningsområde och målgrupp.

Vid bedömningen ska hänsyn också tas till att det kan finnas förklarliga skäl till att försäljningen i en uppfödningssverksamhet inte kommer igång eller avviker från den frekvens som det var planerat för. Så kan vara fallet när det t.ex. inte sker någon försäljning enligt planerna under ett år på grund av att något eller några ston inte blev dräktiga vid befruktningen eller förlorade sina foster.

Utöver generella objektiva omständigheter för bedömning av ekonomisk verksamhet kan följande omständigheter ha betydelse för bedömningen av om uppfödning av hästar är ekonomisk verksamhet. Exempelen på objektiva omständigheter har räknats upp utan hänsyn till vilket bevisvärde var och en av dem har.

- Lämpliga hästar används i aveln med hänsyn till den hästras eller typ av häst och det användningsområde för hästarna som verksamheten är inriktad på. Av betydelse kan t.ex. vara stonas och/eller hingstarnas härstamning, tidigare prestationer och om hästarna uppfyller de krav som rasens eller hästtypens avelsorganisation har. Vilka omständigheter som har betydelse kan variera beroende på verksamhetens inriktning.
- Stonas ålder (möjlighet att avla).
- Antal sålda avkommor.
- Tester och bedömningar av avelsston och avkommor.

- 
- Uppfödarens utbildning och erfarenhet av avel
 - Hur förädlas och utbildas hästarna? Är avelsmålen och åtgärderna relevanta för hur hästarna ska användas av de kunder som är målgrupp för försäljningen.
 - Ersättningsnivån vid försäljning av den typen av hästar.

När en uppfostringsverksamhet bedrivs med ett fåtal hästar kan mycket höga krav ställas på objektiva omständigheter för att göra sannolikt att det är fråga om en ekonomisk verksamhet. Sådan hästuppfödning kan visserligen uppfylla kravet på ekonomisk verksamhet men en verksamhet av så begränsad omfattning skiljer sig inte nämnvärt från en privatpersons agerande för att få avkomma av sitt djur som t.ex. ett sällskapsdjur eller en häst som används för det egna fritidsintresset. För att visa att det är fråga om en ekonomisk verksamhet måste det finnas objektiva omständigheter som visar att verksamheten är jämförbar med en motsvarande ekonomisk verksamhet som bedrivs med syfte att få fram avkommor för fortlöpande försäljning. Det ska finnas en strävan att på sikt få intäkter som överstiger eller i vart fall täcker kostnaderna. Det kan i vissa fall innebära att det är först när verksamheten varit igång under en tid som det finns tillräckligt med objektiva omständigheter för att göra det sannolikt att det är en ekonomisk verksamhet.

