



Institutionen för Ekonomi

Examensarbete i beskattningsrätt JHC 600

VT 04

*Vilken undersökningsplikt kan åläggas
en skattskyldig person som yrkar avdrag
för ingående mervärdesskatt?*

Författare: Emelie Gustafsson

Handledare: Bengt Åkesson

ML	Mervärdesskattelagen
LR	Länsrätten
KR	Kammarrätten
RR	Regeringsrätten
JB	Jordabalken
RSV	Riksskatteverket

SAMMANFATTNING

- Titel:** Vilken undersökningsplikt kan åläggas en skattskyldig person som yrkar avdrag för ingående mervärdesskatt?
- Ämne:** Examensarbete i beskattningsrätt JHC 600
Högskolan i Kristianstad, vårterminen 2004
- Författare:** Emelie Gustafsson
- Handledare:** Bengt Åkesson
- Nyckelord:** Mervärdesskatt
Undersökningsplikt
God tro
- Syfte:** Mitt syfte med uppsatsen är att utreda vilken undersökningsplikt som kan åläggas en skattskyldig person som yrkar avdrag för ingående mervärdesskatt.
- Metod:** I denna uppsats har jag valt att arbeta utifrån en rättsdogmatisk inriktning, vilket innebär att jag tolkar och systematiserar gällande rätt utifrån ett sammanhängande och etiskt riktigt sätt.
- Slutsats:** Jag har inte kunnat uppnå syftet med min uppsats, att utreda vilken undersökningsplikt som kan åläggas en skattskyldig person som yrkar avdrag för ingående mervärdesskatt. Det finns ingen litteratur om ämnet, och det är heller inte reglerat i lag eller praxis, och det därför är svårt att dra en trovärdig slutsats.

Utifrån den gällande rätt som jag har tagit del av och jämfört med de faktiska omständigheterna i analysen, har jag inte kunnat finna att det torde finnas någon som helst grund för den undersökningsplikt som LR i mål nr 6771-03 uppställer. Vidare finns det ingen grund för en sådan långtgående undersökningsplikt på grund av branschen som bolaget bedriver verksamhet inom. Även om undersökningsplikten som sagt inte är reglerat i lag eller praxis, tycker jag att LR ställer för höga krav och har tagit detta till sin spets.

Innehållsförteckning

1. Inledning	1
1.1 Bakgrund	1
1.2 Syfte	2
1.3 Metod	2
1.4 Avgränsningar	3
1.5 Disposition	4
2. Gällande rätt	5
2.1 Begreppet undersökningsplikt	5
2.2 Lagstiftning om mervärdesskatt	5
2.3 Proposition 1968:100	7
2.4 Rättsfall	7
2.5 Utlåtande av Jan Kleerup	10
2.6 Skrivelse av RSV, 2002-12-19 dnr 10650-02/120	12
3. Mål nr 6771-03, dom av LR i Skåne län	14
4. Analys	16
5. Slutsats	21
5.1 Slutsats	21
5.2 Förslag till framtida uppsatsämnen	22
6. Referenser	

1. Inledning

I detta kapitel presenterar jag bakgrunden till ämnet, vilket syfte jag har med uppsatsen och de metoder jag har tillämpat för att nå mitt syfte. Därefter presenterar jag vilka avgränsningar jag har valt att göra samt uppsatsens disposition.

1.1 Bakgrund

Genom denna uppsats ska jag försöka utreda vilken undersökningsplikt man som köpare kan åläggas för att utreda om försäljaren är momsregistrerad, och på så sätt få tillgodoräkna sig ingående mervärdesskatt. Anledningen till att jag har valt detta ämnet är att jag i mitt jobb som revisorsassistent har mött på problemet i ett bolag, där revisorn jag jobbar åt är vald revisor.

Bolaget i fråga bedriver verksamhet avseende metallåtervinning. En morgon under våren 2003 kom skattemyndigheten och polisen till bolaget och genomförde en så kallad betalningssäkring. En betalningssäkring innebär att man för att säkerställa en betalning av en fordran på skatt, tull eller avgift får ta i anspråk så mycket av gäldenärens egendom som svarar mot fordringen.¹ Efter denna fanns det ingen möjlighet att bedriva verksamhet längre, och detta innebar ett allvarligt avbrott som äventyrade bolagets framtid. Vidare anmälde skattemyndigheten bolaget till Ekobrottsmyndigheten, men utredningen lades ner pga bristande bevisning.

Skattemyndigheten hävdade att bolaget inte hade fullföljt den undersökningsplikt som krävs för att utreda om de försäljare som har sålt varor till bolaget är momsregistrerade. Därav skulle de upptaxeras för den ingående skatt som enligt skattemyndigheten inte hade varit avdragsgill. Till sitt försvar har bolaget hävdats att de har kontrollerat att samtliga leverantörer är momsregistrerade genom att månatligen aktualisera en lista över alla leverantörskontakter och översända denna till skattemyndigheten för kontroll. Skattemyndigheten har verifierat de momsregistrerade personerna/företagen och kommenterat de övriga förekommande fallen i listan.² Nya affärskontakter har dels fått visa upp bevis om momsregistrering samtidigt som

¹ Lag (1978:880) om betalningssäkerhet för skatter, tullar, avgifter 1§

² Icke offentligt material

de har fått kontrolleras av skattemyndigheten enligt ovan beskrivna tillvägagångssätt. Härav har bolaget varit i god tro om att de har fullföljt den undersökningsplikt som eventuellt kan krävas.

Det föreligger två typer av säljare av varan, de som bedriver mervärdesskattepliktig verksamhet genom försäljning av egen vara och de som bedriver mervärdesskattepliktig verksamhet genom försäljning av varan i eget namn men för någon annans räkning. Vid det första alternativet, att säljaren bedriver försäljning av egen vara, innebär det att säljaren äger varan som säljs. Det finns vid en sådan omsättning ingen bakomliggande säljare som påverkas av vidareförsäljningen. Vid det andra alternativet innebär det att säljaren inte äger den varan han säljer till kunderna. Det finns i dessa fall en bakomliggande säljare som har gett i uppdrag att sälja varan. Om det är konstaterat att en skattskyldig självständigt bedriver verksamhet föreligger skattskyldighet för moms, oavsett om verksamheten består av att den skattskyldige säljer egen vara eller förmedlar varan i någon annans namn.³ Alltså föreligger mervärdesskattepliktig försäljning av varan oavsett på vilket sätt försäljningen sker.

1.2 Syfte

Problemet är att bolaget trots att de har stämt av med skattekontoret varje månad vilka som är momsregistrerade leverantörer, inte anses ha uppfyllt sin undersökningsplikt.

Syftet med uppsatsen är att försöka utreda vilken undersökningsplikt som kan åläggas en skattskyldig person som yrkar avdrag för ingående mervärdesskatt.

1.3 Metod

I denna uppsats har jag valt att arbeta utifrån en rättsdogmatisk inriktning, vilket innebär att jag tolkar och systematiserar gällande rätt utifrån ett sammanhängande och etiskt riktigt sätt. Genom att studera relevanta rättsfall, lagstiftning, propositioner och doktrin ska jag försöka få

³ ML 6:7 §

en sammanfattande blick över vad som utgör gällande rätt inom mitt problemområde.⁴ Jag kommer också att analogt tillämpa en skrivelse från RSV (skrivelse 2002-12-19 dnr 10650-02/120) där de har gett sin syn på vilken undersökning en skattskyldig återförsäljare bör göra i fråga om leverantörens rätt att tillämpa vinstmarginalbeskattning innan denna metod kan tillämpas av honom själv vid omsättning i Sverige. Jag har valt att göra detta eftersom att det inte finns några klara anvisningar varken i lag eller praxis om vilka krav som kan ställas på den skattskyldige för att avdragsrätt för ingående mervärdesskatt ska medges, det finns heller ingen litteratur att ta del av om ämnet, men den ovan nämnda skrivelsen reglerar också mervärdesskatt. En analogisk tillämpning innebär att jag kommer att använda denna skrivelsen för att försöka komma fram till min slutsats, då det inte finns reglerat i varken lag eller praxis om vilka krav som kan ställas på den skattskyldige för att avdragsrätt för ingående moms ska medges, det finns heller ingen litteratur att ta del av om ämnet. Genom analogisk tillämpning kan varken verifikation eller logisk kontroll av min slutsats göras för att bedöma om jag har dragit rätt slutsats.⁵

Jag kommer också att studera icke-offentligt material som jag anser ger mig mycket och viktig information för att finna en lösning på min problemställning, och som jag kommer att referera till som icke-offentligt material. Detta gäller t ex protokoll från polisförhör, personliga brev som har skrivits av bolagets ägare o dyl.

När jag har studerat allt material som jag anser är aktuellt för min uppsats sammanställer jag detta. I analyskapitlet kommer jag att jämföra vad gällande rätt säger med utfallet i mål nr 6772-03, dom av LR i Skåne län. Jag kommer även under sammanställningen försöka finna ett svar på problemet och bilda mig en egen åsikt, vilket kommer att presenteras i slutsatsen.

1.4 Avgränsningar

Jag skulle kunna behandla kraven på faktura även vid andra förvärv än de som min uppsats gäller, t ex vid fastigheter och rättigheter, men eftersom att jag inte tycker att detta är väsentligt för att nå mitt syfte har jag valt att inte gå in på detta. Av samma anledning har jag

⁴ Peczenik, Aleksander s.33

⁵ Strömholm, Stig s.71

valt att inte beskriva vilka krav som ställs på utformningen av en faktura eller jämförlig handling för att den ska uppfylla kraven i ML.

Vidare har jag valt att inte berätta vilka varor som är skattepliktiga och vilka som är undantagna från mervärdesskatt, jag har bara konstaterat att den varan som bolaget handlar med räknas som skattepliktig. Detta valet motiverar jag med att jag tycker att det är oväsentligt att räkna upp andra varor, och att det skulle ta för mycket tid och utrymme i uppsatsen.

1.5 Disposition

I kapitel 2 kommer jag att gå igenom den gällande rätten i form av lagstiftning, proposition, rättsfall, ett utlåtande av Jan Kleerup som är en ledande expert inom mervärdesskatt, samt analogt tillämpa en skrivelse från RSV där de har gett sin syn på vilken undersökning en skattskyldig återförsäljare bör göra i fråga om leverantörens rätt att tillämpa vinstmarginalbeskattning innan denna metod tillämpas av honom själv. Jag kommer därefter, i kapitel 3, att presentera rättsfallet som ligger till grund för mitt problem och de faktiska omständigheter som råder i bolaget. I kapitlet som följer därefter kan ni läsa min analys, där jag kommer att jämföra det faktiska fallet och länsrättens åsikter med gällande rätt. I kapitel 5 följer slutsatsen som jag har dragit, samt förslag till framtida forskning.

2. Gällande rätt

Detta kapitel behandlar den gällande rätten som jag anser vara väsentligt att ta del av för att lösa problemet. Först kommer jag att presentera begreppet undersökningsplikt, sedan väsentlig lagstiftning, följt av proposition och ett utlåtande av Jan Kleerup. Sist följer en skrivelse av RSV som behandlar vilken undersökning en skattskyldig återförsäljare bör göra innan han tillämpar vinstmarginalbeskattning i Sverige.

2.1 Begreppet undersökningsplikt

Med begreppet undersökningsplikt menas i detta fall de krav som kan ställas på en skattskyldig person som yrkar avdrag för ingående skatt, att undersöka om säljaren är mervärdesskattskyldig. Det finns varken i lag eller praxis några klara anvisningar om vilka krav som kan ställas på den skattskyldige för att avdragsrätt för ingående moms ska medges, det finns heller ingen litteratur att ta del av om ämnet.

2.2 Lagstiftning om mervärdesskatt

Mervärdesskatt ska enligt ML 1:1 betalas vid sådan omsättning inom landet av varor och tjänster som är skattepliktig och görs i en yrkesmässig verksamhet. En yrkesmässig verksamhet bedrivs om den uppfyller kraven på näringsverksamhet enligt den definition som tillämpas i 13 kapitlet IL. Begreppet näringsverksamhet kännetecknas av att verksamheten bedrivs självständigt, varaktigt och med syfte att generera vinst. Förutom den nyss nämnda definitionen anses mervärdesskattepliktig verksamhet bedrivas om verksamheten bedrivs på sådant sätt att den har likheter med en näringsverksamhet och årsomsättningen överstiger 30 000 kr. Detta enligt ML 4:1.

Ett krav för skattskyldighet för moms är att en vara eller tjänst omsätts. Med omsättning förstås att:

- vara överläts mot ersättning
- tjänst tillhandahålls mot ersättning
- vara eller tjänst tas ut ur en verksamhet

För omsättning av en vara eller tjänst krävs att något överlåts eller tillhandahålls mot ersättning, det ska finnas en koppling mellan prestation och motprestation. Enligt ML föreligger ingen omsättning om något överlåts utan motprestation. Av den anledningen utgår ingen moms när en gåva eller ett bidrag överlämnas.⁶ I Sverige gäller generell skatteplikt, vilket innebär att omsättning av varor och tjänster samt import är skattepliktig om den inte är undantagen.⁷

I ML 6:7 skrivs att om någon i eget namn förmedlar en vara eller en tjänst för annans räkning och uppstår betalning för varan eller tjänsten, ska vid bedömning av skattskyldigheten för omsättningen av varan eller tjänsten denna anses omsatt såväl av honom som av hans huvudman.

Ingående skatt utgörs av beloppet av den skatt som hänförs till ersättning för varor eller tjänster, om omsättningen medfört skattskyldighet för den från vilken varorna eller tjänsterna förvärvats. De krav som ställs för att en skattskyldig ska anses ha rätt till avdrag för ingående moms är att man kan uppvisa en faktura eller därmed jämförlig handling.⁸

I det sjätte mervärdesskattedirektivet används begreppet ekonomisk verksamhet, vilket innefattar färre krav än vad som ställs upp i ML. Eftersom EU-rätten har företräde framför svensk rätt anser jag att det är högst väsentligt att se problemet även ur dessa aspekter. Enligt det sjätte mervärdesskattedirektivet 77/388 artikel 4.1 är en person skattskyldig för moms om denne bedriver ekonomisk verksamhet, de enda krav som ställs är att tjänster/varor tillhandahålls självständigt. Det ställs alltså inga krav på att verksamheten måste ha en viss varaktighet, omfattning, vinst eller liknande för att en verksamhet ska anses bedrivas yrkesmässigt. Ekonomisk verksamhet är ett objektiva begrepp och ska således bedömas utan betraktandet av syfte och resultat, till skillnad från ML 4:1. De EU-rättsliga reglernas bedömning utgår alltså ifrån personen utgör en skattskyldig person medan bedömningen av mervärdesskattskyldighet enligt svensk intern rätt utgår ifrån om personen bedriver yrkesmässig verksamhet. EU-rätten innehåller en uttrycklig definition på vem som är skattskyldig men enligt svensk rätt skall istället en bedömning göras av om personen yrkesmässigt omsätter skattepliktiga varor eller tjänster. Jag anser därmed att det EU- rättsliga

⁶ Kleerup & Westfahl, s. 35

⁷ Ibid, s 41 ff

⁸ ML 8:17§

perspektivet är vidare, d.v.s. momsskyldigheten är vidare än den som anges i ML då denna definition inte ställer de krav som uppställs i ML 4:1.

2.3 Proposition 1968:100

I denna proposition på sidan 137, i utredningen om avdragsrätten för mervärdesskatt, skrivs att av praktiska skäl föreslås att öppen skattedebitering inte ska behöva ske på verifikationer som avser transport- eller resetjänster eller tillhandahållande av vatten, gas eller elkraft. Detta undantag ska dock inte begränsa rätten till avdrag för ingående skatt. Utredningen anser inte heller att detta undantag behöver medföra några större komplikationer i avdragshänseende. Kunden måste dock själv beräkna det avdragsgilla beloppets storlek och får då beakta, att beräkningen sker enligt en mot skattesatsen svarande omräkningskoefficient på priset inklusive skatt. I andra fall av avdragsgilla transaktioner kan man utgå från en skattedebitering och denna bör enligt utredningen också grunda avdragsrätt utan någon undersökning om säljarens status i mervärdesskatt-hänseende. I remissyttrandena har denna föreslagna regel om avdragsrätten allmänt godtagits vid remissbehandlingen, inga erinringar eller synpunkter har framlagts. Även departementschefen har delat utredningens uppfattning och anmärkte inte på vad som har sagts ovan.

2.4 Rättsfall

Av regeringsrättens motivering i RÅ 84 1:67 framgår att rätt till avdrag förutsätter att den som debiterat den ingående skatten är skattskyldig enligt mervärdesskattelagen. Vidare framgår att den som gör avdrag för ingående skatt däremot inte anses ha någon mera omfattande utredningsskyldighet vad gäller frågan om skattskyldighet föreligger för den som debiterat skatten. I detta fallet handlade det om Calor-Celsius Aktiebolag (CC) som bedriver verksamhet inom anläggningsbranschen. Under hösten 1974 kontaktades CC av företrädaren för det finska bolaget Helsingfors Rör & Metall Aktiebolag (Helsingforsbolaget) och mellan bolagen träffades ett muntligt avtal om utförande av vissa svetsnings- och rörarbeten på en anläggning som CC hade som entreprenad. Av taxerings- och skatterevision hos Helsingforsbolaget framgick att bolaget inte var registrerat till mervärdesskatt och inte heller haft tillstånd att driva näringsverksamhet i Sverige. Av en till revisionspromemorian fogad faktura framgick att Helsingforsbolaget fakturerat CC för utförda arbeten för ett visst antal timmar. Mervärdesskatt var debiterad på fakturan. CC hade erlagt likvid genom att sätta in

beloppet på ett på fakturan angivet bankkontonummer. RR ansåg att omständigheterna i målet inte kunde leda till att bolaget skulle ha grundad anledning att ifrågasätta om leverantören var skattskyldig eller inte.

I mål nr 2927-1996 vid KR i Jönköping hävdade ett bolag att man handlat i god tro när man tillgodofört sig avdrag för ingående moms och att man gjort vad som skäligen kunde krävas i fråga om undersökningar. Bolaget A erbjöd i början av år 1995 Radio TV Experten i Karlsborg AB (bolaget) att förvärva partier av mobiltelefoner. Bolaget har sedan 1990 bedrivit sådan partihandel och sedan 1988 vanlig detaljhandel. Bolaget fick goda rekommendationer om A, och inför kommande affärer kontrollerades A hos skattemyndigheten. Kontrollen bestod i kontroll av registrering till mervärdesskatt och att bolaget innehade F-skatt. Eftersom att bolaget vid denna tid hade fått förfrågningar om export av partier av mobiltelefoner kontaktades även skattekontoren, framför allt för att undersöka möjligheten att slippa betala mervärdesskatt för inköp som var avsedda för export. När besked erhöles om att sådan befrielse var omöjlig fick istället bolaget upplysningar om snabbaste sättet att få tillbaka erlagd mervärdesskatt i samband med export. Under 1994 hade bolaget köpt smärre partier mobiltelefoner av A och företrädarna för A hade lämnat ett gott intryck, det fanns ingen anledning att misstänka att A skulle ledas på ett oseriöst sätt. Till grund för skattemyndighetens beslut finns en revisionspromemoria. I denna skrivs att i samband med en ”skrivbordsutredning” ombads bolaget att insända följesedlar avseende A:s leveranser till bolaget. Av dessa framgår att A levererat fritt bolagets lager. Leveranserna granskades också via ett åkeri, som totalt hade genomfört 9 leveranser för A:s räkning. Samtliga transporter hade dokumenterats, där angavs datum för frakttillfället, bilregistreringsnummer samt mellan vilka orter som transporten utförts. Leveranserna av de här aktuella mobiltelefonerna har utförts mellan orterna Nordhorn i Tyskland och direkt till Oslo i Norge, utan uppehåll eller omlastning. Enligt promemorian har omsättning av varorna därför inte skett i Sverige, och avdrag för ingående mervärdesskatt kan därför inte medges. Bolaget invände att det helt har saknat kännedom om det sätt på vilket varorna blivit transporterade. Betalningen av mervärdesskatt har ägt rum i god tro.

I dom 1997-09-08 konstaterade dock KR att för att skattskyldighet enligt ML ska föreligga, och därmed avdragsrätt för ingående mervärdesskatt som belastar verksamheten, krävs att omsättningen sker inom landet av skattepliktiga varor eller tjänster mot ersättning i en yrkesmässig verksamhet. KR fann liksom LR att de ifrågavarande partierna av mobiltelefoner inte varit föremål för omsättning inom landet på sätt som krävs för att skatteplikt ska

föreligga. Härav följer att rätt för bolaget att tillgodoföra sig yrkat avdrag för ingående mervärdesskatt inte föreligger. Bolagets invändningar att det handlat i god tro kan inte föranleda annat ställningstagande. Domen överklagades, men RR beslutade att inte meddela prövningstillstånd.

KR i Göteborg vägrade i en dom 2000-03-02, mål nr 6326-6327-1998, Skanska avdrag för belopp som uppgivits utgöra ingående moms och där KR bedömt att de av bolaget förvärvade tjänsterna inte var skattepliktiga. KR ansåg att det saknade betydelse ”huruvida bolaget missbedömt frågan om skatteplikt eller eljest varit i god tro”. Vid företagna revisioner har konstaterats att Skanska under 1989 och 1990 dragit av ingående skatt avseende fakturor från olika bolag. Fakturorna utgör debitering för tillhandahållande av arbetskraft. Skanska har anlitat bolagen vid brist på egen personal, för tillhandahållande av arbetskraft. Skanska har hållit med material, maskiner och verktyg utom vissa enkla handverktyg. Debitering har skett av ren timtid till överenskommet pris. Arbetsledningen har Skanska stått för. Det är inte fråga om självständiga byggtjänster utan tillhandahållandet utgörs enbart av arbetskraft. Enligt då gällande ML var tillhandahållande av arbetskraft inte skattepliktigt. De belopp som i fakturorna från de olika bolagen rubricerats som mervärdesskatt utgör inte mervärdesskatt enligt då gällande ML. Skanska invänder att de vidtog erforderliga åtgärder för att kontrollera att samtliga de underentreprenörer som det anlidade hade fullgjort samtliga sina administrativa skyldigheter gentemot det allmänna innan Skanska accepterade vederbörande som underentreprenörer för enskild entreprenad. Det faktum att vissa underentreprenörer därefter inte fullgör sina skyldigheter kan knappast läggas Skanska till last. De åtgärder som Skanska vidtog i samband med att underentreprenörerna anlidades var just för att gardera sig mot sådana situationer som nu aktualiserats. Att skattemyndigheten bedömer att verksamheten ska bedömas såsom varande uthyrning av arbetskraft och inte tillhandahållande av en mervärdesskattepliktig byggtjänst kan inte medföra att Skanska inte kan anses vara i god tro vad beträffar dessa tillhandahållanden.

2.5 Utlåtande av Jan Kleerup

Jan Kleerup har i ett utlåtande skrivit att han anser att ett uppställande av en sådan undersökningsplikt som den länsrätten uppställer i det nu aktuella målet, alltså att det krävs

mer åtgärder av bolaget än de redan vidtagna för att uppnå kraven på undersökningsplikten, går utöver vad som med stöd av proportionalitetsprincipen kan åläggas en skattskyldig person. Proportionalitetsprincipen innebär att även om de bestämmelser som antagits tjänar ett legitimt syfte får de inte gå utöver vad som är nödvändigt för att uppnå detta syfte. Han motiverar detta genom en dom av EG-domstolen, C-47/96, Garage Molenheide, där det framgår att det i enlighet med proportionalitetsprincipen åligger en medlemsstat att använda medel som i minsta möjliga mån åsidosätter de syften och principer som uppställs genom gemenskapslagstiftningen i fråga. En sådan undersökningsplikt kan systematiskt äventyra den grundläggande rätten till avdrag för ingående skatt som gäller enligt såväl svensk rätt som enligt EG-rätten anser Kleerup.⁹

Vidare uttalar han sig om att huruvida en leverantör är ägare till de aktuella varorna eller förmedlar dessa i eget namn måste sakna betydelse för avdragsrätten. Skälet härtill är att den som i eget namn förmedlar en vara och uppbär betalningen i mervärdesskatteseende anses omsätta varan. En sådan förmedlare är således skattskyldig för omsättningen som om han hade varit säljare. Således uppkommer för förmedlaren en skyldighet att debitera och redovisa mervärdesskatt trots att han inte är ägare till de överlåtna varorna. Även denna bestämmelse talar således för att det saknar betydelse för avdragsrätten i vilken egenskap en säljare uppträder och det är därför orimligt att uppställa en långtgående undersökningsplikt i nämnda avseende.¹⁰

Angående de upprättade kontantnotorna som bolaget har upprättat när säljarna kommit till bolaget och sålt varor mot kontant betalning, utgår Kleerup från en dom i EG-domstolen, mål 268/83, Rompelman. Där uttalade domstolen att avdragsrätten syftar till att helt befria företagaren från belastningen av den mervärdesskatt som han är skyldig att betala eller har betalat inom ramen för sin ekonomiska verksamhet. Enligt EG-domstolen säkerställer det gemensamma systemet för mervärdesskatt därigenom att all ekonomisk verksamhet beskattas på ett fullständigt neutralt sätt. Kleerup ifrågasätter om en skattskyldig person som förvärvat varor från leverantörer och därvid erhållit kontantnotor kan nekas avdragsrätt för i

⁹ jan.kleerup@se.ey.com

¹⁰ Ibid

kontantnotan upptagen mervärdesskatt när varken varornas skatteplikt, leverantörernas yrkesmässighet eller faktisk förekomst av varuförvärv till uppgivna belopp har ifrågasatts.¹¹

Även om LR:s sätt att resonera kan förklaras med att det enligt LR förekommer en betydande ”svart” omsättning inom den specifika branschen, kan det ifrågasättas om det är förenligt med EG-rätten att kräva av en förvärvare att han ska utreda om den som uppträder som säljare även har ekonomiska förutsättningar att vara säljare.¹²

Han tillägger här att en medlemsstat med stöd av artikel 27 i sjätte direktivet efter tillstånd från rådet kan få rätt att införa särskilda åtgärder som avviker från bestämmelserna i det sjätte direktivet för att förenkla skatteuttaget eller för att hindra vissa typer av skatteflykt eller skatteundandragande. Med stöd av denna artikel har särskilda bestämmelser om skattefrihet såvitt avser just denna branschen införts i Frankrike, Spanien och Italien. I förevarande fall synes det faktum att betydande svart omsättning förekommer inom branschen, enligt länsrätten vara skäl att uppställa långtgående beviskrav mot bolaget. Redan den omständigheten att det sjätte direktivet anvisar ett särskilt förfarande för de medlemsstater som vill införa särskilda åtgärder innebär, enligt Kleerups bedömning, att det inte finns utrymme för att tillämpa en särskild bevisregel för en viss bransch om inte tillstånd med stöd av artikel 27 erhållits.¹³

Sammanfattningsvis skriver han att av vad som framgår av domen i LR kan han inte finna att det i det aktuella målet finns stöd för krav på en undersökningsplikt.¹⁴

2.6 Skrivelse av RSV 2002-12-19, dnr 10650-02/120

I denna skrivelse har RSV gett sin syn på vilken undersökning en skattskyldig återförsäljare bör göra i fråga om leverantörens rätt att tillämpa vinstmarginalbeskattning, innan denna metod tillämpas av honom själv vid omsättning i Sverige av begagnade bilar och motorcyklar.

¹¹ jan.kleerup@se.ey.com

¹² Ibid

¹³ Ibid

¹⁴ Ibid

När det gäller bilar som köps in från bilhandlare i annat EG-land bör den svenske återförsäljaren genom att exempelvis ta del av uppgifterna i bilens utländska registreringsbevis ta reda på vem som varit sista brukare i leverantörslandet. Om den sista brukaren visar sig ha varit ett företag kan rimligen inte vinstmarginalbeskattning tillämpas av den utländske bilhandlaren. Om den utländske leverantören i sin faktura till den svenska återförsäljaren trots detta uppgett att vinstmarginalbeskattning tillämpats bör uppgiften i leverantörsfakturan ifrågasättas och ytterligare undersökningar vidtas innan vinstmarginalbeskattning tillämpas vid den efterföljande omsättningen i Sverige.

Vid inköp från en säljare i ett annat EG-land som inte agerar som bilhandlare och som inte fakturerar enligt vinstmarginalbeskattningsbestämmelserna förutsätter tillämpning av vinstmarginalbeskattning för den svenske återförsäljaren normalt att leverantören inte är näringsidkare. Om den begagnade bilens sista brukare enligt registreringsbeviset inte är samma person som bilen köps ifrån bör leverantörens egenskap av privatperson ifrågasättas då han uppenbarligen inte innehaft bilen för privat bruk utan snarare anskaffat den för vidareförsäljning.

Vid inköp från skattskyldiga återförsäljare i Sverige krävs att leverantörsfakturorna innehåller hänvisning till vinstmarginalbeskattning för att den skattskyldige återförsäljaren i sin tur ska kunna tillämpa vinstmarginalbeskattning vid den efterföljande omsättningen. Även i dessa fall bör, genom kontroll av fordonets ägarhistorik, undersökas om det rimligen kan infogas i detta beskattningssystem. Vid inköp från annan än näringsidkare i Sverige kan vinstmarginalbeskattning tillämpas vid den efterföljande omsättningen. Om leverantören inte är registrerad ägare till fordonet eller om detta inte är inregistrerat i svenskt bilregister bör ifrågasättas om inte leverantören är näringsidkare.

Om det föreligger osäkerhet om vinstmarginalbeskattning kan tillämpas eller inte bör kontrolleras till vem och på vilket sätt den sista brukaren enligt det utländska registreringsbeviset sålt fordonet, vidare bör den utländske leverantörens inköpsfaktura undersökas med avseende på från vem och på vilket sätt inköpet skett.

3. Mål nr 6771-03, dom av LR i Skåne län

I detta kapitel beskriver jag de faktiska omständigheter som förekom i bolaget och länsrättens ställningstagande och motiveringar till dessa.

Bolaget har varje månad kontrollerat att samtliga leverantörer är momsregistrerade genom att månatligen aktualisera en lista över alla leverantörskontakter och översända denna till skattemyndigheten för kontroll. Skattemyndigheten har verifierat de momsregistrerade personerna/företagen och kommenterat de övriga förekommande fallen i listan. Nya affärskontakter har dels fått visa upp bevis om momsregistrering samtidigt som de har fått kontrolleras av skattemyndigheten enligt ovan beskrivna tillvägagångssätt.¹⁵

Bolaget har till stöd för sin avdragsrätt avseende ingående skatt åberopat kontantnotor utställda av personer som sålt varor till bolaget. LR konstaterade att dessa personer har bedrivit ekonomisk aktivitet i mervärdesskattelagens mening och detta tolkar jag som att de uppfyller de krav som ML ställer för yrkesmässig verksamhet eller näringsliknande former.¹⁶

Ett av problemen i fallet var att avgöra om avdragsrätt för de varor som hade köpts kontant förelåg, d.v.s. där säljarna kommit till bolaget och sålt varor mot kontant betalning och skrivit under en kontantnota. Vid leveranser sker vägning av inkommande gods, varvid skriftlig dokumentation av volymer och kvalitet anges som bildar underlag för betalning. Bolaget vidhåller att inköp har gjorts från olika försäljare och företag som bedriver mervärdesskattepliktig verksamhet, och för dessa inköp har bolaget yrkat avdrag för ingående moms. I samband med kontant betalning har bolaget skrivit ut en kontantnota, och säljaren har fått skriva på en kvittens att denne har mottagit försäljningslikviden. På kontantnotorna har slutsumman och mervärdesskatten funnits angiven. Att det förekommer utbetalningar av stora belopp och att det i majoriteten av fallen rör sig om kontanter stöds även av uttalanden från bolagets bank. Utredningen har visat att kontantnotorna är riktiga. De polisförhör som har hållits med säljare samt skatteförvaltningens egna utredningar visar och bekräftar att uppgifterna som angivits på noterna är riktiga.¹⁷

¹⁵ Icke-offentligt material

¹⁶ Mål nr 6771-03 dom av länsrätten i Skåne län

¹⁷ Icke-offentligt material

Rätt till avdrag föreligger endast om skatten kan styrkas genom faktura eller jämförlig handling och bolaget har kunnat visa upp kontantnotor, vilka även enligt LR:s bedömning anses upptagna till rätt belopp. LR finner att de uppgifter som framkommit om svart omsättning i ett av de andra målen som rör bolaget dock gör att kontantnotornas riktighet kan ifrågasättas och därför inte godkännas som underlag för ingående moms enbart på den grunden att bolaget kontrollerat att vederbörande handlare varit momsregistrerad.¹⁸

Som jag har skrivit i början av detta kapitel har länsrätten funnit att personerna som sålt varor till bolaget har bedrivit ekonomisk aktivitet i mervärdesskattelagens mening. Därefter har LR konstaterat att de inte är tillräckligt självständiga, vilket går stick i stäv med vad man i meningen innan har fastställt, nämligen att de bedriver självständig, mervärdesskattepliktig verksamhet.

Enligt LR måste bolaget ha insett att de verkliga säljarna vad avser en stor del av godset var andra personer än de personer som levererade varorna. Vidare anser LR att eftersom att det inom det aktuella verksamhetsområdet regelmässigt föreligger oklarheter beträffande säljarens äganderätt så är det godtagbart att ställa långtgående beviskrav mot bolaget. Även om förhållandena mycket väl kan vara så att det är osäkert vem som är den riktiga säljaren av varan, hävdar bolaget att det är oväsentligt för den mervärdesskatterättsliga bedömningen. I och med att handlarna har bedömts bedriva mervärdesskattepliktig verksamhet kan de självständigt sälja varan som de själva äger och de kan självständigt sälja varan i eget namn som, rent civilrättsligt, ägs av någon annan. Oavsett på vilket sätt försäljningen sker är det en mervärdesskattepliktig försäljning.¹⁹

LR har i domen konstaterat att det varken i lag eller praxis finns några klara anvisningar om vilka krav som kan ställas på den skattskyldige för att avdragsrätt för ingående moms ska medges.

¹⁸ Mål nr 6771-03 dom av länsrätten i Skåne län

¹⁹ Ibid

4. Analys

I detta kapitel tar jag upp vad gällande rätt i form av lagstiftning, proposition, rättsfall och utlåtande av Jan Kleerup säger om undersökningsplikten som kan åläggas en skattskyldig person som yrkar avdrag för ingående skatt, samt jämför med vad RSV har angett om vilken undersökning som bör göras av en skattskyldig återförsäljare innan han tillämpar vinstmarginalbeskattning vid omsättning i Sverige av begagnade bilar och motorcyklar. Jag presenterar också mina egna åsikter löpande i texten.

Stora delar av bedömningen av bolagets avdragsrätt har stannat vid frågan om bolaget har någon form av undersökningsplikt, och detta har härmed fått en avgörande betydelse för bedömningen av avdragsrätten. Detta trots att varken LR eller skattemyndigheten har kunnat ange vilka ytterligare bevis bolaget skulle kunna förete för att de ska medges avdrag samt hur deras eventuella kontrollskyldighet skall yttra sig. LR har till och med konstaterat att det varken i lag eller praxis finns några klara anvisningar om vilka krav som kan ställas på den skattskyldige för att avdragsrätt för ingående moms ska medges. Trots det har LR godtagit skattemyndighetens långtgående beviskrav som således helt saknar förankring i gällande rätt enligt min åsikt.

Jag anser att om det föreligger någon mer långtgående undersökningsplikt borde detta regleras i lag såsom t ex undersökningsplikt för köparen regleras i JB. Som grund för min åsikt ligger regeringsrättens motivering i RÅ 84 1:67 där det framgår att den som gör avdrag för ingående skatt inte anses ha någon mera omfattande utredningsskyldighet vad gäller frågan om skattskyldighet föreligger för den som debiterat skatten. Härav anser jag att föreliggande regeringsrättspraxis innebär att det inte kan uppställas några mer långtgående krav på bevisning från den skattskyldiges sida.

RSV har i sin skrivelse angående vilken undersökningsplikt som krävs av en återförsäljare av begagnade motorcyklar och bilar för att få tillämpa vinstmarginalbeskattning, ingående redogjort för vilka krav de ställer. Vid analog tillämpning av denna torde en långtgående undersökningsplikt också kunna krävas av bolaget anser jag. Men problemet jag ser i detta fallet är att en bilförsäljare kanske inte har lika många säljare att handskas med, och om de

”byter in” en bil är det oftast från en privatperson som köper en annan istället. Jag kan vidare tycka att RSVs skrivelse är att gå lite väl långt, när de skriver att man ska stämma av mot bilregister och om man tvivlar ska uppgifterna ifrågasättas och vidare undersökningar ska vidtas. Vidare uppgifter kan vara att ta del av leverantörens inköpsfaktura av fordonet. Detta borde innebära för bolaget att de har gjort rätt i att stämma av med skattemyndigheten månatligen, men att de borde ifrågasätta om detta är rätt och undersöka vidare. Vilka borde veta bättre än skattemyndigheten då? Hur mycket tid ska denna undersökning få ta egentligen?

Jag har även presenterat två rättsfall som har tagit sikte på god tro angående avdragsrätten. Bolaget i mitt fall har varit i god tro vad det gäller att de har fullföljt sin undersökningsplikt i och med att de månatligen har kollat av med skattekontoret vilka försäljare som är mervärdesskatteregistrerade, och därmed också varit i god tro när de har dragit av den ingående mervärdesskatten. Bolagen i rättsfallen har också kontrollerat om försäljarna av varor och tjänster varit mervärdesskatteregistrerade, men i dessa fall har den åberopade goda tron fallit på grund av andra omständigheter. Bolaget i fråga har inte åberopat god tro, men det borde vara självklart att göra efter att ha vidtagit de åtgärder man faktiskt har gjort för att fullgöra någon eventuell undersökningsplikt och man därmed har varit i god tro när de har yrkat avdrag för ingående mervärdesskatt.

LR har i sin dom överhuvudtaget inte berört fallet ur ett EU-rättsligt perspektiv, då de har ansett att de krav som ställs i ML är uppfyllda. Om det föreligger en skillnad i tillämpningen borde EU-rätten ha företräde. Jag har i 2.1 påpekat att det sjätte mervärdesskattedirektivet, som använder begreppet ekonomisk verksamhet har ett vidare perspektiv och innefattar färre krav än vad som ställs upp i ML. Enligt det sjätte mervärdesskattedirektivet 77/388 artikel 4.1 är en person skattskyldig för mervärdesskatt om denne bedriver ekonomisk verksamhet, utan betraktande av syfte och resultat. För att bolaget ska få en rättvis prövning borde detta beaktas, både eftersom att EU-rätten har företräde framför svensk rätt och eftersom att då hade de flesta säljarna betraktats som skattskyldiga för moms och detta medför att ett krav på långtgående undersökningsplikt för köparen inte kan ställas. Även om Jan Kleerup i sitt utlåtande skrivit att en undersökningsplikt systematiskt kan äventyra den grundläggande rätten till avdrag för ingående skatt som gäller enligt såväl svensk rätt som enligt EG-rätten, anser jag att man borde kunna kräva en viss undersökningsplikt, men detta krav tycker jag att bolaget i fråga har uppfyllt.

Är det konstaterat att en skattskyldig självständigt bedriver verksamhet föreligger skattskyldighet för moms. Detta oavsett om verksamheten består av att den skattskyldige självständigt säljer egen vara eller självständigt förmedlar varan som ägs av någon annan. Det är inte juridiskt möjligt att i bedömningen om mervärdesskattepliktig verksamhet bedrivs konstatera att någon är självständig, för att sedan i utredningen om den skattskyldige förmedlat varor påstå det motsatta. Av lagtexten framgår således att det inte finns något särskilt krav på att den skattskyldige skall vara självständig, utan regeln förutsätter att den skattskyldige redan har befunnits bedriva mervärdesskattepliktig verksamhet enligt ML 4:1, dvs. att det krav på självständighet som uppställs där är uppfyllt. Hade den skattskyldige inte uppfyllt kraven i ML 4:1 hade frågan inte ens blivit aktuell.

Jag tycker inte att det är förenligt med gällande rätt att, såsom LR gör, anse att kraven är uppfyllda enligt ML 4:1 men inte i ML 6:7 på grund av att de skattskyldiga inte ses som tillräckligt självständiga. Av lagtexten framgår att äganderätten inte behöver ha övergått från den bakomliggande säljaren för att det ska vara frågan om förmedling. Den civilrättsliga bedömningen påverkar således inte den mervärdesskatterättsliga bedömningen och hindrar därmed inte att det anses ha skett en mervärdesskatterättslig omsättning i två led, även om det civilrättsligt endast har skett en övergång.

Det kan alltså som LR påstår mycket väl vara oklart för bolaget huruvida säljaren säljer sin egen vara eller någon annans, detta är dock mervärdesskatterättsligt utan betydelse så länge säljaren bedriver mervärdesskattepliktig verksamhet. Jag tycker det är viktigt att betona att bedömningen huruvida säljaren säljer egen vara eller förmedlar annans vara ska göras utifrån bolagets synvinkel, dvs. hur bolaget uppfattar säljaren när denne anländer till bolaget för att sälja varan. Till exempel, om en privatperson kommer in på ett galleri och köper en tavla hur ska denne veta att om det är galleriet som är ägare till tavlan eller om galleriet säljer i eget namn men för annans räkning? Personen borde rimligtvis inte veta detta, eftersom att galleriet i båda fallen framstår som ägare till tavlan samt eftersom att försäljningen i båda fall är mervärdesskattepliktig och skall beläggas med moms. Privatpersonen behöver alltså inte veta vem som är den civilrättsliga ägaren till tavlan.

Bolagets avdragsrätt för den ingående mervärdesskatten påverkas därmed inte av huruvida säljaren är den civilrättsliga ägaren till varan han säljer. Oavsett om säljaren förmedlar varan eller äger den har bolaget avdragsrätt för ingående mervärdesskatt hänförlig till de förvärv som bolaget har gjort från de mervärdesskattepliktiga säljarna. Jag tycker inte att det är förenligt med gällande rätt att, på det sätt som länsrätten gjort, göra en fördelning av avdragsrätten utifrån vad som rimligtvis kan antas vara säljarnas försäljning av egen vara.

Jag tycker att det är högst väsentligt att se till propositionen 1968:100, som är den ursprungliga till ML och därmed tar upp syftet med lagen. I denna skrivs följande:

”Av praktiska skäl förslås dock att öppen skattedebitering ej ska behöva ske på verifikation som avser transport eller resetjänst eller tillhandahållande av vatten, gas eller elkraft.” (s. 137)

Vidare skrivs:

”I andra fall av avdragsgilla transaktioner kan man utgå från en skattedebitering och denna bör enligt utredningen också grunda avdragsrätt utan någon undersökning om säljarens status i mervärdesskattehänseende.” Denna föreslagna regel antogs vid både remisshandlingen och av departementschefen, och bara detta tycker jag tydligt beskriver att någon undersökningsplikt inte föreligger för en köpare, liksom framgår av regeringsrättens motivering i RÅ 84 1:67 som jag har presenterat i kapitel 2.4. I det rättsfallet framgick att den som gör avdrag för ingående skatt inte anses ha någon mera omfattande utredningsskyldighet vad gäller frågan om skattskyldighet föreligger för den som debiterat skatten.

Om det ska föreligga någon långtgående undersökningsplikt endast på grund av branschen bolaget bedriver verksamhet inom måste det, liksom Jan Kleerup skriver i sitt utlåtande, lagstiftas om detta. Men då kommer en, enligt mig, naturlig följdfråga: kan man verkligen sätta samma stämpel på alla inom branschen? Bolaget har ju trots allt, genom att månatligen kontrollera med skattekontoret, försökt att göra rätt för sig.

Att kräva en mer långtgående undersökningsplikt eftersom att de befinner sig i metallåtervinningsbranschen tycker jag är ren och skär diskriminering. Det finns ju många branscher som är kända för att fuska, t ex pizzerior och hårfrisörer. Ska det lagstiftas för en bransch på grund av att de har dåligt rykte, så anser jag att man måste räkna in alla branscher som anses vara att inte lita på. Och hur ska man kunna säkerställa vilka dessa branscher är? Är en person oärlig bara för att han sysslar med metallåtervinning, bakar pizzor eller klipper folk? Eller tvärtom, är en person ärlig bara för att han driver en kiosk eller säljer datorer? Det

går inte att nischa olika branscher på det sättet som skulle krävas för att kunna lagstifta som man har gjort i Spanien, Italien och Frankrike. Det kommer att medföra att människor känner sig åsidosatta och det kommer att kallas diskriminering ganska omgående. Jag tror heller inte att fusket hade minskat på grund av en lagstiftning, det är ju redan olagligt och ändå fuskas det!

Ska lagstiftning ske om långtgående undersökningsplikt måste det gälla alla, och då kommer jag direkt att tänka på proportionalitetsprincipen. Denna innebär ju trots allt att de åtgärder som vidtas ska stå i rimlig proportion till vad som står att vinna med dem. Om det nu skulle lagstiftas om en undersökningsplikt som är långtgående, kan det kräva mer av en del än vad det är värt. Alltså tvärtemot proportionalitetsprincipen.

Tänk bara en person som bedriver en liten verksamhet där bara han eller hon är anställd, är det rimligt att denna person ska behöva lägga tid på att undersöka om försäljaren verkligen är mervärdesskatteregistrerad? Och i så fall hur mycket tid? Eller i ett företag som köper av flera försäljare, vad krävs mer än att bolaget stämmer av varje månad med skattekontoret vilka som är registrerade för mervärdesskatt? Hur långt ska undersökningsplikten gå för att det ska vara rättvist för alla?

5. Slutsats

I detta sista kapitel kan ni ta del av min slutsats som analysen har lett till. Därefter följer förslag till framtida uppsatsämnen som jag tycker det hade varit intressanta att läsa om.

5.1 Slutsats

Jag har inte kunnat uppnå syftet med min uppsats, att utreda vilken undersökningsplikt som kan åläggas en skattskyldig person som yrkar avdrag för ingående mervärdesskatt. Det finns ingen litteratur om ämnet, och det är heller inte reglerat i lag eller praxis, och det därför är svårt att dra en trovärdig slutsats.

Vid den analoga tillämpningen av RSVs skrivelse har jag funnit att det enligt denna borde kunna föreligga en långtgående undersökningsplikt för bolaget. Samtidigt kan jag inte finna några som helst motiv till varför detta borde föreligga, eftersom att jag anser att det är skattemyndigheten om någon som ska veta vilka som är registrerade för mervärdesskatt. Precis som Stig Strömholm skriver kan varken verifikation eller logisk kontroll av min slutsats göras för att bedöma om jag har dragit rätt slutsats, förutsatt att jag enbart hade tillämpat analogi.

Utifrån den gällande rätt som jag har tagit del av och jämfört med de faktiska omständigheterna i analysen, har jag inte kunnat finna att det finns någon som helst grund för den undersökningsplikt som LR i mål nr 6771-03 uppställer. Vidare finns det inte någon grund för en sådan långtgående undersökningsplikt på grund av branschen som bolaget bedriver verksamhet inom. Även om undersökningsplikten som sagt inte är reglerat i lag eller praxis, tycker jag att LR ställer för höga krav och har tagit detta till sin spets.

Den största bedömningen av bolagets avdragsrätt i målet jag har presenterat har stannat vid frågan om bolaget har någon form av undersökningsplikt, och detta har fått en avgörande betydelse för bedömningen av avdragsrätten. Detta trots att varken LR eller skattemyndigheten har kunnat ange vilka ytterligare bevis bolaget skulle kunna förete för att de ska medges avdrag samt hur deras eventuella kontrollskyldighet skall yttra sig. LR har till och med konstaterat att det varken i lag eller praxis finns några klara anvisningar om vilka krav som kan ställas på den skattskyldige för att avdragsrätt för ingående moms ska medges. Trots det har LR godtagit skattemyndighetens långtgående beviskrav som således helt saknar förankring i gällande rätt enligt min åsikt.

Bolaget har trots allt kontrollerat säljarna med skattekontoret varje månad, och LR har konstaterade att dessa personer har bedrivit ekonomisk aktivitet och detta tolkar jag som att de uppfyller kraven i ML för yrkesmässig verksamhet eller näringsliknande former. Av lagtexten framgår att det inte finns något särskilt krav på att den skattskyldige skall vara självständig, utan regeln förutsätter att den skattskyldige redan har befunnits bedriva mervärdesskattepliktig verksamhet.

Även om jag inte har kunnat utreda vilken undersökningsplikt som egentligen kan åläggas en skattskyldig person som yrkar avdrag för ingående mervärdesskatt, anser jag som sagt att länsrätten går för långt i mål nr 6771-03, och att de åtgärder som bolaget i fråga har vidtagit är mer än nog för att uppfylla några eventuella krav.

5.2 Förslag till framtida uppsatsämnen

Under skrivandet av uppsatsen har jag funnit att det finns en del frågeställningar som hade varit intressanta att få besvarade. Jag har valt att inte gå vidare in på dessa i uppsatsen, utan presenterar dem istället i detta avsnitt.

En av frågeställningarna är hur en lagstiftning av långtgående undersökningsplikt för vissa branscher skulle kunna ske? Jag tänker på hur denna skulle utformas, samt vilka branscher som skulle drabbas. Som en följdfråga till detta uppkom ytterligare en intressant frågeställning, vilka följder skulle en sådan eventuell lagstiftning få? En lagstiftning skulle ju

innebära en viss diskriminering av vissa branscher, men är det ändå säkerställt att det kommer sluta fuskas? För hur ska det avgöras vilka branscher som är bovar, och hur vet man att det verkligen att det är dem?

Ytterligare en intressant frågeställning som skulle kunna utvecklas är hur långtgående undersökningsplikten egentligen är, med den lagstiftning som finns nu. Då detta varken regleras i lag eller praxis, anser jag att det hade varit ett intressant ämne att läsa om.

Referenser

Rättsfall

Länsrätten i Skåne län, 2003-10-02, mål nr 6771-03

Kammarrätten i Jönköpings län, 1997-09-08, mål nr 2927-1996

Kammarrätten i Göteborg, 2000-03-02, mål nr 6326-6327-1998,

Regeringsrätten 84 1:67

Propositioner

Proposition 1968:100

Lagar

Mervärdesskattelagen (1994:200)

Lag (1978:880) om betalningssäkerhet för skatter, tullar, avgifter

Inkomsskattelagen (1999:1229)

Direktiv

Sjätte mervärdesskattedirektivet 77/388

Skrivelser

RSV, 2002-12-19, dnr 10650-02/120

Utlåtanden

Jan Kleerup Ernst & Young Stockholm, 08- 520 592 26 jan.kleerup@se.ey.com

Litteratur

Kleerup, Jan & Westfahl, Lena. (2002) *Den svenska momsens*. 2:a reviderade uppl. Stockholm: Ernst & Young

Peczenik, Aleksander. (1995) *Juridikens teori och metod*. Stockholm: Fritzes förlag.

Strömholm, Stig. (1996) *Rätt, rättskällor och rättstillämpning*. Upplaga 5. Stockholm: Nordstedts Juridik