



KLAGANDE

Therese Engström, 19690805-7067

Ombud: Jur.dr. Urban Rydin
Ludvig & Co

MOTPART

Skatteverket

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten i Jönköpings dom den 23 februari 2021 i mål nr 1907–1908-20, se bilaga A

SAKEN

Inkomstbeskattning; beskattningsår 2017
Mervärdesskatt; redovisningsperioderna februari-december 2017
Ersättning för kostnader

KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Kammarrätten avslår överklagandet och ansökan om ersättning för kostnader i kammarrätten.

YRKANDEN M.M.

Therese Engström vidhåller sina yrkanden samt yrkar ersättning med kostnader i kammarrätten med 25 575 kr exklusive mervärdesskatt.

Skatteverket anser att överklagandet ska avslås.

VAD PARTERNA ANFÖR

Therese Engström

När någon bedriver en verksamhet som uppfyller kriterierna i 13 kap. 1 § inkomstskattelagen (1999:1229), IL, genom nyttjande av en privatbostadsfastighet ska denna beskattas som inkomst av näringsverksamhet. Reglering av uthyrning av privatbostadsfastighet i 42 kap. 1 § IL är underordnad regleringen för näringsverksamhet. Den nu aktuella Bed & Breakfastverksamheten uppfyller kriterierna för att utgöra en näringsverksamhet och ska därför i första hand på den grunden beskattas i detta inkomstslag. I andra hand ska verksamheten beskattas i näringsverksamhet grundat på innehav av näringsfastighet. Utrymmen som inte används ska hänföras till den del som avser verksamheten.

Skatteverket

Bestämmelsen i 13 kap. 1 § IL är en generell bestämmelse och i 42 kap. 1 och 30 §§ IL finns en specialreglering avseende uthyrning av privatbostad. Det saknas stöd för att utrymmen som inte används ska hänföras till del som avser verksamheten. Fastigheten förvärvades i februari 2017 och därefter gick det ca ett halvår innan första uthyrningen skedde i verksamheten. Det är inte troligt att Therese Engström har låtit övervakningen vara helt fri från privat förvaring och privat användning under denna tid. Det är därför mycket sannolikt att i princip hela byggnaden har använts privat under

aktuellt år. Dessutom är det sannolikt att användningen av de mest tvistiga delarna (vinden, ena tvättstugan och komplementbyggnaden) har nyttjats privat även efter att verksamheten påbörjats.

SKÄLEN FÖR KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Inkomstbeskattning och mervärdesskatt

Kammarrätten instämmer i förvaltningsrättens bedömning vad gäller såväl inkomstbeskattningen som frågan om mervärdesskatt. Vad Therese Engström har anfört och vad som i övrigt framkommit i målen föranleder inte kammarrätten att göra en annan bedömning. Överklagandet ska därför avslås i denna del.

Ersättning för kostnader

Therese Engström har inte vunnit bifall till sitt överklagande avseende inkomstbeskattning och mervärdesskatt och det har inte heller framkommit någon annan grund för att medge ersättning för kostnader. Therese Engströms överklagande i fråga om ersättning för kostnader samt ansökan om ersättning för kostnader i kammarrätten ska därför avslås.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga B (formulär 3).

Anders Bengtsson
kammarrättslagman
ordförande

Maria Krönmark
kammarrättsråd
referent

Mattias Håkansson
kammarrättsråd

Cornelia Nilsson
föredragande jurist

**FÖRVALTNINGSRÄTTEN
I JÖNKÖPING****DOM**
2021-02-23
Meddelad i JönköpingMål nr
1907–1908-20**KLAGANDE**

Therese Engström, 19690805-7067

Ombud: Jur. dr Urban Rydin
Ludvig & Co**MOTPART**

Skatteverket

ÖVERKLAGAT BESLUT

Skatteverkets beslut 2019-05-08, se bilaga 1

SAKEN

Inkomstbeskattning 2017

Mervärdesskatt; redovisningsperioderna februari–december 2017

Ersättning för kostnader

FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten avslår såväl överklagandet som ersättningsyrkandet.

YRKANDEN

Therese Engström yrkar att hon ska beskattas i enlighet med inlämnade deklARATIONER. Hon yrkar också att ersättning för kostnader ska beviljas med 13 370 kr exklusive mervärdesskatt hos Skatteverket och med 59 300 kr exklusive mervärdesskatt i förvaltningsrätten.

Skatteverket anser att såväl överklagandet som ersättningsyrkandet ska avslås. Skatteverket vitsordar ersättning med sammanlagt 30 000 kr exklusive mervärdesskatt avseende kostnader hos både Skatteverket och förvaltningsrätten som skälig i och för sig.

VAD PARTERNA ANFÖR

Therese Engström

Övervägande del av bostadsbyggnaden används för näringsverksamheten i form av bed- and breakfast (B&B). Fastigheten utgör därför en näringsfastighet. Innehav av näringsfastighet utgör alltid näringsverksamhet enligt inkomstskattelagen (1999:1229), IL. Den bedrivna B&B-verksamheten utgör därmed näringsverksamhet.

Den totala ytan av bostadsbyggnaden med komplementbyggnad uppgår till 441,4 kvm. 150,1 kvm av den totala ytan används privat och 291,3 kvm används i näringsverksamheten. I bostadsbyggnaden används ytorna enligt följande. Bottenvåningen är totalt 115,8 kvm. 95,4 kvm används privat och 20,4 kvm i näringsverksamheten. Den ytan som inte används för privatboende är receptionen och trapphuset. Övervåningen är totalt 93,7 kvm och används uteslutande i näringsverksamheten. Källaren är totalt 62,9 kvm. 37,1 kvm används privat och 25,8 kvm i näringsverksamheten. I källaren finns tvättstuga som endast används för verksamheten. En privat tvättstuga används i källaren för privat tvätt. I källaren finns också ytterligare ett badrum och en toalett som är under renovering och som ska användas i verksamheten. Dessa utrymmen kan då användas av hyresgäster av vindsrummet, då detta rum idag inte har ett eget badrum. Vindsutrymmet är totalt 59,9 kvm och används uteslutande i näringsverksamheten. Där finns det ett sovrum som ingår i B&B-verksamheten och ett stort utrymme som används för förvaring för verksamheten.

Komplementbyggnaden är totalt 109,1 kvm. Av den totala ytan används 17,6 kvm privat och 91,5 kvm i näringsverksamheten. Byggnaden ska rivas då de fått bygglov för en nybyggnation innehållande två ytterligare gästrum och en restaurang. Garagen används som förvaring för verksamheten. Där

förvaras bland annat cyklar som specialbeställts för verksamheten och som hyrs ut till gästerna. Vedboden används för förvaring av ved som nyttjas i de ytor som ingår i B&B. I de privata delarna av huset finns inga eldstäder. Övervåningen på uthuset används inte.

B&B-verksamheten påbörjades i september 2017. Antal gästnätter uppgick till 104 år 2017 med en omsättning på 64 745 kr. Uppräknat till helår uppgår omsättningen till över 300 gästnätter. Verksamheten ökade till 699 gästnätter år 2018 med en omsättning om 431 754 kr. Antal gästnätter för år 2019 uppgick till 874 och omsättningen till 552 627 kr. En gedigen affärsplan har tagits fram för verksamheten och marknadsföring sker genom flera internetsidor. Verksamheten drivs utan tvekan självständigt och med syfte att ge vinst samt med tillräcklig regelbundenhet, varaktighet och omfattning för att vara yrkesmässigt bedriven.

Om Skatteverket har rätt i sin bedömning medför det att bl.a. värdeminskningssavdrag inte kan beviljas. Däremot ska avdrag medges för löpande driftsutgifter och andra utgifter som är direkt föranledda av näringsverksamheten. Det har inte visats mer än i begränsad utsträckning att utgifterna om 465 300 kr inte är avdragsgilla i den enskilda näringsverksamheten. Det är i första hand fråga om en näringsverksamhet enligt IL:s huvuddefinition. Underskottet ska därför minskas med 86 kr. I andra hand utgörs näringsverksamheten av innehav av näringsfastighet. Effekten av det är att avdrag ska medges med ytterligare 86 kr.

Verksamhetsdelen är avskild från privatbostaden och i allra högsta grad anpassad för den verksamhet som bedrivs. Den ingående mervärdesskatten avser inventarier som anskaffats och särskilt anpassats till den bedrivna verksamheten. Med hänsyn till den utveckling som verksamheten visar upp är ytorna även avgränsade i tid. Det finns ingen möjlighet att nyttja verksamhetsdelen för eget boende.

Skatteverket

Olika ritningar har använts i de olika svaren till Skatteverket. Främst övervåningen har ändrats men det finns skillnader även i bottenplan och källaren. Ingen ritning har lämnats för komplementbyggnaden. Uppgifter som lämnats initialt är mer trovärdiga än de som lämnas senare. Detta gäller särskilt om den enskilde vill uppnå en skattemässig fördel genom att ändra sina uppgifter.

Hela komplementbyggnaden anses användas privat. Vindsutrymmet anses användas uteslutande privat. Det finns inget som visar att det finns ett behov av förvaring där under år 2017. Sovrummet på vinden finns varken att hyra på de externa kanalerna som används eller på hemsidan. Redovisningen av beläggningen visar att Therese Engström utgår från tre rum och inte fyra i affärsplanen. Det finns också ett vuxet barn skrivet på adressen. I de angivna privata delarna finns endast ett sovrum. I tvättstugan har montering av tre tvättmaskiner och en blandare skett först under år 2018. Det är därmed sannolikt att tvättstugan används både i B&B och privat. Skicket på badet och toaletten i källaren synes vara dåligt. Att de utrymmena hyrts ut under år 2017 tycks därför vara orimligt. Utrymmena anses därmed användas privat.

Uthyrningen under år 2017 påbörjades i september och har varit begränsad under året, både tidsmässigt och i omfattning. Rummen går utmärkt att använda privat. Eftersom uthyrningsdelen inte är klart avskild har även den delen i praktiken kunnat användas privat i stor omfattning. Skatteverket menar att en klart övervägande del sannolikt använts privat.

Verksamheten bedrivs inte från en privatbostadsfastighet. Det är i stället uthyrning av privatbostadsfastigheten som är själva upplåtelsen.

Verksamheten är inte klart avskild från bostadsdelen. Eftersom uthyrningen sker i en stadigvarande bostad som inte är klart avskild föreligger ett avdragsförbud för ingående skatt enligt 8 kap. 9 § mervärdesskattelagen (1994:200), ML. Avdragsförbudet gäller även anskaffning av sådan lös egendom som kan hänföras till bostaden. Det är typen av egendom och inte användningen som är avgörande för avdragsrätten. Avdragsförbudet gäller alltså oavsett om egendomen används i verksamhet som medför skattskyldighet när den är placerad i en byggnad eller del därav som omfattas av avdragsförbudet. I princip all lös egendom i ett privat boende kan användas i ett B&B och all lös egendom i ett B&B kan i princip användas privat.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Utgångspunkter för prövningen

Målen handlar om Therese Engströms beskattning under beskattningsåret 2017. Det är alltså omständigheterna som förelåg då som ligger till grund för bedömningen i målen. Therese Engström bedriver tillsammans med sin make ett B&B på den fastighet som de har köpt tillsammans. Hon har genom bl.a. inskickade ritningar och bilder argumenterat för att den verksamhet de bedriver ska anses utgöra en näringsverksamhet, i första hand på grund av att fastigheten är en näringsfastighet och i andra hand att verksamheten bedrivs yrkesmässigt och självständigt. I och med att de bedriver verksamhet i en bostad där de själva också bor måste verksamheten och de privata delarna av bostaden vara klart avskilda för att Therese Engström ska få göra begärda avdrag för ingående mervärdesskatt under året. Hon har också begärt ersättning för kostnader i målen. Skatteverket har argumenterat för att fastigheten är en privatbostadsfastighet och att det därmed inte kan vara fråga om näringsverksamhet. Skatteverket anser också att verksamhetsdelen inte är klart avskild från bostadsdelen och att något avdrag för ingående mervärdesskatt därför inte ska få göras.

Gällande regler framgår av det överklagade beslutet i bilaga 1. Något förenklat gäller följande. Om det är som Therese Engström påstår ska inkomsterna från uthyrningen i verksamheten beskattas i inkomstslaget näringsverksamhet och avdrag medges för ingående mervärdesskatt hänförlig till kostnader för inköp till verksamheten. Om det är som Skatteverket påstår ska inkomsterna från uthyrningen i stället beskattas i inkomstslaget kapital, ett schablonavdrag medges för innehavet av privatbostadsfastighet och 20 % av hyresintäkterna dras av.

Inkomstskatt

Privatbostadsfastighet eller näringsfastighet?

Den totala ytan av bostadsbyggnaden med komplementbyggnad uppgår till 441,4 kvm. Bostadsbyggnaden är 332,3 kvm och komplementbyggnaden är 109,1 kvm. Avgörande för frågan om fastigheten ska anses utgöra en privatbostadsfastighet eller en näringsfastighet är hur den övervägande delen av fastigheten används. Med övervägande del menas mer än hälften.

Therese Engström har under processens gång lämnat olika uppgifter om ytornas användning. Till en början har hon lämnat uppgifter som tyder på att bostadsbyggnaden till övervägande del används privat. Detta har sedan ändrats till att byggnaden i stället används till övervägande del i verksamheten. Detta minskar trovärdigheten i hennes uppgifter om ytornas faktiska och avsedda användning. Det är fråga om ytor som lämpar sig väl för såväl privat användning som användning i verksamheten.

På bottenvåningen i bostadsbyggnaden får alla utrymmen med undantag för reception och trapphus anses användas privat. På övervåningen används alla utrymmen i B&B-verksamheten.

På vinden finns det ett sovrum och ett vindsutrymme. Av Skatteverkets utredning framgår att sovrummet inte har marknadsförts som tillgängligt för uthyrning under år 2017 och synes inte heller ha beaktats vid beräkning av beläggning i affärsplan respektive beskrivning av verksamheten. Därutöver är ett av Therese Engströms och hennes makes vuxna barn folkbokfört på deras adress. Av de ritningar och bilder som skickats in framgår att det inte finns något annat sovrum än Therese Engströms och hennes makes sovrum i de delar av bostaden som de anfört används privat. Det är därför inte sannolikt att sovrummet på vinden används i verksamheten. Vad gäller utrymmet utanför sovrummet är det inte sannolikt att detta används enbart för verksamhetens behov då förvaringsutrymme även finns i källaren. Det framstår därför som sannolikt att utrymmet används även för privata ändamål och ska alltså hänföras till den privata delen.

I källaren finns det två tvättstugor. Endast en av dem har torktumlare och i den andra tycks endast begränsade torkmöjligheter finnas. Det är redan av den anledningen sannolikt att båda tvättstugorna används privat. Mot bakgrund av standarden på badrummet och toaletten i källaren är det inte sannolikt att de har hyrts ut under år 2017. Det hör därför till den privata delen av byggnaden. I källaren finns även en korridor som måste användas för att ta sig till de privata utrymmena, varför även den anses användas privat. Slutligen finns det två mindre förråd i källaren. Det är sannolikt att det ena använts privat och det andra i B&B-verksamheten.

På fastigheten finns också en komplementbyggnad. I denna finns två garage som sannolikt används för familjens två bilar. Det finns också två förrådsutrymmen som används privat. Därutöver finns en vedbod. Med beaktande av att det inte finns någon separat el i huvudbyggnaden ger eldning i kakelugnen värme åt hela huset. Även vedboden får därför hänföras till den privata delen. I komplementbyggnaden finns även en övervåning. Det har inte framkommit att denna hyrts ut eller på annat sätt använts eller varit

avsedd att användas i B&B-verksamheten. Det framstår därför som sannolikt att den i stället används privat.

Bedömningarna ovan innebär att privat användning är övervägande och att fastigheten därför ska klassificeras som en privatbostadsfastighet.

Beskattning i inkomstlaget näringsverksamhet eller kapital

En privatbostad kan inte ingå i en näringsverksamhet (13 kap. 1 § 3 stycket IL). Uthyrning av privatbostäder utgör kapitalinkomster (42 kap. 1 § IL). B&B som bedrivs i en privatbostad utgör därför inte en näringsverksamhet utan en inkomst på grund av innehav av tillgångar (kapitalinkomst). Beskattningen ska därför ske i inkomstlaget kapital på sätt som skett.

Mervärdesskatt

Att den i målen aktuella fastigheten utgör en stadigvarande bostad i mervärdesskattehänseende är ostridigt och framgår av utredningen. Frågan är om den del där verksamheten bedrivs är klart avskild från bostadsdelen. Av utredningen i målen framgår bl.a. följande. Köket är gemensamt och används både som kök till bostadsdelen och för att laga frukost i verksamhetsdelen. Det går inte tvätta privat utan att gå genom receptionen och trapphuset eller genom entrén för verksamheten och trapphuset. Det går inte att nå det förråd i källaren som används i verksamheten utan att gå genom korridoren som bedöms tillhöra den privata ytan. För att komma till vindsutrymmet, som bedöms tillhöra den privata ytan, måste man passera ovanvåningen som tillhör verksamheten. Båda tvättstugorna används privat. Det finns en öppning mellan köket och receptionen. Mot bakgrund av dessa omständigheter framstår det inte som sannolikt att verksamheten bedrivs i en från bostadsdelen klart avskild del. Avdragsförbudet i 8 kap. 9 § ML är därmed tillämpligt i hela huset.

Bestämmelsen i 8 kap. 9 § ML måste uppfattas som en schablonregel som ska tillämpas oberoende av om huvudregeln skulle medföra rätt till avdrag därför att skatten hänför sig till förvärv i näringsverksamheten (RÅ 2003 ref. 100 I och II). Avdragsförbudet gäller all ingående skatt som kan hänföras till bostaden, dvs. såväl kostnader för inventarier som för reparationer och kostnader för drift och underhåll (SOU 1994:88 s. 242).

Avdragsförbudet för stadigvarande bostad i 8 kap. 9 § första stycket 1 ML har i praxis ansetts vara tillämpligt avseende anskaffning av sådana inventarier som skrivbord, stolar och besöksmöblemang som uppgetts användas som arbetsredskap i författarverksamhet som bedrevs i en lägenhet med karaktären av stadigvarande bostad (Kammarrätten i Göteborgs dom i mål nr 5622–5624-09). Även kontorsmöbler som var placerade i utrymmen med karaktär av stadigvarande bostad har ansetts tillhöra bostaden och därmed omfattas av avdragsförbudet (Kammarrätten i Stockholms dom i mål nr 6982-09 och 7077-09). Då en byggnad eller del därav omfattas av avdragsförbudet för stadigvarande bostad gäller alltså avdragsförbudet även anskaffning av sådan lös egendom som kan hänföras till den stadigvarande bostaden. Lös egendom som kan hänföras till bostaden är sådan inredning eller inventarier som kan anses vara typiska för boende i en normal bostad. Mot bakgrund härav har Skatteverket haft fog för att vägra avdrag för ingående mervärdesskatt på sätt som skett.

Ersättning för kostnader

Therese Engström har inte vunnit bifall till sina yrkanden och det saknas även i övrigt skäl att bevilja ersättning för kostnader. Såväl överklagandet av beslutet om ersättning för kostnader hos Skatteverket som yrkandet om ersättning för kostnader i förvaltningsrätten ska därför avslås.

Sammanfattning

Eftersom Therese Engströms fastighet till övervägande del har använts privat under år 2017 ska den klassificeras som en privatbostadsfastighet. Det är därmed fråga om uthyrning av privatbostad och beskattningen ska därför ske i inkomstslaget kapital på sätt som skett. Avdragsförbudet för stadigvarande bostad är tillämpligt och Therese Engström har därmed inte rätt till begärt avdrag för ingående mervärdesskatt, utan ett schablonavdrag ska medges för innehavet av privatbostadsfastighet och del av hyresintäkterna ska dras av på det sätt som Skatteverket beslutat om. Therese Engström har därmed inte heller rätt till ersättning för sina kostnader. Överklagandet och yrkandet om ersättning för kostnader ska alltså avslås.

HUR MAN ÖVERKLAGAR

Avgörandet kan överklagas. Information om detta finns i bilaga 2 (FR-11).

Emil Lindmark

Förvaltningsrättsfiskalen Emil Lindmark och nämndemännen Ragnvald Alvesund, Ingemar Basth och Bengt-Olof Magnusson har avgjort målen. Föredragande jurist har varit Ulf Nordberg.

**Beslut**

Datum
2019-05-08

1(9)

Niclas Hult, 010-574 21 98

Therese Engström
Skaragatan 41
531 33 Lidköping

FÖRVALTNINGSRÄTTEN
I JÖNKÖPING

INKOM: 2020-03-31
MÅLNR: 1907-20
AKTBIL: 13

Beslutet gäller:

Therese Engström

Personnummer:

690805-7067

Beslutsid:

18TD28177, 2 12 120055-19/5911

Beslut

Skatteverket beslutar att dina skatter och avgifter m.m. ska ändras enligt följande.

Mervärdesskatt (moms) för 2017

Beskattningsfråga	Utgående moms höjning/ sänk- ning (-), kr	Ingående moms höjning / sänk- ning (-), kr	Moms att betala/ få tillbaka (-), kr
2 Mervärdesskatt på förbättring av fastighet samt inventarier (se sammanställning 2)		-322 298	322 298
Summa ändring:			

Hur mycket skatt och avgift du ska betala per redovisningsperiod ser du i sammanställning 1.

Beslutet gäller omprövning av grundbeslut den 23 februari 2018.

Inkomstskatt för beskattningsåret 2017 inkomstslaget näringsverksamhet

Beskattningsfråga	Underlag för skatt höjning/sänkning (-), kr
1 Nekat underskott av aktiv näringsverksamhet	400 555
Summa ändring:	400 555

Efter ändringen blir ditt underskott av näringsverksamhet 0 kr (-400 555+ 400 555).

Postadress: Box 2825, 403 20 GÖTEBORG **Telefon:** 010-574 21 98
niclas.hult@skatteverket.se, www.skatteverket.se

Inkomstskatt för beskattningsåret 2017 inkomstslaget kapital

Beskattningsfråga	Underlag för skatt höjning/sänkning (-), kr
1 Överskott som ska beskattas i inkomstslaget kapital	35 129
Summa ändring:	35 129

Inkomsten har beräknats på dina bokförda intäkter (+64 745) minskat med din del av schablonavdraget (-16 667) samt minskat med ytterligare avdrag med 20 procent av hyresinkomsten (-12 949) Efter ändringen blir ditt överskott av kapital 35 129 kr (64 745-16 667-12 949).

Den fastställda och beskattningsbara förvärvsinkomsten samt den fastställda pensionsgrundande inkomsten framgår av bifogad beslutsbilaga.

Beslutet gäller omprövning av beslut den 30 november 2018 med besluts-id 82-73703665

Ersättning för kostnader

Skatteverket avslår din begäran om ersättning för kostnader i ärendet.

Summering av belopp att betala

Avser	Belopp att betala/ få tillbaka (-), kr	Ränta, kr ¹⁾	Totalt belopp att betala/få tillbaka (-), kr	Sista betal- ningsdag
Inkomstskatt	10 539	85	10624	2019-06-12
Mervärdesskatt	322 298	5 268	327 566	2019-06-12
Summa:	332 837	5 353	338 190	

¹⁾ Beräknad kostnadsränta att betala om betalning görs den sista betalningsdagen.

Motivering

Skatteverket har den 31 januari 2019 redovisat ett förslag till beslut. Du har lämnat synpunkter på avsnitt 1 och 2.

1 Överskott som ska beskattas i inkomstslaget kapital

1.1 Beskrivning

I inkomstdeklarationen för beskattningsår 2017, har du redovisat "Försäljning och utfört arbete samt övriga momspliktiga intäkter" med 64 745 kr, kostnader för "Varor, material och tjänster" 23 804 kr, "Övriga externa kostnader" med 443 103 kr, "Räntekostnader" med 60 kr samt "Avskrivningar och nedskrivningar byggnader och markanläggningar" med 86 kr. Efter återföring av "Bokförda kostnader som inte ska dras av" med 1 753 kr deklarerar ni ett

underskott av aktiv näringsverksamhet om 400 555 kr. Skatteverket har tidigare beskattat er enligt inlämnad inkomstdeklaration.

Den 27 februari 2017 förvärvade du ½ av fastigheten Svarvaren 6 (småhusenhet). Den andra delen förvärvades av din make.

Den 20 juni 2018 startade Skatteverket en skattekontroll av verksamheten för beskattningsår 2017. Samma dag skickades en skriftlig fråga till dig där Skatteverket bad om att få ta del av underlag från bokföring samt kopior på ritning över fastigheten, uppgift om bi- och boyta samt hur stor del av denna som nyttjas i verksamheten respektive som privatbostad. Skatteverket har därefter i fråga den 5 september 2018 bett om kompletterande uppgifter.

Som svar erhöll Skatteverket: balansräkning, resultaträkning, verifikationslista, huvudbok för året 2017 samt tio bokföringsunderlag. Skatteverket har även tagit del av tre olika ritningar du har skickat in till Skatteverket vid tre separata tillfällen. Skatteverket har utgått från senast lämnade ritning inskickad 18 september 2018. I svaret var de ytor du anser tillhöra verksamheten markerade, detta gäller:

- Källarplan: ett förråd, en tvättstuga och en korridor. Privat är ett hobbyrum, en toalett, ett förråd och ett badrum.
- Entréplan: Ett trapphus, reception och kök. Privat är ett sovrum, två vardagsrum, en hall, ett badrum och ett trapphus.
- Ovanvåning: Tre sovrum, ett allrum med kakelkamin, ett ”rum”, samt en trappuppgång. Privat är en trappuppgång från Entréplan samt en trappuppgång till vindsvåning.
- Vindsutrymme: Ett sovrum. Privat är övrig yta av vindsutrymme.

1.2 Dina synpunkter

Du har i svar på förslag till beslut genom ombud uppgett att fastigheten är en näringsfastighet eftersom övervägande delen av småhuset inte används för ägarens eller närståendes permanentboende eller fritidsboende. Du har redovisat hur olika rum nyttjas och inte nyttjas i verksamheten och även bifogat en ritning med ny fördelning av yta. Följande har redovisats:

- Källarplan: ett förråd, en tvättstuga, en toalett, ett badrum och en korridor. Privat är ett hobbyrum och ett förråd.
- Entréplan: Ett trapphus och reception. Privat är ett sovrum, två vardagsrum, en hall, ett badrum, köket och ett trapphus.
- Ovanvåning: Hela våningsplan tillhör verksamheten.
- Vindsutrymme: Hela våningsplan tillhör verksamheten.

(kvm)	Privat	B&B
-------	--------	-----

Bottenvåning	97	15
Ovanvåning	0	80
Vindsvåning	0	9
Källare	18	30
Totalt	115	134

Vad gäller källarplanet har du uppgett följande. Bad och WC tillhör den som hyr vindsvåningen och används endast i B&B-verksamheten. I den öppna hallen finns extra kyl- och frysskåp som endast används i B&B-verksamheten. I tvättstugan, som endast används i B&B-verksamheten, finns två tvättmaskiner och torktumlare samt tvättlinor. Privat tvättmaskin finns i hobbyrummet. Ett förråd används för B&B och ett förråd används privat. På den ritning över källarplanet som bifogas svaret anges att bad och wc används till sovrummet på vindsvåningen när det hyrs ut.

1.3 Lagar m.m.

Med privatbostadsfastighet avses småhus med mark som utgör småhusenhet, under förutsättning att småhuset är en privatbostad (2 kap. 13 § Inkomstskattelagen (IL)). Med privatbostad avses ett småhus som till övervägande del används eller är avsett att användas av ägaren eller någon närstående till honom för permanent boende eller som fritidsbostad (2 kap. 8 § 1 st IL). Med begreppet övervägande del avses att huset används för bostadsändamål för ägaren eller närstående till mer än 50% (proposition 1989/90:110 s501).

Det finns två slag av småhus som kan klassificeras som privatbostad; enfamiljshus och tvåfamiljshus (2 kap. 2 § fastighetstaxeringslagen).

Med näringsfastighet avses en fastighet som inte är en privatbostadsfastighet (2 kap. 14 § IL).

Innehav av näringsfastigheter och näringsbostadsrätter samt avverkningsrätt till skog räknas alltid som näringsverksamhet. Privatbostadsfastigheter, privatbostadsrätter och andra privatbostäder kan inte ingå i en näringsverksamhet. (13 kap 1 § 3 st IL)

Till inkomstslaget kapital räknas inkomster och utgifter på grund av innehav av tillgångar och skulder (41 kap. 1 § IL).

Inkomster vid uthyrning av privatbostäder och alla andra inkomster på grund av innehav av tillgångar ska tas upp som intäkt i inkomstslaget kapital (42 kap. 1 § IL).

Utgifter för upplåtelsen får inte dras av, i stället ska avdrag göras med 40 000 kr per år för varje privatbostadsfastighet, privatbostad eller hyreslägenhet. Avdraget får inte vara högre än intäkten (42 kap. 30 § 1st IL).

Även avdrag med 20% av intäkten för upplåtelse av privatbostadsfastighet ska dras av (42 kap. 31 § IL).

1.4 Skatteverkets bedömning

Hur beskattningen av verksamheten ska ske styrs i denna fråga av fastighetens klassificering; privatbostadsfastighet eller näringsfastighet.

Om ett enfamiljshus till övervägande del används för permanent- eller fritidsboende av ägaren eller närstående så är det en privatbostad och småhuset ska klassificeras som en privatbostadsfastighet. Med begreppet övervägande del avses att huset används för bostadsändamål för ägaren eller närstående till mer än 50 %. Uttrycket övervägande del avser byggnadens totala yta, dvs. bostadsyta och biutor. Används byggnaden till lika stora delar för bostadsändamål och annat ändamål än som bostad blir den näringsfastighet.

Vad som nu sagts tar uteslutande sikte på blandad användning i rummet (av ytan). Vid blandad användning i tiden kan exempelvis ett fritidshus anses som en privatbostad även om den under större delen av året är uthyrd till utomstående. Detta under förutsättning att den under någon del av året eller de närmaste åren används av ägaren eller närstående. Det finns inget krav att det egna användandet måste omfatta viss minsta tidsrymd (RÅ 1998 not. 38).

Du anser att en övervägande del av byggnadens yta används av verksamheten. Som svar på fråga daterad 5 september 2018 har du inkommit med en ritning där de ytor du anser nyttjas av verksamheten är markerade. Ingen storlek på ytorna har blivit specificerad i svaret.

En grov beräkning efter skala visar att du enligt inskickad ritning nyttjar ca 102 kvadratmeter i verksamheten (total yta enligt inskickade uppgifter är 249 kvadratmeter). I bedömningen av yta har Skatteverket inte medräknat korridor och tvättstuga i källaren samt kök på bottenplan.

Skatteverket kan av ovan nämnda således inte medräkna köket (då du angett att det är en blandad användning av köket), korridoren på källarplan (då den används privat och i verksamheten) eller tvättstuga (då ni inte har visat att tvättstugan uteslutande nyttjas i verksamheten).

Du har i svar på förslag till beslut lämnat en delvis ändrad redovisning över hur ytorna används och som stöd härför bifogat en ritning med ny uppdelning av ytan.

Skatteverket bedömer dock att invändningarna inte ändrar tidigare bedömning. Svaret gör det inte sannolikt hur ytorna nyttjas. Du har exempelvis inte styrkt hur tvättstugan uteslutande används i verksamheten, hur en korridor, den öppna hallen på källarplan, som leder till både privata och verksamhetens utrymmen kan anses uteslutande nyttjas i verksamhet. Badrummen på källarplan har du i tidigare inskickade svar bedömt vara privata ytor, du har nu lagt till dem med förklaringen att de tillhör rummet på vinden, även fast du i svar på fråga daterad 5 september 2018 har angett att "I sovrummet på vinden finns dubbelsäng och tv men ingen separat toalett. Uthyrningen har skett som komplement till ett av sovrummen vid ett fåtal tillfällen".

Mot bakgrund av att du varit bosatt i huset och haft tillgång till bygganden anser Skatteverket att du inte gjort sannolikt att de ovan nämnda ytorna/rummen uteslutande används i verksamheten.

Skatteverket bedömer därmed att du inte gjort sannolikt att fastigheten till en övervägande del nyttjas i verksamheten. De ritningar och uppgifter Skatteverket fått ta del av visar att fastigheten nyttjas till en övervägande del som privatbostad.

Tidigare lämnade uppgifter om att verksamheten och den privata delen är avskild av våningsplan, trapphus eller liknande stämmer inte med nu lämnade uppgifter. Någon tydlig uppdelning mellan verksamhet och det privata har inte visats. Att fastigheten har två adresser saknar betydelse i sakfrågan. Inte heller att det finns två ingångar har någon betydelse i bedömningen då fastigheten inte är avdelad.

Skatteverket anser att inkomster från uthyrning av rum med servering av frukost, s.k. Bed & Breakfast, ska beskattas i inkomstslaget kapital, om verksamheten bedrivs i en privatbostadsfastighet (se Skatteverkets ställningstagande ”Inkomstbeskattning av Bed & Breakfast bedriven i privatbostadsfastighet” diarienummer 130 682054-04/111). Underskott av aktiv enskild näringsverksamhet ändras därför från 400 555 kr till 0 kr.

I samma ställningstagande (diarienummer 130 682054-04/111) nämns även att tjänster som är integrerade i uthyrningen räknas som inkomst av kapital, exempelvis: ersättning för städning, bäddning av sängar, servering av frukost

Din verksamhet ska under de rådande omständigheterna 2017 alltså redovisas som inkomst av kapital. Du får då inte göra avdrag för de faktiska kostnaderna i verksamheten. Istället medges schablonavdrag med 40 000 kr, samt 20 procent av hyresintäkten. Avdragen får inte överstiga hyresintäkten

Schablonavdraget ska fördelas per ägarandel samt fördelas på innehavstiden av andelen under året (se Skatteverkets ställningstagande ”Schablonavdrag vid uthyrning av den egna bostaden (privatbostad)” diarienummer 131 362366-13/111). Då du äger $\frac{1}{2}$ delar av fastigheten blir således ditt schablonavdrag 20 000 ($40\,000/2 = 20\,000$). Lagfartsdatum för din andel är den 28 februari 2017, din del av schablonavdraget ska därför fördelas ($20\,000/12 \times 10 = 16\,667$).

Du får således reducera intäkten (+64 745 kr) med ovan nämnda avdrag (-16 667 samt -12 949). Efter avdrag uppgår överskott av kapital till 35 129 kr för 2017.

2 Mervärdesskatt på förbättring av fastighet samt inventarier

2.1 Beskrivning

Var god se 1.1

Du har löpande under 2017 utfört en större mängd renoveringar och ett större fång av

inköp. Du har i mervärdeskattedeklarationen redovisat ingående mervärdesskatt med 345 419.

2.2 Dina synpunkter

Du har som svar till förslag till beslut genom ombud skickat in att du anser att verksamheten är så pass avskild från den privata delen att det inte kan anses vara stadigvarande bostad. Du anser även att i de fall man kan anse att det utrymmet är stadigvarande bostad har utrymmet utrustats med "verksamhetsspecifika" maskiner.

2.3 Lagar m.m.

För att kunna få avdrag för ingående skatt, måste avdraget kunna styrkas med fakturor, kvitton eller liknande (8 kap. 5 § mervärdesskattelagen (ML)).

Den som bedriver en verksamhet som medför skattskyldighet får göra avdrag för den ingående skatt som hänför sig till förvärv eller import i verksamheten. (8 kap. 3 § ML)

Av 8 kapitlet 9 § ML framgår att avdrag inte får göras för sådan ingående skatt som hänför sig till stadigvarande bostad. Med stadigvarande bostad avses en byggnad eller del av byggnad som är inrättad för permanent boende.

2.4 Skatteverkets bedömning

Högsta förvaltningsdomstolen har i rättsfallen RÅ 2003 ref 100 I och II funnit att avdragsförbudet måste uppfattas som en schablonregel som ska tillämpas oberoende av huvudregeln (8 kap 3 § ML) att avdrag medges för skatten som hänför sig till förvärv i näringsverksamhet. I samma rättsfall konstaterade domstolen att vissa avdrag ändå kan medges, men detta förutsätter att verksamheten bedrivs klart avskilt från bostadsdelen.

Av praxis framgår även att avdragsförbudet gäller anskaffning av sådan lös egendom som kan hänföras till bostaden. Lös egendom som kan hänföras till bostaden är sådan inredning eller inventarier som kan anses vara typiska för boende i en normal bostad. Detta innebär att oavsett vilken slags verksamhet som bedrivs i en byggnad eller del i den som omfattas av avdragsförbudet gäller detta även sådana tillgångar i byggnaden som exempelvis möbler, köksutrustning, TV-apparater och andra för boende typiska tillgångar. Även om sådana tillgångar, exempelvis kontorsmöbler, används i verksamhet som medför skattskyldighet gäller avdragsförbudet när de är placerade i en byggnad eller del i den som omfattas av avdragsförbudet (se mål nr 5622-5624-09 Kammarrätten Göteborg)

När det gäller bevisbördan för att avdragsrätt har EU-domstolen slagit fast att det är den som begär avdrag för ingående skatt som ska styrka att villkoren för avdragsrätt är uppfyllda (se mål 268/83, Rompelman, punkt 24).

Skatteverket bedömer att någon avgränsning mellan verksamheten och bostadsdelen inte existerar. I enlighet med de uppgifter du lämnat är de olika delarna de facto integrerade med varandra. Skatteverket bedömer därför att avdragsförbudet för ingående mervärdesskatt gäller.

Det svar på förslag till beslut som du skickat in daterat den 27 februari 2019 ändrar inte Skatteverkets bedömning. Då ytan som är ianspråktagen av verksamheten inte är anpassad och avskild bedömer Skatteverket att avdragsförbudet gäller. Vad som framställts i övrigt i svaret ändrar inte Skatteverkets bedömning.

Skatteverket har utifrån lämnade uppgifter gjort en sammanställning (se sammanställning 2) över de avdrag vi bedömer sannolikt vara avdragen ingående mervärdesskatt att härleda till fastigheten genom direkta utgifter för fastigheten alternativt lös egendom som är typiska för bostad.

Med anledning av ovanstående beslutar Skatteverket att neka dig avdrag av ingående moms för perioden 2017 med 322 298 kr.

3 Ersättning för kostnader

3.1 Beskrivning

I samband med ditt svar på Skatteverkets förslag till beslut, har ni begärt ersättning för ombudskostnader i ärendet hos Skatteverket, i enlighet med 43 kap. Skatteförfarandelagen, SFL. Kostnaderna uppgår till 13 370 kr exklusive mervärdesskatt. Nedlagd tid uppgår till 6,25 timmar.

Den, som i ett ärende eller mål om skatt har haft kostnader för ombud, biträde, utredning eller annat som denne skäligen har behövt för att ta till vara sin rätt, har efter ansökan rätt till ersättning om

1. den sökandens yrkanden i ärendet eller målet bifalls helt eller delvis,
2. ärendet eller målet avser en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen eller
3. det finns synnerliga skäl för ersättning (43 kap. 1 § SFL).

Ni har lämnat synpunkter på Skatteverkets förslag till beslut. De lämnade synpunkterna har dock inte förändrat Skatteverkets bedömning, utan vi har beslutat att beskattat er i enlighet med förslaget. Ärendet avser inte en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen och det finns inte heller några synnerliga skäl för ersättning. Förutsättningar för rätt till ersättning enligt 43 kap. SFL saknas därmed.

Skatteverket beslutar således att inte medge ersättning för kostnader för ombud m.m. med begärt belopp.

Hur du begär omprövning eller överklagar framgår av bilaga 1.



Beslut

Datum
2019-05-08

9(9)

Beslutet har fattats av Niclas Hult efter förankring hos särskilt kvalificerad beslutsfattare.



Hur man överklagar

FR-11

Vill du att beslutet ska ändras i någon del kan du överklaga. Här får du veta hur det går till.

Överklaga skriftligt inom 2 månader

Tiden räknas oftast från den dag som du fick del av det skriftliga beslutet. I vissa fall räknas tiden i stället från beslutets datum. Det gäller om beslutet avkunnades vid en muntlig förhandling, eller om rätten vid förhandlingen gav besked om datum för beslutet.

För en part som företräder det allmänna (till exempel myndigheter) räknas tiden alltid från den dag domstolen meddelade beslutet.

Observera att överklagandet måste ha kommit in till domstolen när tiden går ut.

Vilken dag går tiden ut?

Oftast är sista dagen för överklagande exakt 2 månader från det datum som tiden börjar räknas.
Exempel: Du fick del av beslutet den 21 december
→ tiden går ut den 21 februari.

Om samma datum inte finns i slutmånaden går tiden i stället ut på slutmånadens sista dag.

Exempel: Du fick del av beslutet den 31 december
→ tiden går ut den 28 februari.

Är sista dagen en lördag, söndag eller helgdag, mid-sommarafton, julafton eller nyårsafton, räcker det att överklagandet kommer in nästa vardag.

Så här gör du

1. Skriv förvaltningsrättens namn och målnummer.
2. Förklara varför du tycker att beslutet ska ändras och vilken ändring du vill ha.

3. Tala om vilka bevis du vill hänvisa till. Förklara vad du vill visa med varje bevis. Skicka med skriftliga bevis som inte redan finns i målet.

4. Lämna namn och personnummer eller organisationsnummer.

Lämna aktuella och fullständiga uppgifter om var domstolen kan nå dig: postadresser, e-postadresser och telefonnummer.

Om du har ett ombud, lämna också ombudets kontaktuppgifter.

5. Skicka eller lämna in överklagandet till förvaltningsrätten. Du hittar adressen i beslutet.

Vad händer sedan?

Förvaltningsrätten kontrollerar att överklagandet kommit in i rätt tid. Har det kommit in för sent avvisar domstolen överklagandet. Det innebär att beslutet gäller.

Om överklagandet kommit in i tid, skickar förvaltningsrätten överklagandet och alla handlingar i målet vidare till kammarrätten.

Har du tidigare fått brev genom förenklad delgivning kan även kammarrätten skicka brev på detta sätt.

Vill du veta mer?

Ta kontakt med förvaltningsrätten om du har frågor. Adress och telefonnummer finns på första sidan i beslutet.

Mer information finns på www.domstol.se.

HUR MAN ÖVERKLAGAR

Den som vill överklaga kammarrättens avgörande ska skriva till Högsta förvaltningsdomstolen. Skrivelsen ställs alltså till Högsta förvaltningsdomstolen *men ska skickas eller lämnas till kammarrätten*.

Överklagandet ska ha kommit in till kammarrätten inom två månader från den dag då klaganden fick del av beslutet. Tiden för överklagande för det allmänna räknas dock från den dag beslutet meddelades.

För en enskild klagande är sista dagen för överklagande två månader från den dag då han/hon fick del av kammarrättens beslut. Om klaganden fick del av kammarrättens beslut t.ex. den 30 juni måste skrivelsen med överklagande ha kommit in senast den 30 augusti. Om klaganden fick del av beslutet t.ex. den 31 juli, som inte har någon motsvarighet två månader senare, löper tiden i stället ut på slutmånadens sista dag, dvs. i det här exemplet den 30 september. Om sista dagen för överklagande infaller på en lördag, söndag eller helgdag, midsommar-, jul- eller nyårsafton, räcker det att skrivelsen kommer in nästa vardag.

För att ett överklagande ska kunna tas upp i Högsta förvaltningsdomstolen krävs att *prövningstillstånd* meddelas. Högsta förvaltningsdomstolen lämnar prövningstillstånd om det är av vikt för ledning av rättstillämpningen att överklagandet prövas eller om det finns synnerliga skäl till sådan prövning, såsom att det finns grund för resning eller att målets utgång i kammarrätten uppenbarligen beror på grovt förbiseende eller grovt misstag.

Om prövningstillstånd inte meddelas står kammarrättens beslut fast. Det är därför viktigt att det klart och tydligt framgår av överklagandet till Högsta förvaltningsdomstolen varför man anser att prövningstillstånd bör meddelas.

Om en part har överklagat beslutet får även motparten ge in ett överklagande, trots att den gällande tiden för överklagande gått ut. Ett sådant (anslutnings-) överklagande ska ges in inom en månad räknat från utgången av den tidigare överklagandetiden. Ett anslutningsöverklagande förfaller om det första överklagandet återkallas eller av annan anledning förfaller. Även när det gäller anslutningsöverklagande krävs prövningstillstånd.

Skrivelsen med överklagande ska innehålla följande uppgifter;

1. den klagandes namn, person-/organisationsnummer, postadress, e-postadress och telefonnummer till bostaden och mobiltelefon. Dessutom ska adress och telefonnummer till arbetsplatsen och eventuell annan plats där klaganden kan nås för delgivning lämnas om dessa uppgifter inte tidigare uppgetts i målet. Om klaganden anlitar ombud, ska ombudets namn, postadress, e-postadress, telefonnummer till arbetsplatsen och mobiltelefonnummer anges. Om någon person- eller adressuppgift ändras är det viktigt att anmälan snarast görs till Högsta förvaltningsdomstolen
2. det beslut som överklagas med uppgift om kammarrättens namn, målnummer samt dagen för beslutet
3. de skäl som klaganden vill åberopa för sin begäran om att få prövningstillstånd
4. den ändring av kammarrättens beslut som klaganden vill få till stånd och skälen för detta
5. de bevis som klaganden vill åberopa och vad han/hon vill styrka med varje särskilt bevis.