

## Utländska byggmästares verksamhet i Sverige ur moms synpunkt efter den 1 januari 1996

I SkatteNytt 9 1995 gick jag igenom de utländska byggmästarnas momssituation beträffande arbeten i Sverige före och efter den 1 januari 1995, dvs. jag pekade på skillnader i berörda hänseende med anledning av regeländringar i samband med Sveriges medlemskap i EU. Nu har jag anledning att återkomma i frågan på grund av vissa tekniska justeringar i mervärdesskattelagen (ML) som gjordes genom SFS 1995:1286 den 1 januari 1996, dvs. samtidigt som det s.k. andra förenklingsdirektivet (95/7/EEG) implementerades i ML.

Den viktigaste förändringen i förevarande hänseende är att den s.k. kundregeln på fastighetsområdet - vilken enbart Sverige praktiserade - nu har upphört. Lagtekniskt har detta åstadkommit genom att 1 kap 2 § första stycket 2 ML inte längre hänvisar till 5 kap 4 § ML, utan enbart till 5 kap 7 § ML (jfr prop. 1995/96:58 sid. 46). I likhet med vad som gäller i övrigt inom EU finns i Sverige fortfarande kundregler bl.a. för s.k. intellektuella tjänster (5 kap 7 § ML), men inte längre för tjänster som avser fastigheter - där sker i stället beskattningen av tillhandahållaren av tjänsterna (i det land där fastigheten som tjänsterna avser är belägen), jfr 5 kap 4 § ML och artikel 9(2a) i EGs sjätte momsdirektiv (77/388/EEG). Sålunda kan inte längre kunden momsbeskattas för förvärv av tjänster avseende sin svenska fastighet från en utländsk byggmästare, oavsett om det rör sig om reparationstjänster på en befintlig byggnad eller ny-, till- eller ombyggnation på fastigheten. I reparationsfallet var tidigare den s.k. kundregeln tillämplig, men detta kan numera betraktas som en parentes som endast gällde under tidsperioden från och med den 1 juli 1994 till och med den 31 december 1995.

Någon kundregel finns alltså inte längre i förevarande sammanhang, varför utländska byggmästare - som ju i subjektivt hänseende är yrkesmässiga - skall momsbeskattas här för omsättningar av momspliktiga (varor och) tjänster som de gör i Sverige, hur enstaka och tillfälliga dessa omsättningar än må vara (jfr prop. 1994/95:57 sid. 155). *Reglerna har sålunda förenklats från och med den 1 januari 1996. En utländsk byggmästare skall momsregistrera sig här själv eller genom ombud för såväl tillhandahållande av reparationstjänster på hus i Sverige som för större byggnationer som denne utför här.* I sammanhanget kan också nämnas att s.k. arbetsbeting från och med den 1 januari 1996 återigen betraktas som tjänster och inte som varuomsättningar (jfr prop. 1995/96:58 sid. 38). Fortfarande är det dock, enligt min mening, fråga om en varuomsättning här, när den utländske byggmästaren på egen fastighet i Sverige uppför en byggnad och sedan säljer fastigheten (jfr prop. 1994/95:57 sid. 162). Även för ett sådant "egenregibygge" momsbeskattas byggmästaren här, men genom s.k. uttagsbeskattning under byggnationen (jfr 2 kap 7 § ML) - själva fastighetsförsäljningen sker sedan momsfritt.

Om byggmästaren är verksam i Sverige i sådan grad att han anses ha fast driftställe här, eller äger fastigheten här (egenregibygge), skall han själv momsregistrera sig här (och även inkomstbeskattas här). Vid en mindre omfattning av arbetena i Sverige, skall han också momsregistrera sig här men kan då göra så via ett svenskt ombud (då inkomstbeskattas byggmästaren normalt sett inte här).

Avslutningsvis skall nämnas att införandet av det andra förenklingsdirektivet i och för sig innebär att en kundregel numera gäller för en momsregistrerad svensk kunds förvärv av arbete på lös egendom (1 kap 2 § första stycket 3, 5 kap 6 § första stycket 4 och 5 kap 6b § ML), men endast om varan efter arbetets utförande transporteras ut ur det andra EG-land där det har

utförts (jfr prop. 1995/96:58 sid. 35 och 50). Därför omfattas inte en utländsk byggmästares arbeten på en svensk byggnad å annans mark av den nya kundregeln, trots att det definitionsmässigt är fråga om arbete på lös egendom. Även i detta fall skall alltså den utländske byggmästaren momsregistrera sig här själv eller genom ombud.