

Målnummer:	2160-1992	Avdelning:	
Avgörandedatum:	1993-03-25		
Rubrik:	Servicelägenheter och gruppboendestäder för senildementa har ansetts utgöra sådana stadigvarande bostäder som avses i 18 § lagen (1968:430) om mervärdeskatt. Kommun har därför inte medgivits rätt till avdrag för ingående skatt som belöper på dessa. Förhandsbesked angående mervärdeskatt.		
Lagrum:	<ul style="list-style-type: none">• 18 § första stycket 1) och 18 a § andra stycket lagen (1968:430) om mervärdeskatt• 20 § andra stycket och 21 § tredje stycket socialtjänstlagen (1980:620)• 6 § tredje stycket socialtjänstförordningen (1981:750)		
Rättsfall:	<ul style="list-style-type: none">• RÅ 1984 1:69• RÅ 1985 1:91		

REFERAT

I ansökan hos Skatterättsnämnden om förhandsbesked anförde Norrtälje kommun i huvudsak följande: Från och med den 1 januari 1991 hade den kommunala sektorn inordnats i momssystemet. Trots att skattskyldighet inte åvilade verksamheter främst inom den sociala sektorn hade man genom särskilt stadgande i 18 a § lagen (1968:430) om mervärdeskatt, ML, ändå tillerkänts en i princip oinskränkt avdragsrätt. Avdragsförbudet för ingående mervärdeskatt som belöpte på en stadigvarande bostad enligt 18 § ML gällde dock även för en kommun. - Norrtälje kommun hade som ett led i kommunens åtagande för omsorg för äldre och handikappade enligt socialtjänstlagen (1980:620) låtit uppföra ett s.k. servicehus. Anläggningen inrymde gruppboendestäder för senildementa, servicelägenheter, dagcentral, personallokaler, kök samt korridor, trapphus m.m. För att få en plats på servicehuset fordrades att den platsökande var föremål för någon form av social omvårdnad och inte längre klarade ett s.k. eget boende. Socialförvaltningen gjorde en individuell behovsprövning av de vårdtagare som skulle bli berättigade till en plats på servicehuset. Denna vårdkö fungerade alltså inte som en vanlig bostadskö där turnumret gav rätt till bostad, utan platsen tilldelades den som hade största vårdbehovet. Långt gående lokala handikappnormer låg till grund för boendeanpassningen till betydligt högre kostnader för kommunen än vanliga bostäder. Utrymmena var bl. a. tilltagna för att man i varje bostad skulle kunna leva rullstolsbunden och för att servicepersonalen skulle kunna arbeta arbetsmiljömässigt riktigt i bostaden. Bostäderna, som varierade mellan 42,4 och 85,8 kvm, innehöll sovutrymmen, kök eller pentry, egen toalett med dusch samt vardagsrum. Socialförvaltningen tecknade egna hyresavtal med vårdtagarna. Hyresgästen hade inte någon bytesrätt, men omflyttning inom huset kunde bli aktuell på socialförvaltningens initiativ. Om vårdtagaren överfördes till annan vårdform eller avled gick bostaden tillbaka till socialförvaltningen. För de boende i servicelägenheterna ingick tillgång till matsal, dagcentral med hobbyrum m.m. samt utrymmen för egen samvaro på våningsplanen. Servicedelen var bemannad med personal dygnet runt. Varje lägenhet var utrustad med larm. Nattetid ombesörjdes tillsynen av nattpatruller. Vissa vårdtagare fordrade inledningsvis ingen permanent tillsyn medan vissa krävde regelbunden hjälp med att vända sig i sängen, matning, personlig hygien m.m. Gruppboendestäderna låg i en sluten avdelning, som var bemannad med vårdpersonal dygnet runt. Här var det fråga om ren institutionsvård. Anläggningen användes således i sin helhet för social omsorgsverksamhet och den aktuella boendeformen var snarlik

socialtjänstlagens hem för vård eller boende.

I ansökningen framställde Norrtälje kommun följande frågor.

A. Är ingående mervärdeskatt avseende servicehuset i sin helhet avdragsgill enligt 18 a § ML?

B. Om svaret på fråga A är nekande till följd av att Skatterättsnämnden finner att viss del av ingående mervärdeskatt skall anses belöpa på stadigvarande bostad och därigenom omfattas av avdragsförbudet enligt 18 § ML, anhålles även om förhandsbesked huruvida denna bedömning ändras om kommunen i stället för att skriva hyresavtal med vårdtagaren tar ut en vårdavgift som differentieras med hänsyn till vårdbehovet i det enskilda fallet.

Skatterättsnämnden (1992-03-23, Wingren, ordförande, Arvidson, Eriksson, Lindberg, Nyström, Udd, Wendler) yttrade: Kommunen har inte rätt till avdrag för ingående mervärdeskatt som belöper på servicelägenheter och gruppboendestäder för senildementa. - Motivering - En kommun får enligt 18 a § andra stycket ML göra avdrag för ingående mervärdeskatt även om den hänförs sig till verksamhet som inte medför skattskyldighet till mervärdeskatt. Detta innebär att kommunen bl.a. har rätt till avdrag för ingående skatt som belöper på anskaffningar i dess sociala omsorgsverksamhet. - De särskilda avdragsförbuden i 18 § ML gäller emellertid också för en kommun. Denna har således inte rätt att göra avdrag för skatt som avser bl. a. stadigvarande bostad. Ärendet gäller främst om servicelägenheterna och gruppboendestäderna i den anläggning som kommunen låtit uppföra omfattas av det nämnda avdragsförbudet. - Av handlingarna i ärendet framgår i huvudsak följande. Anläggningen omfattar två byggnader. Den ena inrymmer 21 servicelägenheter om 1-3 rum och kök. Samtliga lägenheter har toalett med dusch samt balkong eller uteplats. I källarvåningen finns bl.a. lägenhetsförråd, cykelförråd, tvättstuga och hobbyrum. Lägenheterna är i förväg anpassade för eventuella kommande rörelsehinder hos de boende och utrymmena är tilltagna så att man skall kunna leva rullstolsbunden i lägenheten. Samtliga lägenheter är utrustade med larm. Den andra byggnaden inrymmer bl. a. dagcentral, matsal samt gruppboendestäder för senildementa. Gruppboendestäderna som utgörs av sex lägenheter, var och en om ett och ett halvt rum och pentry, ligger inom en avskild avdelning som hålls låst. Alla lägenheter har egen toalett med dusch samt uteplats. På avdelningen, som är bemannad dygnet runt finns ett gemensamt kök samt andra utrymmen för samvaro. Fördelning av såväl servicelägenheter som gruppboendestäder inom den aktuella anläggningen sker med utgångspunkt i vederbörandes vårdbehov. Socialförvaltningen tecknar hyreskontrakt med vårdtagaren eller i förekommande fall med god man för denne. Hyresgästen saknar bytesrätt beträffande sin lägenhet. - Nämnden gör följande bedömning. - Avdragsförbudet i 18 § ML för ingående skatt som belöper på stadigvarande bostäder är generellt. Det har i huvudsak motiverats av att hithörande kostnader normalt får anses utgöra privata levnadskostnader, som inte bör undantas från beskattning (se prop. 1989/90:111 s. 127 f.). - Kommunen upplåter ifrågavarande lägenheter och bostäder i enlighet med sin skyldighet att bereda äldre och handikappade ett boende som i största möjliga utsträckning, med hänsyn till deras särskilda behov, skall motsvara ett normalt boende (jfr 20 och 21 §§ socialtjänstlagen). Bostäderna upplåtes med hyresrätt och nyttjas av de boende på samma sätt som lägenheter på den allmänna bostadsmarknaden. Den omständigheten att lägenheterna bl. a. är särskilt handikappanpassade och fördelas med särskilt beaktande av tillsyns- och vårdbehovet skiljer dem, såvitt gäller de boendes brukande, inte i något avgörande hänseende från bostäder i det allmänna bostadsbeståndet. Inte heller det förhållandet att, såvitt gäller gruppboendestäderna, denna del av anläggningen av tillsynsskäl hålls låst påverkar denna bedömning. - I den uppförda anläggningen kan kommunen bedriva omsorgsverksamheten på ett mer ändamålsenligt sätt än om de vårdbehövande bott för sig i andra bostäder i kommunen. Att denna omvårdnad i det enskilda fallet kan vara betydande och utgör sådan social omsorg som är undantagen från skatteplikt enligt ML medför

enligt nämndens bedömning emellertid inte att lägenheterna och gruppboendestäderna skall anses utgöra särskilt inrättade vårdplatser i omsorgsverksamheten. De räknas inte som hem för vård eller boende enligt 22 § socialtjänstlagen (jfr 6 § tredje stycket socialtjänstförordningen, 1981:750, och även Riksskatteverkets meddelanden RSV Im 1991:1 avsnitt 4.1.1). Med hänsyn till det anförda finner nämnden att såväl servicelägenheterna som gruppboendestäderna får anses som stadigvarande bostäder för vilka det ovan nämnda avdragsförbudet gäller.

Avvisning - I den mån ansökningen inte har blivit besvarad finner nämnden att förhandsbesked inte bör lämnas och avvisar den därför.

Norrälje kommun yrkade i Regeringsrätten i första hand att förhandsbesked skulle meddelas med den innebörden att avdrag skulle medges för ingående mervärdeskatt som belöpte på ifrågavarande servicelägenheter och gruppboendestäder. I andra hand yrkade kommunen att avdragsförbudet i vart fall inte skulle omfatta den ingående mervärdeskatt som belöpte på gruppboendestäderna.

Riksskatteverket tillstyrkte att förhandsbesked skulle meddelas i enlighet med kommunens andrahandsyrkande.

Regeringsrätten (1993-04-29, M. Sjöberg, Brink, Voss, Werner, Ragnemalm) fastställde Skatterättsnämndens förhandsbesked.

Föredraget 1993-03-25, föredragande Hancock Bruhn,

målnummer 2160-1992

Sökord: Mervärdeskatt - avdrag ej medgivet för ingående skatt som belöpte på servicelägenheter och gruppboendestäder, vilka ansetts som stadigvarande bostäder

Litteratur: prop. 1968:100, s. 137-138
prop. 1979/80:1, Del A, s. 283-285, 286, 325, 326-327, 533-534, 535
prop. 1984/85:142, s. 10
prop. 1984/85:176, s. 33-34
prop. 1989/90:111, s. 108-109, 127-128, 192
prop. 1990/91:14, s. 39-40, 42-46
Fink, Momsboken, 2 uppl. 1991, s. 74-75
Kleerup-Melz, Handbok i mervärdeskatt, 1992, s. 132
