

Målnummer:	6936-94	Avdelning:	1
Avgörandedatum:	1995-11-09		
Rubrik:	Vid uttag av fastighetstjänster har sjuklön till anställd fastighetsskötare ansetts skola ingå i beskattningsunderlaget. Förhandsbesked ang. mervärdesskatt.		
Lagrum:	2 kap. 8 § första stycket och 7 kap. 5 § första stycket mervärdesskattelagen (1994:200)		
Rättsfall:			

REFERAT

I ansökan hos Skatterättsnämnden om förhandsbesked anförde AB Svenska Bostäder (bolaget) följande: Bolaget hade egna anställda fastighetsskötare som utförde sådana tjänster som angavs i punkten 2 första stycket f) i anvisningarna till 2 § lagen (1968:430) om mervärdesskatt. Bolaget var därför skattskyldigt för uttagna tjänster. Enligt sjunde stycket av anvisningarna till 14 § lagen om mervärdesskatt skulle då beskattningsvärdet motsvara summan av nedlagda kostnader jämte ränta på eget kapital. - Som nedlagda kostnader skulle enligt anvisningar från Riksskatteverket (RSV Im 1981:3) räknas bl.a. socialförsäkringar och andra arbetsgivaravgifter för anställd personal. - Sedan 1 januari 1992 gällde nya bestämmelser om sjuklön. Rätt till sjuklön gällde för den som var anställd och som inte kunde arbeta på grund av sjukdom. - Den som hade rätt till sjuklön fick under de första 14 dagarna av ett sjukdomsfall (sjuklöneperioden) behålla en viss del av den lön och andra anställningsförmåner som han skulle ha fått om han fullgjort sina arbetsuppgifter. Sjuklönen utgjorde 75 procent av inkomstbortfallet under de tre första dagarna med inkomstförlust och 90 procent av inkomstbortfallet under de återstående dagarna i sjuklöneperioden. - Under sådan sjukperiod kunde naturligtvis den anställde ej utföra några tjänster. Enligt bolagets uppfattning skulle sjuklön då ej ingå i beskattningsvärdet. Den kunde inte jämföras med semesterersättning, eftersom sådan var inarbetad av den anställde. Semesterersättning ansågs därför ingå i beskattningsvärdet såsom en nedlagd kostnad för utförda tjänster. - Bolagets fråga var om utbetald sjuklön enligt nämnda bestämmelser skulle ingå i beskattningsvärdet enligt lagen om mervärdesskatt. Bolagets uppfattning var att så ej var fallet, eftersom den utbetalas utan att någon tjänst var utförd och ersättningen var ej inarbetad av den anställde. Om denne slutade sin anställning förelåg ingen rätt till ersättning härför, vilket var fallet för inarbetad semester.

Riksskatteverket anförde i avgivet yttrande bl.a. följande. Principen för uttagsbeskattning var att beskattningsunderlaget skulle utgöras av nedlagda kostnader för utförda tjänster. Tjänsterna skulle avse t.ex. lokalstädning eller annan fastighetsskötsel. Uttagsbeskattning skulle dock inte ske när tjänsten gällde kamerala arbeten, såsom bokföring eller inköp av varor och tjänster för fastigheten (se RSV:s handledning 1993, s. 353). Detta innebar att det var typen av utförd tjänst som avgjorde om uttagsbeskattning skulle ske eller inte och detta torde även ha inneburit att uttagsbeskattningen inte var knuten till en individ eller till själva anställningen som sådan. Om en och samma person ena veckan städade, putsade fönster och ägnade sig åt fastighetsskötsel och veckan därpå ägnade hela sin tid åt bokföring och inköp skulle uttagsbeskattning endast ske för första veckan och inte för den andra. Underlaget för beskattning vad avsåg lönekostnader fick då proportioneras. På motsvarande sätt utfördes inga skattepliktiga tjänster där en fastighetsskötare

var sjuk. Sjuklönen kunde därför inte utgöra underlag för uttagsbeskattning.

Skatterättsnämnden (1994-11-23, Stegard, Wingren, Edlund, Nyström, Peterson, Rabe, Zackari) yttrade: Förhandsbesked. - Ersättning som bolaget enligt ansökningen utger på grund av lagen (1991:1047) om sjuklön skall beaktas då beskattningsunderlaget enligt 7 kap. 5 § mervärdesskattelagen (1994:200), ML, skall bestämmas för bolagets uttag av fastighetstjänster. - Motivering. - Nämnden anmärker att en ny mervärdesskattelag har trätt i kraft den 1 juli 1994, då lagen (1968:430) om mervärdeskatt upphörde att gälla. Sistnämnda lag gäller dock fortfarande i fråga om förhållanden som hänför sig till tiden före ikraftträdandet av den nya lagen. - Med uttag av tjänst förstås - såvitt nu är i fråga - enligt 2 kap. 8 § första stycket ML att en fastighetsägare utför vissa i andra stycket närmare angivna tjänster på en egen fastighet, som utgör tillgång i en yrkesmässig verksamhet, som varken medför skattskyldighet eller rätt till återbetalning av ingående skatt. Detta gäller dock endast om de nedlagda lönekostnaderna för tjänsterna under beskattningsåret överstiger 150 000 kr, inräknat skatter och avgifter som grundas på lönekostnaderna. Vid sådant uttag utgörs enligt 7 kap. 5 § första stycket ML beskattningsunderlaget av de nedlagda kostnaderna, beräknad ränta på kapital, annat än lånat, som är nedlagt i vissa angivna tillgångar som används för tjänsterna samt värdet av arbete som den skattskyldige personligen utfört. Om den skattskyldige begär det utgörs enligt andra stycket beskattningsunderlaget i stället av lönekostnaderna, inräknat skatter och avgifter som grundas på dessa kostnader. - Bestämmelserna om uttag av vissa tjänster på fastighetsområdet fick till stor del sin nuvarande utformning genom den reformering av lagen om mervärdeskatt som genomfördes under 1990 (SFS 1990:576). Reglerna syftar till att åstadkomma neutralitet vid de fastighetsförvaltande företagens val mellan å ena sidan egenregi och å andra sidan upphandling av tjänster eller upphandling av färdigbyggda fastigheter som varit föremål för uttagsbeskattning (prop. 1989/90:111 s. 92 f.). Nämnden gör följande bedömning. - Ersättning som utgår från en arbetsgivare till en arbetstagare enligt lagen om sjuklön är enligt 2 kap. 3 § lagen (1981:691) om socialavgifter att betrakta som en lönekostnad för arbetsgivaren (se även prop. 1990/91:181 s. 94). Av tidigare redovisade förarbetsuttalanden framgår att syftet med de i ärendet aktuella bestämmelserna om uttag av vissa tjänster på fastighetsområdet är att uppnå konkurrensneutralitet mellan egenregi- och entreprenadverksamheter av motsvarande slag. För att detta syfte skall uppnås bör enligt nämndens mening även av bolaget till fastighetsskötare utbetald sjuklön beaktas när beskattningsunderlaget skall fastställas. Bolaget synes göra gällande att sjuklön inte skall medtas när beskattningsunderlaget avseende fastighetsägares uttag enligt 2 kap. 8 § ML skall bestämmas, på den grunden att sjuklön betalas ut just för tid då den aktuella arbetstagaren inte utför någon tjänst. Enligt nämndens mening kan denna omständighet dock inte medföra att sjuklön för en fastighetsskötare skall behandlas på annat sätt än övriga lönekostnader för samme fastighetsskötare. Vad bolaget anfört om proportionering av lönekostnader för arbetstagare som förutom fastighetsskötsel även har andra arbetsuppgifter föranleder inte annan bedömning.

Vad beträffar tillämpningen av lagen om mervärdeskatt, som har upphört att gälla från och med den 1 juli 1994, finner nämnden att förhandsbesked inte bör meddelas och avvisar därför ansökningen i den delen.

Bolaget överklagade och yrkade att Regeringsrätten med ändring av Skatterättsnämndens förhandsbesked skulle förklara att den ersättning som bolaget utgav på grund av lagen om sjuklön inte skulle beaktas då beskattningsunderlaget enligt 7 kap. 5 § ML skulle bestämmas för bolagets uttag av fastighetstjänster.

Riksskatteverket yrkade att förhandsbeskedet skulle lämnas utan ändring.

Regeringsrätten (1995-11-09, Wahlgren, Tottie, Wadell, Holstad) fastställde

Skatterättsnämndens förhandsbesked.

Föredraget 1995-10-19, föredragande Andersson-Jarl, målnummer 6936-1994

Sökord: Mervärdesskatt

Litteratur: prop. 1993/94:99, s. 195 f.; RSV:s Handledning för mervärdesskatt 1993, s. 355 f.; Kleerup/Melz, Handbok i mervärdesskatt, 1992 s. 215 f.; Forssen, Mervärdesskatt, 1993, s. 269 f.; Bohlins Momshandbok, 1993, s. 117 f.
