

(2510LVT) Blandad verksamhet resp. omsättningar som omfattas av olika momssatser – vilka problem uppkommer i den egna verksamheten resp. hos kunden?

I genomgången här under 2510LVT utgår jag ifrån att Ditt företag omsätter varor och/eller tjänster till en kund, och att momsproblem kan uppkomma i företagets egen verksamhet eller hos kunden. Du kan givetvis också läsa genomgången med utgångspunkt i att Ditt företag är kunden. Det är ofta så att momsproblem bör belysas inte bara utifrån vad som gäller i det egna företaget, utan också med hänsyn till vad som förekommer i ledet före Ditt företag, dvs. hos en leverantör, eller i ledet efter Ditt företag, dvs. hos en kund. Vissa momsproblem måste dessutom belysas i flera led än två i en förädlingskedja, produktions- och distributionsprocessen, avseende varor och/eller tjänster [jfr artikel 1.2 i EU:s mervärdesskattedirektiv (2006/112/EG)].

Blandad verksamhet och avdragsrätten

Företaget måste undersöka om blandad verksamhet med varu- eller tjänsteomsättningar av skattepliktig respektive momsfri karaktär förekommer i verksamheten [jfr 7 kap. 7 § mervärdesskattelagen (1994:200)], för att undvika negativa beskattningsåtgärder i den egna verksamheten.

I en blandad verksamhet, dvs. företagets verksamhet utgörs inte bara av skattepliktig och/eller från skatteplikt kvalificerat undantagen omsättning utan också av från skatteplikt okvalificerat undantagen omsättning av varor eller tjänster, gäller följande avdragsmässigt.

- Företaget har enbart rätt att lyfta av den ingående momsen på förvärv i verksamheten i den mån förvärven kan hänföras till företagets produktion av varuleveranser och tjänstetillhandahållanden av skattepliktig karaktär (avdragsrätt) eller av leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster som omfattas av kvalificerat undantag från skatteplikt (återbetalningsrätt).
- Företaget har inte sådan rätt till momsavlyft i den mån förvärven kan hänföras till produktionen av varuleveranser och tjänstetillhandahållanden av momsfri karaktär (s.k. okvalificerade undantag från skatteplikt). **Kom ihåg att sådan avdragsbegränsande omsättning av momsfri karaktär också kan finnas med i redovisning av omsättning till utlandet.**
- Om det förekommer gemensamma förvärv i den blandade verksamheten, får avdragsrätten för ingående moms fördelas efter skälig grund (8 kap. 13 § ML). Fördelningsnyckeln kan bestå av relationen skattepliktig omsättning i förhållande till total omsättning eller av hur mycket arbetstid som läggs ned i den skattepliktiga verksamhetsgrenen i förhållande till vad som läggs med totalt sett, dvs. beträffande produktionen av både skattepliktiga och momsfria varuleveranser/tjänstetillhandahållanden.
- Om fördelningen faller ut på så sätt att de gemensamma förvärven till mer än 95 % kan anses hänförliga till den skattepliktiga verksamhetsgrenen, får ingående momsen på dem dras till fullo av företaget (8 kap. 14 § första stycket 1 ML).

- Om den skattepliktiga omsättningen är mer än 95 % av den totala omsättningen, får hela ingående momsen dras på visst förvärv eller import som inte överstiger 1 000 kr (8 kap. 14 § första stycket 2 ML).

Endast om varorna/tjänsterna som produceras av företaget inte klart kan åtskiljas från varandra kan en huvudsaklighetsbedömning aktualiseras, så att verksamheten antingen anses helt avdragsberättigande eller inte berättigar alls till avdrag för ingående moms på förvärv i verksamheten.

Tillhandahållande av omsättningar med olika momssatser

Om företaget tillämpar olika momssatser (0, 6, 12 eller 25 %) på olika omsättningar som det gör, påverkas inte avdragsrätten för debiterad ingående moms på företagets förvärv. Den för företagets omsättningar tillämpliga momssatsen påverkas inte heller av momssatsen på förvärv eller import i verksamheten. **För att undvika negativa beskattningsåtgärder i kundens verksamhet är det dock framför allt viktigt att företaget inte felaktigt tillämpar en för hög momssats på sina omsättningar**, varvid följande bör beaktas:

- Sedan 2008 gäller (enligt SFS 2007:1376) s.k. *betalningsskyldighet* för den som i en faktura eller liknande handling felaktigt betecknar ett belopp som mervärdesskatt (1 kap. 1 § tredje stycket och 2 e § ML). Redovisningsskyldighet för beloppet föreligger och ändras först om kreditnota utfärdas (se 13 kap. 27 och 28 §§ ML). Någon avdrags- eller återbetalningsrätt föreligger aldrig för mottagaren av faktura beträffande belopp som däri felaktigt betecknas som mervärdesskatt (moms), eftersom det inte är någon äkta mervärdesskatt (moms). Utfärdaren blir nämligen inte skattskyldig för det för höga beloppet, utan betalningsskyldig (jfr 8 kap. 2 § andra stycket ML). Tillämpning av en felaktig momssats är ett exempel på sådant belopp som felaktigt har betecknats som moms (jfr Regeringens proposition 2007/08:25 s. 91).
- Även om mottagaren av en faktura med för hög momssats har avdrags- eller återbetalningsrätt för ingående moms på förvärv i sin verksamhet kan denne således inte dra den felaktigt debiterade momsen. Om Skatteverket i efterhand begränsar dennes avdragsrätt för ingående moms, kan tvist dessutom uppstå mellan företaget och kunden. Det kan givetvis också bli fallet om kunden är en privatperson, som har betalat ett för högt pris på vara eller tjänst till följd av att företaget har tillämpat en för hög momssats på priset.

Endast om varorna/tjänsterna som tillhandahålls av företaget inte klart kan åtskiljas från varandra kan en huvudsaklighetsbedömning aktualiseras beträffande vilken av de olika momssatserna som ska tillämpas såsom för en enda omsättning (jfr 7 kap. 7 § ML).

Företaget äger eller förhyr verksamhetslokaler – vad gäller? Problem med blandad verksamhet

Se (nedan under särskild rubrik) 2400LVT: angående problem med blandad verksamhet, när företaget äger eller förhyr verksamhetslokaler.

(2400LVT) Företaget äger eller hyr verksamhetslokaler – vad gäller? Problem med blandad verksamhet

Företaget äger verksamhetslokalerna – problem med blandad verksamhet

Om företaget bedriver sin verksamhet i egen fastighet, måste det som fastighetsägare undersöka om det – ersättningsfritt eller mot ersättning – delar fastigheten/lokal däri med annan (upplåtelse).

Företagets upplåtelse av fastigheten antas vara en sådan som inte omfattas av obligatorisk skattskyldighet. I förevarande fall antas således att det inte är fråga om upplåtelse av rum för övernattning i hotellrörelse eller liknande, upplåtelse av campingplatser, parkeringsplatser etc. eller upplåtelse (eller överlåtelse) av verksamhetstillbehör etc. [jfr 3 kap. 3 § första stycket mervärdesskattelagen (1994:200)].

Företaget är inte skattskyldigt till mervärdesskatt för fastighetsupplåtelsen. Möjlighet att lyfta av ingående moms på förvärv hänförliga till upplåtelsen föreligger inte.

Frivillig skattskyldighet kan medges för upplåtelse av fastighetsägaren, en förstahandshyresgäst eller en andrahandshyresgäst, förutsatt att vederbörandes hyresgäst i sin tur stadigvarande använder lokalen i verksamhet som medför skattskyldighet till mervärdesskatt för denne.

Om företaget har annan skattskyldig verksamhet, men inte tillämpar s.k. frivillig skattskyldighet enligt 9 kap. ML för upplåtelse av sin fastighet, föreligger problematiken med blandad verksamhet (se nedan under särskild rubrik).

Företaget hyr i stället verksamhetslokalerna – problem med blandad verksamhet

Företagets hyresvärd måste tillämpa s.k. frivillig skattskyldighet enligt 9 kap. ML för uthyrningen av lokalen som företaget förhyr, för att det ska vara formellt riktigt att hyresavin innehåller momsdebitering på hyran. Om det skulle visa sig att så inte är fallet, kan företaget uppmärksamma hyresvärden på att denne måste tillämpa frivillig skattskyldighet för att företaget ska kunna lyfta ingående moms på den hyra företaget erlägger till hyresvärden.

Företaget måste undersöka om det – ersättningsfritt eller mot ersättning – delar förhyrd fastighet/lokal med annan (vidareupplåtelse).

Om företaget vidareupplåter fastigheten/lokalen genom att dela den med annan och inte tillämpar frivillig skattskyldighet, men har verksamhet som medför skattskyldighet till mervärdesskatt, föreligger problematiken med blandad verksamhet (se nedan under särskild rubrik).

Blandad verksamhet – problem avdragsmässigt

I en blandad verksamhet, dvs. företagets verksamhet utgörs inte bara av skattepliktig och/eller från skatteplikt kvalificerat undantagen omsättning utan också av från skatteplikt okvalificerat undantagen omsättning av varor eller tjänster, gäller följande avdragsmässigt.

- Företaget har enbart rätt att lyfta av den ingående momsen på förvärv i verksamheten i den mån förvärven kan hänföras till företagets produktion av varuleveranser och tjänstetillhandahållanden av skattepliktig karaktär (avdragsrätt) eller av leverans av

varor eller tillhandahållande av tjänster som omfattas av kvalificerat undantag från skatteplikt (återbetalningsrätt).

- Företaget har inte sådan rätt till momsavlyft i den mån förvärven kan hänföras till produktionen av varuleveranser och tjänstetillhandahållanden av momsfri karaktär (s.k. okvalificerade undantag från skatteplikt). **Kom ihåg att sådan avdragsbegränsande omsättning av momsfri karaktär också kan finnas med i redovisning av omsättning till utlandet.**
- Om det förekommer gemensamma förvärv i den blandade verksamheten, får avdragsrätten för ingående moms fördelas efter skälig grund (8 kap. 13 § ML). Fördelningsnyckeln kan bestå av relationen skattepliktig omsättning i förhållande till total omsättning eller av hur mycket arbetstid som läggs ned i den skattepliktiga verksamhetsgrenen i förhållande till vad som läggs med totalt sett, dvs. beträffande produktionen av både skattepliktiga och momsfria varuleveranser/tjänstetillhandahållanden. Det vanligaste vid blandad verksamhet i samband med fastighetsupplåtelse är emellertid att lokalytan får fungera som fördelningsnyckel beträffande avdragsrätten för ingående moms. Vid t.ex. nybyggnation är byggnadsvolymen också lämplig som fördelningsnyckel. Om dessa fördelningsnycklar används, bör det underlätta för företaget vid en granskning från Skatteverkets sida.
- Om fördelningen faller ut på så sätt att de gemensamma förvärven till mer än 95 % kan anses hänförliga till den skattepliktiga verksamhetsgrenen, får ingående momsen på dem dras till fullo av företaget (8 kap. 14 § första stycket 1 ML).
- Om den skattepliktiga omsättningen är mer än 95 % av den totala omsättningen, får hela ingående momsen dras på visst förvärv eller import som inte överstiger 1 000 kr (8 kap. 14 § första stycket 2 ML).

Endast om varorna/tjänsterna som produceras av företaget i fall av blandad verksamhet inte klart kan åtskiljas från varandra kan en huvudsaklighetsbedömning aktualiseras såtillvida att verksamheten antingen anses helt avdragsberättigande eller inte berättigar alls till avdrag för ingående moms på förvärv i verksamheten.