

SLUTLIG BEDÖMNING

Ärendenummer: FO 2007-004

Datum: 2007-08-06

Utredare: Märten Hyltner

Utredning om nekat mervärdesskatteavdrag för kylbil samt skattetillägg

Företagarombudsmannen, en del av Den Nya Välfärden, verkar för ett bättre företagarklimat i Sverige genom att utreda och uppmärksamma konkreta exempel på brister i företagarklimatet. Verksamheten leds på ideell basis av en styrelse bestående av företagare, ekonomer och publicister. Utredningar genomförs på eget initiativ eller efter anmälan. Anmälare kan vara företagare, politiker, journalister eller andra samhällsmedborgare som har reagerat på fall där företagande försvaras på grund av brister i lagstiftning, föreskrifter eller myndighetsutövning. Förevarande utredning rör en företagare i Degeberga som vid köpet av en kylbil dels nekats avdrag för ingående mervärdesskatt, dels påförts skattetillägg, allt på grund av att Skatteverket betraktar bilen som en personbil.

Beskrivning av fallet

Sven-Bertil Svensson driver Degeberga slakteriprodukter AB i Degeberga. Företaget grundar sig i ett lantbruk som gått inom familjen i generationer. Sedan 1994 har familjen utökat verksamheten till att även omfatta ett gårdsslakteri med charkbutik. Allt kött som säljs i butiken kommer från djur uppfödda på gården. Företaget har vunnit ett antal priser för sina charketurivaror och kundtillströmningen är god. Eftersom företaget även säljer och visar sina varor på utställningar och marknader har företaget blivit tvunget att inhandla en kylbil. Bilen företaget köpte för detta ändamål är i trafikregistret upptagen som lastbil med plats för en passagerare. Bilen tjänstevikt är 2 490 kg och under rubriken kaross anges "Skåp – Kylaggregat (27)".¹

Kylbilen kostade 128 784 kronor och företaget har i sin mervärdesskattedeclaration gjort avdrag med 32 196 kronor för ingående moms. I omprövningsbeslut den 14 december 2006 beslutade Skatteverket dock att inte medge avdraget samt att påföra företaget skattetillägg med 6 439 kronor. I beslutet angavs bland annat att eftersom den inköpta kylbilen enligt mervärdesskattelagens definition är en personbil medges inte avdrag för ingående moms. Beträffande beslutet att påföra skattetillägg lämnades följande

¹ Uppgifterna hämtade ur trafikregistret den 6 mars 2007

motivering. ”Ni har lämnat oriktig uppgift genom att göra avdrag för ingående moms vid inköp av personbil. Därför föreligger grund för påförande av skattetillägg. Inkomsten erinran mot övervägan om att påföra skattetillägg har inte påverkat Skatteverkets ställningstagande. Skatteverket har därför inte funnit att det föreligger grund för befrielse av skattetillägg.”

Skatteverket har beretts tillfälle att yttra sig över förevarande utredning men valt att avstå.

Gällande reglering samt policy

I 1 kap. 13 § mervärdesskattelagen (1994:200) stadgas att med personbil förstås även lastbil med skåpkarosseri och buss, om fordonets totalvikt är högst 3 500 kilogram. Detta gäller dock inte om lastbilens förarhytt utgör en separat karosserienhet.

Av 8 kap. 15 § samma lag framgår att när personbilar eller motorcyklar förvärvas eller förhyrs för andra ändamål än återförsäljning, uthyrning, persontransporter i yrkesmässig trafik enligt yrkestrafiklagen (1998:490), transporter av avlidna eller körkortsutbildning som omfattas av skatteplikt får avdrag inte göras för ingående skatt som hänför sig till

1. förvärv av fordonet, eller
2. förhyrning av fordonet om det i endast ringa omfattning används i den verksamhet som medför skattskyldighet.

I 15 kap. 1 § 1 st. skattebetalningslagen (1997:483) stadgas att om den skattskyldige på något annat sätt än muntligen under förfarandet har lämnat en oriktig uppgift till ledning för beskattningen, skall en särskild avgift (skattetillägg) tas ut. Detsamma gäller om den skattskyldige har lämnat en sådan uppgift i ett mål om beskattning och uppgiften inte har godtagits efter prövning i sak.

Av 15 kap. 10 § 1 st. samma lag framgår att den skattskyldige helt eller delvis skall befrias från särskild avgift om felaktigheten eller underlåtenheten framstår som ursäktlig eller om det annars skulle vara oskäligt att ta ut avgiften med fullt belopp. Om den skattskyldige delvis befrias från avgiften skall den sättas ned till hälften eller en fjärdedel.

Företagarombudsmannens bedömning

Luftspaltsregeln är en regel på mervärdesskattens område som Företagarombudsmannen har kritiserat vid ett flertal tillfällen.² Enligt regeln krävs för avdragsrätt i fråga om skåpbilar som används uteslutande i ett företags näringsverksamhet att det finns en luftspalt mellan förarutrymme och lastutrymme.³ Regeln förefaller utformad uteslutande för att

² Se FO-00-001, FO-01-012, FO-02-008 samt FO-02-016

³ Jämför 1 kap. 13 § mervärdesskattelagen samt 8 kap. 15 § samma lag

underlätta Skatteverkets hantering och innebär att det i många fall är bilmodell istället för typ av bil eller användningsområde som avgör om ett företag medges avdrag för mervärdesskatt vid inköp av arbetsfordon.

För de företagare som nekas avdrag endast på grund av att deras bil konstruerats utan luftspalt mellan förarutrymme och lastutrymme framstår regleringen som orättvis och utan verklighetsförankring. Företagarombudsmannen anser att förevarande fall, där en kylbil för transport av charketurivaror (registrerad som lastbil och med endast ett passagerarsäte) skattemässigt betraktas som en personbil, tydligt illustrerar denna brist på verklighetsförankring.

Enligt Företagarombudsmannens mening är det orimligt och högst företagarevänligt att vid utformning och tillämpning av skatteregler endast beakta hur dessa kommer att kunna tillämpas av Skatteverket, helt utan hänsyn till hur reglerna slår mot de företagare som omfattas av bestämmelserna. Dessvärre är luftspaltsregeln i detta avseende inte unik.⁴ Den för alla parter enklaste, och dessutom mest företagarevänliga, lösningen vore naturligtvis att medge avdrag för ingående moms för inköp av alla typer av fordon.

I förevarande fall finner Företagarombudsmannen det särskilt anmärkningsvärt att företaget inte bara nekades avdrag för den ingående momsen, utan även påfördes skattetillägg.

Av såväl Europadomstolens som svenska domstolars praxis framgår att skattetillägg i Europakonventionens mening är att anse som en påföljd för brott.⁵ Den svenska regleringen innebär att skattetillägg, oavsett subjektivt rekvisit, skall utgå vid oriktig uppgift som kan leda till för låg skatt men med möjlighet till jämkning eller eftergift av skattetillägget när det föreligger omständigheter som på ett eller annat sätt gör att påförande av skattetillägg framstår som oskäligt. Av Europadomstolens praxis framgår att en sådan ordning kan vara förenlig med Europakonventionen under förutsättning att det i varje enskilt fall sker en nyanserad och inte alltför restriktiv prövning av huruvida skattetillägg bör påföras.⁶

Enligt Företagarombudsmannens mening ger Skatteverkets motivering avseende påförandet av skattetillägg inte uttryck för en sådan individuell och nyanserad bedömning som krävs för att de svenska reglerna om skattetillägg skall vara förenliga med Europa-

⁴ Jämför exempelvis reglerna om personalliggare, se FO 2005-011

⁵ Se exempelvis Europadomstolens domar den 23 juli 2002 i målen Janosevic samt Västberga Taxi AB och Vulic, båda mot Sverige, samt NJA 2000 s. 622 och RÅ 2000 ref. 66 I

⁶ Se Europadomstolens domar den 23 juli 2002 i målen Janosevic samt Västberga Taxi AB och Vulic, båda mot Sverige, se även lagrådets yttrande av den 23 januari 2003, Prop. 2002/2003:106, Administrativa avgifter på skatte- och tullområdet, m.m., Bilaga 7

konventionen. Företagarombudsmannen anser dessutom att det fall utgör en alltför restriktiv tillämpning av reglerna om befrielse från skattetillägg att i förevarande påföra företaget skattetillägg. Mot bakgrund av att det aktuella fordonet enligt trafikregistret är registrerat som lastbil, endast kan (och får) ta en passagerare samt har lastutrymmet inrättat som kylskåp för transport och förvaring av charketuriprodukter måste det, enligt Företagarombudsmannens mening, anses ursäktligt att vid momsredovisning redovisa fordonet som en lastbil. Särskilt med beaktande av att Skatteverket vid bedömningen av vad som är ursäktligt inte skall utgå ifrån vad som kan förväntas av en expert, utan av skattskyldiga i allmänhet.⁷

Företagarombudsmannen anser således dels att den så kallade luftspaltsregeln är en orimlig, verklighetsfrämmande och högst företagarovänlig regel, dels att Skatteverkets beslut att påföra skattetillägg ger uttryck för en generell och slentrianmässig hantering av en påföljd som enligt Europakonventionen är att betrakta som ett straff. Båda dessa förhållanden utgör, enligt Företagarombudsmannens mening, tydliga brister i företagarklimatet.

I bedömningen av förevarande ärende deltog Tommy Adamsson, Patrik Engellau, Thomas Gür, Lars I W Jansson, Monica Werenfels-Röttorp och Edward Waller.

⁷ Prop. 2002/03:106, s. 144