

Tillägg nr 1, 2003-12-23

Momsbegrepp och inkomstskatterätten – en EG-rättslig analys

Här kommer det första tillägget till 'pämboken', att sättas in under flik 5.

På sidan 242 relateras till en dom från Kammarrätten i Göteborg 2001-10-25 angående avdragsförbudet i 8 kap. 9 § första stycket 1 mervärdesskattelagen (1994:200), ML, beträffande ingående mervärdesskatt på utgifter hänförliga till stadigvarande bostad.

Den 18 december 2003 meddelade regeringsrätten dom i målet (mål nr 7423-2001).

Regeringsrätten gick på skattemyndighetens och riksskatteverkets (RSV) linje och upphävde kammarrättens och länsrättens dom med den följd att bolaget i fråga inte tillerkänns yrkat avdrag för ingående mervärdesskatt avseende byggkostnader. Dessa ansågs helt omfattade av avdragsförbudet i fråga i ML, då utredningen i målet enligt regeringsrätten inte visade att "några utrymmen i byggnaden inrättats och klart avskilts för något annat ändamål än stadigvarande bostad". Regeringsrätten ansåg inte heller att "enbart det förhållandet att utrymmen i en byggnad inrättad som stadigvarande bostad *används* (anm., författarens kursivering) som arbetsrum i en näringsverksamhet" kan "medföra att dessa utrymmen i mervärdesskattehänseende skall anses utgöra annat än en del av den stadigvarande bostaden".

Regeringsrätten hänvisar till den begränsade praxis som finns på området från tiden före Sveriges EU-inträde 1995 samt till doktrin såväl från tiden före som efter EU-inträdet - bl.a. Hans Fink, Momsboken 1990, s. 74; Jan Kleerup m.fl., Mervärdesskatt och punktskatter 1998; och Momshandboken Enligt 2001 års regler, s. 176 (där hänvisning sker till s. 191-193), av Björn Forssén. Regeringsrätten drar med utgångspunkt däri slutsatsen att tolkningen av gällande rätt beträffande ifrågakvarande regel om avdragsförbud i ML i enlighet med dessa källor är förenlig med den tolkning som regeringsrätten gör i målet.

Regeringsrätten meddelade samma dag (2003-12-18) ytterligare en dom i mål om tillämpningen av regeln i fråga om avdragsförbud beträffande stadigvarande bostad (jfr Regeringsrättens dom med mål nr 4713-2002).

I den domen uttalar regeringsrätten att avdrag för ingående mervärdesskatt skall kunna medges i vissa fall "även om byggnaden till sin karaktär är en bostad". Kraven skall då vara att fråga är om en byggnad eller byggnadsdel som "på något sätt anpassats för verksamheten" och att "den del där verksamheten bedrivs är klart avskild från bostadsdelen". Sistnämnda ansågs – till skillnad från i ovan nämnda mål – vara fallet, varför regeringsrätten avlog RSV:s överklagande och medgav bolaget i fråga rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt som hänförs sig till den del av byggnaden där verksamheten bedrivs.

Regeringsrätten uttalade också att ”Omständigheterna i det enskilda fallet måste vara avgörande”. Regeringsrätten hänvisade också till RÅ 2002 Ref 67, som kommenteras på sidan 246 i detta arbete i samband med bl.a. EG-domstolens dom C-346/95 (Blasi).

Beträffande ifrågavarande problematik kan alltså gällande rätt, mot bakgrund av regeringsrättens båda domar 2003-12-18 (vilka gäller tid efter Sveriges EU-inträde 1995), ges en sådan tolkning som på sidan 242ff i detta arbete, vilken i korthet innebär att en prövning av omfattningen av avdragsförbud måste ske från fall till fall (se även Momshandboken Enligt 2001 års regler, s. 193, av Björn Forssén), varvid enbart den objektiva karaktären på ett förvärv inte är avgörande, utan hänsyn skall tas till om det kan påvisas att det rör sig om utgifter som har uppkommit i rörelsen. Vid prövningen av omfattningen av avdragsförbudet för stadigvarande bostad är ett viktigt kriterium, för att fråga inte skall anses vara om privat bostadskonsumtion, att kontorsdelen etc, i en byggnad som annars har karaktären av stadigvarande bostad, har – som i det senast beskrivna av de båda målen som regeringsrätten avgjorde 2003-12-18 – en egen entré. Då omfattas sådan del av byggnaden inte av avdragsförbudet, även om ”det utan alltför stora ingrepp går att åter göra ... sådan byggnad anpassad för boende” (se regeringsrätten mål nr 4713-2002). Viktigt är också att ”enbart” själva användningen av utrymmen i en byggnad, exempelvis som arbetsrum i en näringsverksamhet, inte är tillräcklig för att avdragsförbudet inte skall tillämpas (se citatet ovan från regeringsrättens mål nr 7423-2001); ett nödvändigt rekvisit för att avdragsförbudet inte skall gälla arbetsrummet är i enlighet med de båda målen att kontorsdelen är klart avskild från bostadsdelarna av byggnaden – helst alltså att den har en egen entré.

2003-12-23 Björn Forssén