

Avdragsrätt

När kontorsanställda – inom vissa av arbetsgivaren angivna ramar – köper in skrivbord och skrivbordslampa, faktureras och är betalningsskyldiga gentemot leverantören, har arbetsgivaren inte ansetts förvärva möblerna från leverantören och kan därför inte göra avdrag för den ingående skatt som belöper på förvärven.

DIARIENUMMER	2-21/I
MEDDELANDEDATUM	2021-07-08
LAGRUM	8 kap. 3 § mervärdesskattelagen (1994:200)
SÖKANDE	X AB
MOTPART	Skatteverket
HAR ÖVERKLAGATS?	Ja

Förhandsbesked

X AB har inte rätt till avdrag för den ingående mervärdesskatt som belöper på kostnader för inköp av kontorsutrustning som sker i enlighet med det i ansökan beskrivna erbjudandet.

Bakgrund

Omständigheterna i ärendet

X AB (Bolaget) arbetar med [...].

Det senaste året har inneburit stora förändringar för Bolaget med avseende på hur verksamheten ska bedrivas och den pågående pandemin har accelererat den utvecklingen. Idag är den moderna arbetsplatsen flexibel och oberoende av plats eftersom en stor del av arbetet utförs digitalt. Bolaget har därför påbörjat ett omställningsarbete i organisationen för att möta de utmaningar som förändringen innebär samt de krav som ställs på de anställdas arbetsmiljö enligt arbetsmiljölagen. Bolaget har till följd härav tagit fram ett erbjudande där anställda för Bolagets räkning gör inköp av viss utvald kontorsutrustning för placering i den anställdes hem.

Erbjudandet avser kontorsanställda som har sådana arbetsuppgifter som kan utföras hemifrån. I korthet består erbjudandet av att den anställda kan göra ett inköp av skrivbord och skrivbordslampa för Bolagets räkning. Erbjudandet är begränsat till ett maxbelopp per anställd om [...] kr inklusive mervärdesskatt, vissa utvalda varor som Bolaget bedömt lämpliga ur ergonomisk synvinkel samt [...] utvalda leverantörer.

Vid betalning av inköpet ska den anställde uppge sitt eget namn och adress. Det är den anställde som är betalningsskyldig och som ansvarar för att betalning sker i tid till leverantören. För att Bolaget ska stå kostnaden för inköpet krävs att Bolagets namn anges, antingen under c/o eller under kommentarsfält med texten att beställningen avser inköp av kontorsutrustning för Bolagets räkning. Vid val av betalningssätt uppmanas den anställde att välja sitt företagskort, vilket underlättar senare administrativ hantering. Utlägget kompenseras dock även om annat kort används för betalning. Har en fysisk faktura eller kvitto mottagits ska dokumentet översändas i dess originalform. Begäran om ersättning behandlas därefter av Bolaget och utbetalning sker i direkt anslutning till att en begäran blivit godkänd.

Bolaget för ett register över vilka inköp som har godkänts och vilken kontorsutrustning som finns utplacerad hos vilken anställd. Skulle en anställning upphöra kan den anställde antingen köpa utrustningen till marknadspris eller lämna tillbaka kontorsutrustningen.

Frågan och parternas inställning

Bolaget vill veta om avdragsrätt föreligger enligt 8 kap. 3 § mervärdesskattelagen (1994:200), ML, för ingående skatt hänförlig till kostnader för inköp av kontorsutrustning som sker i enlighet med det erbjudande som beskrivs i ansökan.

Bolaget anser att avdragsrätt för ingående skatt föreligger vid inköp i enlighet med erbjudandet och anför följande. Syftet med avdragssystemet är att den mervärdesskatt som näringsidkare ska betala eller har betalat inom ramen för sin ekonomiska verksamhet inte till någon del ska belasta honom själv. Bolagets erbjudande har tagits fram för att anställda ska kunna utföra sina normala arbetsuppgifter från sina hem. Bolaget har begränsat erbjudandet till att enbart avse ett antal utvalda produkter som ur ett ergonomiskt perspektiv bedöms kunna förbättra de anställdas arbetsmiljö. Bolaget förväntar sig att de anställda använder kontorsutrustningen i samband med anställningen samt lämnar tillbaka eller köper ut den till marknadsmässigt pris då anställningen avslutas. Det är därför tydligt att kostnaderna har ett direkt och omedelbart samband med Bolagets samlade ekonomiska verksamhet och att det därför utgör en allmän omkostnad i verksamheten.

Enligt Bolagets uppfattning är kontorsutrustning såsom skrivbord och skrivbordslampa typiska exempel på nödvändig utrustning och ett minimum för vad de anställda kan förvänta sig att deras arbetsgivare tillhandahåller. Var denna utrustning placeras ska inte spela någon roll utan det avgörande är att utrustningen ska användas i de anställdas arbete och utgör tillgångar i bolagets ekonomiska verksamhet. Den omständigheten att anställda kan ha viss personlig nytta av kontorsutrustningen får anses underordnad till verksamhetens behov. Det är parternas avsikt vid förvärvstidpunkten att utrustningen ska ingå som tillgångar i Bolagets verksamhet, och även om en anställd är betalningsansvarig kan arbetsgivaren ha avdragsrätt om det kan anses naturligt att arbetsgivaren står för ett inköp. Utrustningen får därmed anses utgöra tillgångar i den ekonomiska verksamheten. Mot bakgrund härav gör Bolaget bedömningen att avdragsförbudet för stadigvarande bostad enligt 8 kap. 9 § ML inte är tillämpligt.

Skatteverket anser att Bolaget saknar rätt till avdrag för den ingående skatt som belöper på de anställdas inköp i enlighet med det erbjudande som beskrivs i ansökan och anför följande. Den ersättning Bolaget betalar till de anställda i samband med inköpen får ses som en s.k. kostnadsersättning, dvs. inköpen får ses som de anställdas förvärv och inte Bolagets.

Enligt det beskrivna erbjudandet är det Bolagets anställda som ingår avtal om inköp av kontorsutrustning i form av skrivbord och lampa (inventarier) med den utvalda leverantören. De anställda faktureras inköpen och är betalningsskyldiga för dessa gentemot leverantören. För att det ska vara frågan om ett utlägg krävs att arbetsgivaren är betalningsskyldig gentemot leverantören. I vissa situationer kan det undantagsvis godtas att en anställd gör ett utlägg för arbetsgivarens räkning även om den anställde har betalningsansvaret. Det gäller om det kan anses naturligt att arbetsgivaren står för inköpet. Då kan den ersättning som den anställde får från arbetsgivaren anses vara en ersättning för ett utlägg för arbetsgivarens räkning i stället för en kostnadsersättning, även om den anställde har gjort inköpen i eget namn, såsom vid kost, logi och representation. Enligt Skatteverkets mening kan dock inte undantaget utsträckas till att gälla inköp av inventarier som stadigvarande ska placeras i den anställdes bostad.

Enligt Skatteverkets uppfattning är det således de anställda och inte Bolaget som förvärvar inventarierna från leverantören. Transaktionerna mellan de anställda och Bolaget innebär inte att de anställda i egenskap av beskattningsbara personer överlåter inventarierna till Bolaget. Mervärdesskatt belöper därmed inte på Bolagets betalning till de anställda. Bolagets betalning till de anställda för inventarierna utgör i stället en kostnadsersättning.

För det fall Skatterättsnämnden skulle finna att inköpen får ses som Bolagets förvärv, anser Skatteverket att inköpen träffas av avdragsförbudet för stadigvarande bostad i 8 kap. 9 § ML. Avdragsförbudet är en nationell schablonregel som är tillåten enligt artikel 176 andra stycket i mervärdesskattedirektivet (2006/112/EG). Att avdragsförbud även får avse förvärv som används i en mervärdesskattepliktig verksamhet är förenligt med mervärdesskattedirektivet. I de nu beskrivna fallen är fråga om inköp av inventarier som stadigvarande ska vara placerade i den anställdes bostad under dennes anställning hos Bolaget. Inventarierna får anses typiska för boende i en normal bostad och kan också användas privat. Även om inventarierna, helt eller delvis, ska användas vid arbete i arbetsgivarens mervärdesskattepliktiga verksamhet gäller enligt Skatteverkets uppfattning avdragsförbudet för stadigvarande bostad vid inköpet av inventarierna.

Skälen för avgörandet

Rättsligt

Enligt 8 kap. 3 § första stycket ML får den som bedriver en verksamhet som medför skattskyldighet göra avdrag för den ingående skatt som hänför sig till förvärv eller import i verksamheten. Bestämmelsen har sin motsvarighet i artikel 168 i mervärdesskattedirektivet, enligt vilken bestämmelse en beskattningsbar person – i den mån varorna och tjänsterna används för den

beskattningsbara personens beskattade transaktioner – har rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt i den medlemsstat där han utför dessa transaktioner.

I 8 kap. 9 § första stycket 1 ML begränsas avdragsrätten enligt huvudregeln i 8 kap. 3 § ML på så sätt att avdrag inte får göras för sådan ingående skatt som hänför sig till stadigvarande bostad med vissa här inte aktuella undantag.

Mervärdesskattedirektivet innehåller inte någon direkt motsvarighet till bestämmelsen i 8 kap. 9 § 1 ML. Det svenska avdragsförbudet vilar i stället på den s.k. standstill-klausulen i artikel 176.

Skatterättsnämndens bedömning

Frågan är om Bolaget har rätt till avdrag för den ingående mervärdesskatt som belöper på kostnader för inköp av kontorsutrustning som sker på sätt som beskrivs i ansökan.

För att frågan om avdragsrätt ska kunna aktualiseras måste Bolaget förvärva den aktuella kontorsutrustningen. Därför måste Skatterättsnämnden först ta ställning till vem det är som förvärvar inventarierna.

Enligt vad som uppges i beskrivningen är det de anställda som beställer möblerna och uppger hemadressen som leveransadress. Det är inte Bolaget utan de anställda som faktureras för inköpen, är betalningsskyldiga gentemot leverantörerna och som ansvarar för att betalning sker i tid till leverantörerna. Enligt Skatterättsnämndens uppfattning är det därmed de anställda och inte Bolaget som förvärvar inventarierna.

Transaktionerna mellan de anställda och Bolaget innebär inte att de anställda i egenskap av beskattningsbara personer överlåter inventarierna till Bolaget. Bolaget kan därför inte dra av ingående skatt hänförlig till inköpet av kontorsutrustning som den anställde gör i enlighet med erbjudandet.

I avgörandet har deltagit Kristina Harmsen Hogendoorn, Birgitta Pettersson, Rolf Bohlin, Jeanette Fored, Christina Ohlsson, Anna Sandberg Nilsson (skiljaktig) och Madelaine Tunudd.

Ärendet har föredragits av Erika Örbom.

Skiljaktig mening

Anna Sandberg Nilsson är skiljaktig och anför följande.

Till skillnad från majoriteten anser jag att avdragsrätt föreligger för den ingående mervärdesskatt som belöper på kostnader för bolagets inköp av kontorsutrustning. Inköpen ska ses som utlägg för arbetsgivarens räkning och inte som kostnadsersättning. I och med majoritetens syn prövades inte frågan om avdragsförbudet för stadigvarande bostad.

Systemet med avdragsrätt vid inköp för den skattskyldiges ekonomiska verksamhet säkerställer ett momssystem som fungerar och uppfyller sitt syfte och sina ändamål. Skatten ska vara generell, enkel,

och rationell med få undantag och särregleringar. Den ska vara neutral, samhälls- och företagsekonomiskt effektiv, trygga sysselsättning och produktion, samt inte medföra dold kumulativ skatt (Rendahl 2015, Är mervärdesskatten en konsumtionsskatt eller företagsskatt?).

Det erbjudande som tagits fram av bolaget och det praktiska inköpsförfarandet har skett under rådande pandemi. Pandemin har även aktualiserat frågan om framtidens arbetsplatser i stort. Erbjudandet är omgärdat av en rad villkor för att bolaget ska acceptera kostnaden för inköp av kontorsutrustning som därefter ingår i bolagets inventarieregister. Om en anställning avslutas ska utrustningen återlämnas eller köpas ut. Bolaget har begränsat erbjudandet till att enbart avse produkter som ur ett ergonomiskt perspektiv bedöms kunna förbättra arbetsmiljön. Detta för att uppfylla kraven enligt arbetsmiljölagen.

Att den anställde själv kan välja bland vissa utvalda produkter ser jag som en nödvändighet då ett hem kan ha olika förutsättningar för en arbetsplats. Skatteverket anser att ett utlägg för arbetsgivarens räkning föreligger när arbetsgivaren är betalningsansvarig men att detta kan frångås i vissa situationer när det är naturligt att arbetsgivaren står för kostnaden som exempelvis vid kost, logi och representation (040316, dnr: 130 256490-04/113). Enligt Skatteverkets mening, i ärendet, kan detta inte utsträckas till inköp av inventarier, vilket dock inte framgår av ställningstagandet.

I aktuellt ärende sker beställning av och leverans till den anställde som också är betalningsansvarig. Detta anges av majoriteten vara skälet till att kostnaden måste ses som den anställdes trots att det i en pandemi måste som naturligt med annat förfarande. Momsen är en konsumtionsskatt där företag är uppbördsmän. Det kan inte ingå i tolkningen av momsregler att ställa krav på att företaget har viss inköpsorganisation. Under en pandemi skulle praktikaliteter runt en specifik inköpsorganisation t.ex. kunna motarbeta Folkhälsomyndighetens rekommendationer att inte närvara på den gemensamma arbetsplatsen. Däremot kan en lösning med decentraliserade inköp, anpassas efter situationen och vara praktisk när den anställde tillsammans med ansvarig chef samtidigt med utlägget kan verifiera att inköpet gjorts. En central fakturering och betalning när leveranser gått till de anställdas olika hemadresser kan vara en krävande hantering såväl i fakturautställarens system som i fakturamottagarens system och attestrundor. Pandemin har krävt en flexibilitet vid inköp av kontorsutrustning för att klara av distansarbetet och skäl finns inte att ifrågasätta bolagets val av praktisk hantering.

Av det som framförts i ärendet anser jag att det är bolaget som gör inköp för sin verksamhet och att hanteringen ska ses som ett utlägg för bolagets räkning.