

Momsbegrepp och inkomstskatterätten – en EG-rättslig analys (Utgåva 3)

Under ett antal år har författaren till detta verk anfört som sin tolkning av mervärdesskattelagen (1994:200), ML, när det gäller dess avdragsbestämmelser, att det är planeringen av användningen av förvärven i en verksamhet som avgör omfattningen av avdragsrätten för ingående moms på dem – ingenting annat. Planeras enbart skattepliktiga transaktioner, föreligger full avdragsrätt. Beskattningsåtgärder, förutom utgående moms på priset på sådana transaktioner, kan efter förvärvet enbart föränledas i fall av uttag av vara eller tjänst (utgående moms) eller, om förvärven utgör s.k. investeringsvaror, i fall av jämkning av ingående moms. Endast om från skatteplikt undantagna transaktioner planeras med förvärvet kan avdragsrätten för ingående moms på det begränsas vid det tillfället. Härvid hänvisas till t.ex. sidorna 148, 156, 225, 232, 234 och 235 i utgåva 3 av pärm-boken.

I utgåva 3 noteras på sidorna 236 och 237 att EG-domstolen sedermera också har uttalat i målet C-204/03 (kommissionen mot Spanien), att det inte är förenligt med artiklarna 17.2, 17.5 och 19.1 i sjätte direktivet att föreskriva i nationell moms-lagstiftning – jämför ML – att skattskyldig person i vars verksamhet endast skattepliktiga transaktioner utförs skall vidkännas begränsad avdragsrätt för ingående moms, bara för att förvärven av varor och tjänster till verksamheten är bidragsfinansierade (eng. ”*subsidised*”). Redan i utgåva 1 respektive utgåva 2 av pärm-boken framgår i avsnitt 3.2.4.3 på sidorna 197 och 198 respektive 204 och 205, att specialregeln 8 kap. 13a § ML om avdragsbegränsning som infördes 1997 för bidrag – som inte motsvaras av omsättning – från det allmänna till verksamheter som består i anordnande av konserter, cirkus-, biograf-, teater-, opera- eller balettföreställningar enbart omfattar blandade verksamheter (se s. 234 och 235 i utgåva 3). Dvs., verksamheter vari inte bara skattepliktiga, utan också från skatteplikt undantagna omsättningar av varor eller tjänster planeras.

Nu kan noteras att Regeringsrätten i förhandsbeskedet RÅ 2006 Ref 47, med hänvisning till just EG-målet C-204/03, anser att 8 kap. 13a § ML och avdragsbegränsningen som stipuleras där för nämnda verksamheter med bidrag från det allmänna enbart kan omfatta blandade verksamheter, inte verksamheter vilka i sin helhet medför skattskyldighet. Det är i princip förenligt med de ovan redogjorda slutsatserna från författaren till detta verk, men tilläggas bör att Regeringsrätten inte anlägger det perspektiv på planeringen med förvärven som betonas i pärm-boken för bedömningen av omfattningen av avdragsrätten. Den betoningen sker mot bakgrund av ett antal andra EG-domar vilka Regeringsrätten inte ens berör. Övervälringsprincipen från artikel 2 i första direktivet, och grundtanken därmed med avskattning av momsavdragen gör nämligen att det också efter Regeringsrättens förhandsbesked är viktigt att skilja bevisfråga från rättsfråga i praktiken, och inte tro att det är fritt fram med avdrag i avdragsfinansierade verksamheter. Noteras för övrigt att Regeringsrätten i RÅ 2006 Ref 47 felaktigt nämner RÅ 1989 Ref 85, vilket rätteligen skall vara RÅ 1989 Ref 86 (som gäller koncernbidrag och moms).

2006-12-08 Björn Forssén

Med vänliga hälsningar

Camilla Cullgren
projektsamordnare
VJS

www.vjs.se

Tel: +46 8 459 19 96

Mobil: +46 709 459 101

Fax: +46 8 662 79 92

Adress: Nybrogatan 39, Box 5192, 102 44 Stockholm