

26 Uthyrning av verksamhetslokal

Vem som kan medges frivillig skattskyldighet

26.1 Allmänt

Frivillig skattskyldighet vid uthyrning eller annan upplåtelse av fastighet kan medges fastighetsägare, första- och andrahandshyresgäst, bostadsrättshavare, konkursbo samt mervärdesskattegrupp som avses i 6 a kap. ML. För mervärdesskattegrupp gäller att ansökan om frivillig skattskyldighet ska inges av gruppövudmannen, 9 kap. 1 § ML, 3 kap. 3 § 2 st. och 3 st. 1 och 2 p. ML.

Frivillig skattskyldighet kan i vissa fall medges innan uthyrning påbörjats (s.k. uppförandeskede). De som kan beviljas frivillig skattskyldighet i dessa fall är fastighetsägare, konkursbo samt mervärdesskattegrupp enligt 6 a kap. ML, 9 kap. 2 § ML och 3 kap. 3 § 3 st. 3 p. ML. Se vidare i MOMSHL 2004 avsnitt 21.4.

Den frivilliga skattskyldigheten vid uthyrning av verksamhetslokal är förenad med en rad materiella och administrativa bestämmelser som måste iaktas av den som vill bli eller är frivilligt skattskyldig. Det gäller särskilt vid förändringar i ägandet och i skattskyldigheten. De materiella bestämmelserna beskrivs närmare i MOMSHL 2004, avsnitt 21. Se även SKV:s broschyr SKV 563.

26.2 Ansökan om frivillig skattskyldighet

Den som ansöker om att bli frivilligt skattskyldig för uthyrning av verksamhetslokal ska anmäla sig för registrering hos SKV om han inte redan är registrerad för moms. Anmälan sker på blankett SKV 4620. Därutöver ska en särskild ansökan om frivillig skattskyldighet, blankett SKV 5704, med uppgifter om den uthyrda fastigheten lämnas.

Enligt 3 kap. 2 § 2 st. SBL ska en anmälan lämnas för varje särskild verksamhet som den skattskyldige bedriver. Om en fastighetsägare ska vara skattskyldig för flera av sina fastigheter behöver han endast lämna en registreringsanmälan, men måste lämna särskild ansökan (SKV 5704) för varje taxeringsenhet som ska omfattas av skattskyldigheten. När det gäller uthyrning i andra och tredje hand bör begäran avse varje lokal som ska omfattas av den

frivilliga skattskyldigheten.

Den som önskar bli frivilligt skattskyldig avgör själv vilka lokaler etc. som – under de förutsättningar som gäller för frivillig skattskyldighet – ska omfattas av skattskyldigheten.

SKV fattar – om förutsättningar för skattskyldighet föreligger – särskilt beslut om skattskyldighet för varje sådan begäran. Om frivillig skattskyldighet därefter önskas för ytterligare lokaler ska ny begäran lämnas om detta på blankett SKV 5704 och SKV fattar nytt beslut. Kan begäran om frivillig skattskyldighet inte bifallas fattar SKV beslut om detta. Sådant beslut kan överklagas till länsrätten.

Uppförandeskede

Om SKV anser att omständigheterna är sådana att frivillig skattskyldighet under uppförandeskede inte bör medges, meddelar SKV avslagsbeslut. Sökanden kan överklaga detta. Om SKV då, vid den obligatoriska omprövningen, t.ex. på grund av att nya fakta kommit fram – finner skäl att bifalla ansökan bör den frivilliga skattskyldigheten gälla fr.o.m. den dag ansökan ursprungligen kom in till SKV eller den senare dag som sökanden önskar att skattskyldigheten ska inträda.

Om SKV har fattat beslut om skattskyldighet under uppförandeskede, men förutsättningarna härför inte längre föreligger får SKV, enligt 9 kap. 6 § 2 st. ML fatta beslut om upphörande av skattskyldigheten, se vidare i MOMSHL 2004 avsnitt 21.11.

26.3 Anmälan om överlåtelse av fastighet

9 kap. 7 § 1 st. ML

En överlåtelse av fastighet skall anmälas till Skatteverket av både den tidigare och den nye ägaren. *Lag (2003:659).*

Skattskyldigheten övergår automatiskt

Då fastighet som omfattas av frivillig skattskyldighet överläts, övergår den frivilliga skattskyldigheten utan särskild ansökan och beslut på den nye ägaren. Det gäller såväl onerösa som benefika fall. Även fusioner och verksamhetsöverlåtelser omfattas av dessa bestämmelser. Den nye ägaren behöver alltså inte lämna ansökan om frivillig skattskyldighet. Om den nye ägaren önskar att ytterligare lokaler ska omfattas av frivillig skattskyldighet måste han dock ansöka om skattskyldighet för dessa lokaler (blankett SKV 5704) och SKV fatta beslut om den utökade skattskyldigheten.

Anmälan från säljare och köpare

Av 9 kap. 7 § 1 st. ML framgår dock att en sådan överlåtelse ska anmälas till SKV av såväl den tidigare som den nye ägaren. Anmälan, som ska lämnas skriftligt, kan göras av överlåtaren på blankett SKV 5722 och av förvärvaren på blankett SKV 5721. Var och en av dem lämnar anmälan till SKV. SKV behöver dock inte fatta något formellt beslut med anledning av anmälan.

**Skatte- och
avgiftsanmälan**

I de fall den nye ägaren inte redan är registrerad för moms ska han också anmäla sig för registrering hos SKV. Sådan anmälan sker på blankett SKV 4620.

Transportköp

SKV anser att vid s.k. transportköp kan den frivilliga skattskyldigheten gå över från den förste till den siste i kedjan om den siste förvärvaren tillträder fastigheten i samband med att den förste i kedjan frånträder. Om det uppkommer ett tidsmässigt glapp bör inte gälla att den frivilliga skattskyldigheten går över direkt från den förste till den siste i kedjan. Det kan i sådana situationer krävas en fullständig omgång av registrering och överföring av jämkningsskyldighet.

26.4 Anmälan om ändrad användning

9 kap. 7 § 2 st. ML

En fastighetsägare är skyldig att till Skatteverket anmäla sådant förhållande som enligt 6 § första stycket medför att skattskyldigheten upphör. *Lag (2003:659).*

Anmälan

Om förhållandena ändras så att förutsättningar för frivillig skattskyldighet föreligger i mindre omfattning än tidigare eller upphör ska den som är frivilligt skattskyldig underrätta SKV om de ändrade förhållandena enligt 9 kap. 7 § 2 st. ML. Den frivilliga skattskyldigheten upphör utan föregående ansökan och beslut från SKV enligt 9 kap. 6 § ML när fastigheten övergår till att användas i annan verksamhet än skattepliktig uthyrning eller uthyrning inte kan ske på grund av brand eller annan orsak som uthyraren inte råder över eller på grund av rivning. Anmälan görs på blankett SKV 5723.

26.5 Ansökan om upphörande av skattskyldighet

**Gemensam
ansökan**

Vid överlåtelse av fastighet som omfattas av frivillig skattskyldighet övergår den frivilliga skattskyldigheten på förvärvaren av fastigheten utan särskild ansökan (jfr dock vad som sägs ovan angående skyldigheten att anmäla en sådan överlåtelse). Det finns emellertid en möjlighet för parterna att låta den frivilliga skattskyldigheten upphöra vid den nye ägarens tillträde till fastigheten. SKV beslutar att den frivilliga skattskyldigheten ska upphöra vid den nye ägarens tillträde om den tidigare och den nye ägaren gemensamt ansöker om detta innan den nye ägarens tillträde av fastigheten. Sådan ansökan görs på blankett SKV 5724.

26.6 Anmälan om avregistrering

I de fall den frivilliga skattskyldigheten har upphört antingen på grund av överlåtelse av fastighet eller ändrad användning och uthyrningen var den enda momspliktiga verksamhet som uthyraren bedrev ska uthyraren dessutom anmäla sig för avregistrering ur momsregistret. Momsregistreringen ska dock kvarstå om skyldighet att jämka tidigare avdragen ingående moms föreligger. Bestämmelserna i 10 kap. 37 § SBL och 7 § SBF är således tillämpliga vid frivillig skattskyldighet enligt 9 kap. ML.

26.7 Redovisning i skattedeklaration

Enligt SKV:s uppfattning föreligger vid s.k. frivillig skattskyldighet sådana särskilda skäl för redovisning i skattedeklaration som anges i 10 kap. 11 § SBL. Detta innebär att den som blir skattskyldig för fastighetsuthyrning alltid ska lämna redovisning i en skattedeklaration. Skälet till denna ståndpunkt är de särskilda reglerna om denna skattskyldighet i 9 kap. ML. KR i Stockholm ansåg i dom 2003-09-29 (mål nr 5317-2001) att särskilda skäl för redovisning i skattedeklaration fortfarande som regel ska anses föreligga vid frivillig skattskyldighet vid uthyrning av verksamhetslokal. Se vidare i avsnitt 4.3.4.