

Momsforskningen i Sverige

– vart är den på väg?

Del 1

Björn Forssén återkommer i denna artikel, i två delar, till forskningen om mervärdesskatt (moms) i Sverige. Han återknyter till bland annat ett par av sina tidigare artiklar i Balans fördjupning, och utgår beträffande metodfrågor från sin översyn i Tidskrift utgiven av Juridiska Föreningen i Finland, där slutsatsen är att momsforskningen kan vara på väg mot att inte längre behandlas som ett rättsvetenskapligt ämne. I så fall blir de svenska forskningsresultaten inom mervärdesskatterätten inte användbara för lagstiftarna i de olika EU-medlemsstaterna, för domstolar och skattemyndigheter inom EU eller för andra rättstillämpare. Björn Forssén anser att det totalt sett inverkar menligt på genomförandet av EU-projektet, framför allt i Sverige.

Text: **Björn Forssén**



del 1 sammanfattar jag mina slutsatser från min artikel Momsforskningen i Sverige – metodfrågor, som publicerades i Tidskrift utgiven av Juridiska Föreningen i Finland (JFT) nr 6/2020 s. 716-757 (cit. Forssén 2020a).¹ Den övergripande

slutsatsen gäller valet av metod för olika forskningsinsatser i ämnet mervärdesskatterätt i Sverige. I valet mellan att tillämpa en rättsdogmatisk metod, en komparativ metod eller en rättsdogmatisk metod kompletterad med en komparativ metod är det avgörande för att forskningsresultatet ska kunna förväntas vara användbart för lagstiftarna i de olika EU-medlemsstaterna, för domstolar och skattemyndigheter inom EU eller för andra rättstillämpare, att forskaren är medveten om vad som utgör moms enligt EU-rätten. De materiella reglerna om moms består i bestämmelser om skyldigheter respektive rättigheter enligt det gemensamma momssystemet i EU, och det är rätten till avdrag för ingående moms på förvärv och import i den beskattningsbara personens ekonomiska verksamhet (avdragsrätten) som i första hand är avgörande i nämnda hänseende.

Om forskaren inte beaktar betydelsen av avdragsrätten för bestämningen av vad som utgör moms enligt EU-rätten, uppstår typiskt sett en sådan brist vid valet av metod för forskningsinsatsen att sannolikheten för användbarhet av forskningsresultatet i nämnda hänseenden minskar. En sådan forskningsinsats kan till och med bli helt oanvändbar för rättstillämparna, när det gäller att bedöma implementeringsfrågan, det vill säga frågan om genomförandet i exempelvis svenska mervärdesskattelagen (1994:200), ML, av bestämmelserna i EU:s mervärdesskattedirektiv (2006/112/EG) är EU-konform. Mot bakgrund av betydelsen, i enlighet med den primärrättsliga artikel 113 fördraget om EU:s funktionssätt (FEUF), av harmoniserade lagstiftningar i

EU-medlemsstaterna avseende de indirekta skatterna och avgifterna, det vill säga bland annat moms, för att säkerställa att den inre marknaden upprättas och fungerar och för att undvika konkurrenssnedvridning, inverkar det menligt på genomförandet av EU-projektet, framför allt i Sverige, om momsforskningen i Sverige är på väg mot att forskningsresultaten blir oanvändbara för att bedöma implementeringsfrågan. I enlighet med artikel 288 tredje stycket FEUF är det nämligen bindande för varje EU-medlemsstat att genomföra (implementera) direktiv såsom mervärdesskattedirektivet med avseende på det resultat som ska uppnås med direktivet.

Mervärde definieras inte i vare sig mervärdesskattedirektivet eller ML. I stället definieras mervärdesskatteprincipen enligt EU-rätten, och därmed vad som utgör moms enligt EU-rätten, i artikel 1.2 i mervärdesskattedirektivet: principen om en generell avdragsrätt är, jämte reciprocitetsprincipen och övervältringsprincipen, en beståndsdel i mervärdesskatteprincipen. Därmed är avdragsrätten inte bara ett avgörande kriterium för att bestämma vad som utgör moms enligt EU-rätten, utan också central för att överhuvudtaget kunna föra fördjupade resonemang om moms enligt EU-rätten (jfr Forssén 2020a, avsnitten 2.1 och 4.6.1).

De svenska doktorsavhandlingarna och en licentiatavhandling om moms är hittills följande:

- Björn Westberg, *Nordisk mervärdesskatterätt – behandlingen av utländska företag, varor eller tjänster inom ramen för nationella lagar*, Juristförlaget JF AB, Stockholm 1994 (cit. Westberg 1994).
- Jesper Öberg, *Mervärdesbeskattning vid obestånd ANDRA UPPLAGAN*, Norstedts Juridik AB, Stockholm 2001 (cit. Öberg 2001).²
- Eleonor Alhager (numera Kristoffersson), *Mervärdesskatt vid omstruktureringar*, lustus förlag, Uppsala 2001 (cit. Alhager 2001).
- Oskar Henkow, *Financial Activities in European VAT A Theoretical and Legal Research of the European VAT System and the Actual and Preferred*

Treatment of Financial Activities. Kluwer Law International. Alphen aan den Rijn 2008 (cit. Henkow 2008).³

- Pernilla Rendahl, *Cross-Border Consumption Taxation of Digital Supplies*, IBFD, Amsterdam 2009 (cit. Rendahl 2009).⁴
- Mikaela Sonnerby, *Neutral uttagsbeskattning på mervärdesskatteområdet*, Norstedts Juridik AB, Stockholm 2010 (cit. Sonnerby 2010).
- Björn Forssén, *Skattskyldighet för mervärdesskatt – en analys av 4 kap. 1 § mervärdesskattelagen*. Jure Förlag AB 2011 (licentiatavhandling, cit. Forssén 2011).⁵
- Björn Forssén, *Skatt- och betalningsskyldighet för moms i enkla bolag och partrederier*. Örebro Studies in Law 4/2013 (cit. Forssén 2013).⁶
- Marta Papis-Almansa, *Insurance in European VAT On the Current and Preferred Treatment in the Light of the New Zealand and Australian GST Systems*, Lund University, Lund 2016 (cit. Papis-Almansa 2016).
- Mikael Ek, *Leveranser och unionsinterna förvärv i mervärdesskatterätten*, Iustus Förlag AB, Uppsala 2019 (cit. Ek 2019).
- Giacomo Lindgren Zucchini, *Composite Supplies in the Common System of VAT*. Örebro Studies in Law 14/2020 (cit. Lindgren Zucchini 2020).⁷

I Forssén 2020a delade jag in genomgången av avhandlingarna beträffande frågan om metodval för studien av den mervärdesskatterättsliga frågan i två huvudspår: 1) tillämpning av enbart en komparativ metod eller av en rättsdogmatisk metod kompletterad med en komparativ metod som stöd respektive 2) tillämpning av enbart en rättsdogmatisk metod.

Om Westberg 1994, Öberg 2001 och Sonnerby 2010

I de båda första avhandlingarna i ämnet mervärdesskatterätt i Sverige, Westberg 1994 respektive Öberg 2001, tillämpades en komparativ metod respektive en rättsdogmatisk metod. Öberg 2001

bedömer jag vara av mindre betydelse i förevarande hänseende, eftersom analysen däri är begränsad beträffande EU-rätten. Däremot är Westberg 1994 av stort värde för momsforskningen. Där belystes rättsläget på momsområdet i samtliga nordiska länder, varvid också EG-rättsliga regler beaktades, trots att den avhandlingen är från april 1994 och sålunda från tiden innan ML den 1 juli 1994 ersatte lagen (1968:430) om mervärdesskatt (GML) samt tiden före Sveriges EU-inträde 1995. Metoden som användes för studien var den komparativa, och det betonades att med den metoden blir det väsentliga för studien reglernas funktion och reglernas inplacering i deras rättsliga sammanhang. Detta är betydelsefullt inte minst för forskarens förslag *de lege ferenda* till lagstiftaren, det vill säga om att ändra en viss regel i ML utifrån en analys av närmast motsvarande bestämmelse i mervärdesskattedirektivet (implementeringsfrågan). EG-rätten på området influerade den svenska moms­lagstiftningen redan vid införandet av GML 1969. Westberg 1994 bör enligt min mening betraktas som en grund för att andra svenska forskningsinsatser på momsområdet ska kunna förväntas ge användbara forskningsresultat på temat EU-konformitet för lagstiftaren beträffande implementeringsfrågan, oavsett om de begrepp eller uttryck som den avser används eller definieras av EU-rätten på området, det vill säga i första hand i mervärdesskattedirektivet (jfr Forssén 2020a, avsnitt 4.4). I detta sammanhang får jag också nämna från Sonnerby 2010 (s. 30), där analysen av frågan om en neutral uttagsbeskattning på momsområdet skedde med tillämpning av en rättsdogmatisk metod, att också en komparativ metod användes för att få ytterligare perspektiv på frågan om implementering av mervärdesskattedirektivet i ML, och att det därvidlag anförs i Sonnerby 2010 att ”en komparativ metod bidrar till att förstå det egna rättssystemet bättre och se nya möjligheter” (jfr Forssén 2020a, avsnitt 4.5.2).

Från Forssén 2020a får jag, om avhandlingarna i de båda huvudspåren etc., nämna följande.

Om huvudspår 1 med Alhager 2001, Rendahl 2009, Sonnerby 2010 och Papis-Almansa 2016 samt om Westberg 1994, Forssén 2011 och Forssén 2013

I den tredje svenska avhandlingen i ämnet mervärdesskatt, Alhager 2001, anges (på sidan 26) att den är upplagd på samma sätt som i Westberg 1994. I Alhager 2001 sker en jämförelse mellan svensk rätt och tysk rätt beträffande implementeringsfrågan. En sådan komparativ analys från ett internt EU-perspektiv för studien av den frågan ökar enligt min mening sannolikheten för att forskningsresultatet ska bli användbart för rättstillämparna därvidlag, eftersom avhandlingen är inriktad på att pröva just hur implementeringen av mervärdesskattedirektivets regler om omstruktureringar har skett i de nationella moms­lagstiftningarna i fråga (jfr Forssén 2020a, avsnitt 4.5.2). Professor Eleonor Kristoffersson (f.d. Alhager)⁸ var huvudhandledaren till mina avhandlingar, och därmed var Alhager 2001 en förebild för mitt arbete, precis som Westberg 1994 var förebilden för hur arbetet med Alhager 2001 var upplagt. Metoden i Westberg 1994 var, som nämnts (se avsnitt 2.1), komparativ, och en komparativ metod användes också i Rendahl 2009. I Alhager 2001 och Papis-Almansa 2016 tillämpades, i likhet med i Sonnerby 2010, en rättsdogmatisk metod kompletterad med en komparativ metod. I Rendahl 2009 och Papis-Almansa 2016 tillämpades den komparativa metoden med ett enbart externt perspektiv på EU-rätten på momsområdet.

I Forssén 2011 resonerade jag om relevansen av att komplettera den rättsdogmatiska metoden med en komparativ metod. Den internationella utblick och min enkät till skatteförvaltningar och finansministerier i ett antal länder, som jag gjorde i det arbetet, visade, beträffande huvudfrågan om EU-konformiteten med bestämningen av skattesubjektet, att kopplingen till den icke harmoniserade inkomstskatterätten för bestämningen av skattesubjektet i 4 kap. 1 § 1 ML var unik för Sverige [jfr Forssén 2011 s. 71, 72, 279-297 (Bilaga 2 – Internationell utblick) och 349 och även Forssén 2020a, avsnitt 4.3]. Därför bedömde

jag att det för frågan om EU-konformiteten med den kopplingen var tillräckligt att göra en rättsdogmatisk analys. Det ledde till att jag i Forssén 2011 föreslog att begreppet yrkesmässig verksamhet avseende bestämningen av skattesubjektet i huvudregeln 4 kap. 1 § 1 ML skulle anpassas till begreppet beskattningsbar person enligt huvudregeln i artikel 9.1 första stycket i mervärdesskattedirektivet. Genom SFS 2013:368 skedde därefter också en lagändring, så att bestämningen av skattesubjektet enligt 4 kap. 1 § ML inte längre kopplar till 13 kap. inkomstskattelagen (1999:1229). I stället implementerades därigenom bestämningen av vem som är beskattningsbar person enligt huvudregeln i artikel 9.1 första stycket i mervärdesskattedirektivet ordagrant i 4 kap. 1 § första stycket första meningen ML.

I Forssén 2013 gjorde jag beträffande representantregeln avseende moms i enkla bolag och partrederier, som ett stöd till den rättsdogmatiska metoden, en komparativ analys från ett internt EU-perspektiv angående implementeringsfrågan och sålunda med Alhager 2001 som förebild, varvid jag jämförde den regeln i ML med behandlingen av sammanslutningar och partrederier enligt finska mervärdesskattelagen (1501/1993). Eftersom icke-rättssubjekt behandlas olika i Sverige och Finland beträffande bestämningen av vem som är ett skattesubjekt momsmässigt sett föreslog jag i Forssén 2013 (s. 225 och 226) att Sverige borde ta upp frågan på EU-nivå i samråd med Finland. I Forssén 2020a, avsnitt 4.3 anger jag även att jag har upprepat problematiken och mitt förslag i en artikel i JFT under 2019 och i en kommentar till ett lagförslag i JFT 2020: se sidorna 69 och 70 i Om rättsliga figurer som inte utgör rättssubjekt – den finska och svenska mervärdesskattelagen i förhållande till EU-rätten, JFT 1/2019, s. 61-70 (cit. Forssén 2019) respektive sidorna 393 och 394 i Synpunkter på vissa regler i förslaget till en ny mervärdesskattelag i Sverige – SOU 2020:31, JFT 3/2020 s. 387-398 (cit. Forssén 2020b).

Eftersom avdragsrätten är ett avgörande kriterium för att bestämma vad som utgör moms enligt

EU-rätten, och därmed också central för att överhuvudtaget kunna föra fördjupade resonemang om moms i den betydelsen, anför jag i Forssén 2020a, beträffande Rendahl 2009 och Papis-Almansa 2016, att ett enbart externt perspektiv på EU-rätten på momsområdet vid tillämpning av en komparativ metod inte bör ske, utan något EU-land bör också ingå, så att ett internt perspektiv gör det mera sannolikt att forskningsresultatet blir användbart för rättstillämparna beträffande implementeringsfrågan. Om även ett externt perspektiv ska förekomma, bör det dock nog utredas, såsom jag gör i Bilaga 2 (s. 279-297) i Forssén 2011, om tredjelandet i fråga har moms enligt vad som förstås med moms enligt EU-rätten, varvid frånvaro av principen om en generell avdragsrätt diskvalificerar landet i fråga som underlag för en komparativ studie av implementeringsfrågan. Om ett tredje land saknar en generell avdragsrätt i det system som beskrivs som ett momssystem (*value-added tax, VAT*) eller ett system avseende *Goods and Services Tax (GST)*, är det nämligen inte fråga om moms enligt EU-rätten, utan om en bruttoomsättningsskatt såsom punktskatt. Annars framhåller jag i förevarande sammanhang som något mycket viktigt från Rendahl 2009 att däri (s. 50 och 51) anfördes att det föreligger risker med jämförelser med tredjeländer på grund av fundamentala skillnader konstitutionellt sett, varvid det framhålls att det är bara inom EU som fri rörlighet för bland annat varor och tjänster (på den inre marknaden) finns, vilket jag även nämner på sidan 282 i Forssén 2011 (jfr Forssén 2020a, avsnitten 4.5.1, 4.5.2 och 5.2).

För övrigt håller jag Papis-Almansa 2016 före Rendahl 2009, eftersom GST-systemen i Nya Zeeland och Australien har valts för komparationen i förstnämnda avhandling, medan GST-systemen i Australien och Kanada har valts i Rendahl 2009 och Kanada, till skillnad från Australien – och Nya Zeeland – ligger långt ifrån EU-rätten på momsområdet som ett tredje land som saknar en enhetlig moms, det vill säga ett gemensamt momssystem för landets olika delar. Att ett sammanhållet momssystem, en enhetlig moms är ett rättspolitiskt mål för vad som förstås

med moms enligt EU-rätten följer redan av mervärdesskattedirektivets fullständiga titel, det vill säga att det är ett direktiv om ett gemensamt system för mervärdesskatt.

Om huvudspår 2 med Henkow 2008, Ek 2019 och Lindgren Zucchini 2020 samt om de övriga nämnda svenska avhandlingarna i ämnet mervärdesskatterätt

I Henkow 2008, Ek 2019 och Lindgren Zucchini 2020 används en rättsdogmatisk metod. Jag betecknar metoderna i Henkow 2008 respektive i Lindgren Zucchini 2020 som rent rättsdogmatiska, då där anges att en rent teknisk jämförelse skulle vara särskilt lämpad för moms respektive valet av den rättsdogmatiska metoden görs reservationslöst. I Ek 2019 används också en rättsdogmatisk metod, men, till skillnad från i Henkow 2008 och Lindgren Zucchini 2020, anfördes den inte som den enda lämpliga för studien, varför jag inte betecknar metoden i Ek 2019 som rent rättsdogmatisk. I Ek 2019 kan nämligen en medvetenhet om att den rättsdogmatiska metoden inte är den enda lämpliga för rättsvetenskapliga studier i mervärdesskatterätt utläsas, genom att metoden däri beskrivs som "traditionell" endast "i den bemärkelsen att en rättsdogmatisk metod eller utgångspunkt inte är ovanlig i mervärdesskatterättsliga avhandlingar" (jfr Forssén 2020a, avsnitten 4.6.1 och 4.6.2).

I Henkow 2008 tillämpades en rättsdogmatisk metod ("a traditional method of jurisprudence") för analysen av finansiella aktiviteter i förhållande till EU:s gemensamma momssystem, och där anfördes som ett notoriskt faktum att mervärdesskattesystem som antagits världen över liknar varandra, vilket gör att en rent teknisk jämförelse skulle vara särskilt lämpad för mervärdesskatt. Sålunda betecknar jag metoden i Henkow 2008 som en rent rättsdogmatisk metod. I Lindgren Zucchini 2020 användes för analysen av sammansatta transaktioner (eng., *composite supplies*) i momshänseende också enbart en rättsdogmatisk metod ("legal dogmatics"), men där lämnas inte något sådant motiv som i Henkow 2008 till valet av den rättsdogmatiska metoden. Eftersom det

”Med en sådan utveckling kommer momsforskningen att mera likna forskning inom naturvetenskapen – som om mervärdesskattedirektivet innehåller något som liknar ett fysiskt föremål som ska upptäckas och benas ut.”

inte heller i Lindgren Zucchini 2020 används en komparativ metod till stöd för den rättsdogmatiska, och valet av den rättsdogmatiska metoden görs reservationslöst, betecknar jag även den rättsdogmatiska metod som används i Lindgren Zucchini 2020 som rent rättsdogmatisk (jfr Forssén 2020a, avsnitt 4.6.1).

Metodvalet i Lindgren Zucchini 2020 är i linje med metodvalet i Henkow 2008, men i Lindgren Zucchini 2020 borde ha beaktats att redan Rendahl 2009 får anses ha avfärdat motivet i Henkow 2008 till att välja en rent rättsdogmatisk metod. Vad som anförs i Henkow 2008 stämmer helt enkelt inte, det vill säga att mervärdesskattesystem som antagits världen över är så lika varandra att en rent teknisk jämförelse skulle vara särskilt lämpad för mervärdesskatt. I Forssén 2020a erinrade jag om vad jag också här ovan nämner från Rendahl 2009, nämligen att det beträffande tredjeländer förekommer fundamentala skillnader konstitutionellt sett, såtillvida att det är bara inom EU som fri rörlighet för bland annat varor och tjänster finns. Den fria rörligheten är grundläggande för att en neutral moms ska fungera på EU:s inre marknad och säkerställa att den inre marknaden upprättas och fungerar. Därför får inte skillnaderna konstitutionellt sett, det vill säga med avseende på att konkurrensnedvridning ska undvikas på den inre marknaden enligt artikel 113 FEUF, negligeras metodologiskt. Rendahl 2009 borde ha övertygat till en komplettering av den rättsdogmatiska metoden med en komparativ metod i Lindgren Zucchini 2020 (jfr Forssén 2020a, avsnitt 4.6.1). Jag noterar dessutom att det i Lindgren Zucchini 2020 – utan förklaring – inte bara bortses från Forssén 2011 och Forssén 2013, utan också från Westberg 1994, Öberg 2001, Alhager 2001 och Sonnerby 2010. Hänvisningar till svenska avhandlingar i ämnet mervärdesskatt i Lindgren Zucchini 2020 sker endast till Henkow 2008, Rendahl 2009, Papis-Almansa 2016 och Ek 2019. Professor Eleonor Kristoffersson (f.d. Alhager) var huvudhandledare vid arbetet med mina båda avhandlingar, vid arbetet med Sonnerby 2010 och vid arbetet med Lindgren Zucchini 2020.

Jag anför att om det som jag beskriver som en rent

rättsdogmatisk metod blir ett spår som fortsatt tillämpas och influerar momsforskningen är risken uppenbar för att forskningen till slut innebär att mervärdesskatterätten inte längre behandlas som ett rättsvetenskapligt ämne. Med en sådan utveckling kommer momsforskningen att mera likna forskning inom naturvetenskapen – som om mervärdesskattedirektivet innehåller något som liknar ett fysiskt föremål som ska upptäckas och benas ut. Då är det inte längre fråga om att rättsvetenskapliga studier bedrivs inom mervärdesskatterätten. Om Henkow 2008 och Lindgren Zucchini 2020 blir förebilder för momsforskningen, leder det till en sådan regressiv utveckling av momsforskningen i Sverige (jfr Forssén 2020a, avsnitt 5.2). I Forssén 2020a (avsnitt 5.2) nämner jag också att jag har tagit upp den risken med en tillämpning av en rent rättsdogmatisk metod, vilken således inte kompletteras med vare sig en komparativ metod eller empiriska undersökningar i form av enkäter (som kan fånga upp vad som inte återfinns i litteraturen på skatteområdet etc.), att forskaren går i vad jag benämner matematikfällan (jfr Tidningen Balans Fördjupningsbilaga 2/2020 s. 17-27, Matematikfällan i forskningen – avseende mervärdesskatterätten – cit. Forssén 2020c). Att *finna en rättsregel i rättsregeln*, och liknande deduktiv metodik, innebär enbart yttringar av rättsgenetik, det vill säga i betydelsen *att räkna med rättsregler*, varigenom forskaren i ämnet mervärdesskatt går i *matematikfällan*. Även om jag inte betecknar Ek 2019 som rent rättsdogmatisk, är det i nu berörda hänseende oroväckande för utvecklingen av momsforskningen i Sverige, att Mikael Ek i en artikel i Skattenytt nr 1-2/2021 hänvisar till Lindgren Zucchini 2020 som en avhandling som skulle innehålla ”en utförlig genomgång och analys” av ”hur” sammansatta transaktioner ska behandlas ”inom ramen för mervärdesskattesystemet.”⁹

Vad som är särskilt problematiskt med Lindgren Zucchini 2020 är att det arbetet har skett inte bara med bortseende från betydelsen för metodvalet av principen om en generell avdragsrätt, utan genom att det har skett på den premissen att det skulle vara

godtagbart i en avhandling i ämnet mervärdesskatterätt att rationalisera bort avdragsrätten i studien. I Lindgren Zucchini 2020 anges nämligen att fokus för analysen av sammansatta transaktioner i moms-hänseende sätts på utgående moms, varvid rätten till avdrag för ingående moms lämnas till framtida forskning i ämnet.

Nämnda avgränsning, och därmed begränsning av ämnet, görs trots att det samtidigt uttrycks en medvetenhet i avsnitten 1.3 och 8.5 i Lindgren Zucchini 2020, med rubrikerna *Delimitations* respektive *Future Research Opportunities*, om sambandet mellan avdragsrätten för ingående moms på de förvärv som en beskattningsbar person gör och de beskattningsbara transaktioner som denne gör, och för vilka vederbörande ska redovisa och betala utgående moms, det vill säga för vilka vederbörande är skattskyldig. Att beakta avdragsrätten borde i Lindgren Zucchini 2020 ha ansetts som centralt oavsett metoduvalet, eftersom principen om en generell avdragsrätt är, som nämnts ovan, en av beståndsdelarna i mervärdesskatteprincipen enligt artikel 1.2, och avdragsrätten därmed är central för att överhuvudtaget kunna föra fördjupade resonemang om mervärdesskatt enligt EU-rätten. Detta borde ha ansetts som särskilt betydelsefullt, då Lindgren Zucchini 2020 dessutom gäller ett uttryck, *composite supplies* (sammansatta transaktioner), som varken definieras i eller används i mervärdesskattedirektivet, och inte heller definieras i den så kallade tillämpningsförelösningsordningen (EU) nr 282/2011, där tillämpningsföreskrifter för vissa av reglerna i direktivet fastställs, eller i en primärrättslig regel. Mot bakgrund av avdragsrättens avgörande betydelse för bestämningen av vad som avses med moms enligt EU-rätten får jag sålunda framhålla som särskilt problematiskt, att Lindgren Zucchini 2020 för studien av sammansatta transaktioner i moms-hänseende inte beaktar avdragsrätten (jfr Forssén 2020a, avsnitt 4.6.1). Jag återkommer därför i det närmast följande avsnittet till Lindgren Zucchini 2020 och brister som vidlåder den forskningsinsatsen i ämnet mervärdesskatt bland annat som en följd av att det i det arbetet bortses helt från avdragsrätten.

I sammanhanget får också nämnas att tillämpningsförelösningsordningen, som just en förordning från EU, är direkt tillämplig i varje EU-medlemsstat enligt artikel 288 andra stycket FEUF, och sålunda, till skillnad från mervärdesskattedirektivet, inte behöver implementeras i exempelvis ML.

BJÖRN FORSSÉN

Juris doktor, verksam som advokat i egen verksamhet i Stockholm.

Fotnoter

- 1) Forssén 2020a finns tillgänglig i fulltext på www.forssen.com.
- 2) Avhandlingen är från 2000. Jag hänvisar till den utgivna boken: Öberg 2001.
- 3) Avhandlingen är från 2007. Jag hänvisar till den utgivna boken: Henkow 2008.
- 4) Avhandlingen är från 2008. Jag hänvisar till den utgivna boken: Rendahl 2009.
- 5) Avhandlingen finns tillgänglig i fulltext i databasen DiVA (www.diva-portal.org) och på www.forssen.com.
- 6) Avhandlingen finns tillgänglig i fulltext i databasen DiVA (www.diva-portal.org) och på www.forssen.com.
- 7) Lindgren Zucchini 2020 finns tillgänglig i fulltext i databasen DiVA (www.diva-portal.org).
- 8) Professor Eleonor Kristoffersson: professor i skatterätt vid Örebro universitet (JPS) och gästprofessor vid Linköpings universitet.
- 9) Jfr s. 14 i Skattenytt nr 1-2/2021 (s. 4-17), Förhållandet mellan användning av vara och vederlagsfritt tillhandahållande av tjänst i mervärdesskatterätten, av Mikael Ek.