

Förvaltningsrätten
115 76 STOCKHOLM

KAMMARRÄTTEN
I STOCKHOLM
Rätel Q51
Datum: 2021-03-09
MÅLNR: 2038-21
AKTBIL: 1

Överklagande av Förvaltningsrättens i Stockholm dom 2021-03-02, mål nr 4260–21 m.fl. i fråga om anstånd med betalning av mervärdesskatt

Klagande

Fastighets AB Västerstad, 556698–3879

Ombud

Jur.kand. Fredrik Rosén
Mazars Skatt
Box 4211
203 13 MALMÖ

YRKANDEN

Fastighets AB Västerstad, nedan kallat bolaget, yrkar att kammarrätten meddelar prövningstillstånd och bestämmer att även återbetalning av ingående moms är sådan skatt som omfattas av reglerna om anstånd med betalning av skatt enligt 63 kap. 4 § skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL, samt bestämmer att anstånd kan medges enligt 63 kap. 5 § SFL i avvaktan på att prövningen av denna fråga vinner laga kraft.

Bolaget yrkar ersättning för ombudskostnader förvaltningsrätten samt kammarrätten med belopp som bolaget ber att få precisera efter avslutad skriftväxling.

GRUNDER

Bakgrund

Skatteverket har i beslut 2020-11-26 nekat bolaget avdrag för ingående moms med [REDACTED] kr avseende redovisningsperioderna jan18-maj 19 samt med [REDACTED] kr avseende redovisningsperioden jan 20. I samma beslut påfördes bolaget skattetillägg på ett underlag av [REDACTED] kr respektive [REDACTED] kr. Besluten är överklagade till förvaltningsrätten 2020-12-14.

Skatteverket har i beslut 2020-12-30 nekat bolaget avdrag för ingående moms med [REDACTED] kr avseende redovisningsperioderna jun 19, jul 19 samt okt 19. Detta beslut är överklagat till förvaltningsrätten 2021-01-15.

Bolaget har ansökt om anstånd med betalning av skatt enligt 63 kap. 4 § (ändringsanstånd), 63 kap. 5 § (anstånd för att undvika betydande skada) samt för skattetillägg enligt 63 kap. 7 § SFL.

Skatteverket har beviljat bolaget anstånd med betalning av påförda skattetillägg.

Skatteverket har dock nekat bolaget anstånd med betalning av skatt med motiveringen att det inte finns någon skatt att betala.

Skatteverket har 2021-02-06 ställt ut ett betalningskrav på bolaget avseende skuld på skattekonto om [REDACTED] kr, se bilaga A till överklagandet 2021-02-19 (och bilaga 3 till bolagets begäran om omprövning 2021-02-09).

Bolaget har den 2021-02-09 begärt omprövning av Skatteverkets beslut att inte medge anstånd med den ingående skatt som Skatteverket nekat bolaget avdrag med, se bilaga A till överklagandet 2021-02-19.

Skatteverket har i omprövningsbeslut 2021-02-16 vidhållit sin inställning att anståndsbestämmelserna inte omfattar Skatteverkets krav på återbetalning av ingående moms.

Förvaltningsrätten har delat Skatteverkets synsätt på hur begreppet ”skatt” ska tolkas i 63 kap. 4 och 5 §§ SFL och avslagit bolagets överklagande.

Anstånd med stöd av 63 kap. 4 § skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL.

Skatteverket ska bevilja anstånd med betalningen av skatt eller avgift om det är tveksamt hur stort belopp som kommer att behöva betalas, se 63 kap. 4 § SFL.

Skatteverket menar att återbetalning av ingående moms inte är sådan skatt som omfattas av reglerna om anstånd med betalning av skatt enligt 63 kap. 4 §.

Skatteverkets synsätt är relativt nytt och finns uttryckt i Skatteverkets ställningstagande 2020-08-31 ”Ändringsanstånd kan bara beviljas om det finns skatt eller avgift att betala för den aktuella redovisningsperioden”. I detta ställningstagande sammanfattar Skatteverket sin uppfattning enligt följande.

”Ändringsanstånd kan bara beviljas om det finns skatt eller avgift att betala för den aktuella redovisningsperioden. Om saken gäller överskjutande ingående moms eller negativ utgående moms som ska återbetalas av den skattskyldiga till följd av ett tvistigt beslut, så finns det inte någon skatt att betala för den aktuella redovisningsperioden. Anstånd kan därför inte beviljas.

Ändringsanstånd kan däremot beviljas om det finns skatt att betala för den aktuella redovisningsperioden, vilket är fallet när utgående moms överstiger ingående moms.”

Skatteverket menar följaktligen att ett krav på att återbetala tidigare ingående moms inte omfattas av "betalning av skatt" i 63 kap. 4 § SFL. Det är en tolkning som knappast är förenlig med bestämmelsens syfte och utifrån ställningstagandet och nu överklagad dom är det svårt se vad Skatteverket och förvaltningsrätten har för rättslig grund för sitt synsätt.

Av författningskommentaren till 63 kap. 4 §, första stycket, SFL framgår bl. a. följande (prop. 2010/11:165 s. 1032): *"Anstånd ska beviljas om det är tveksamt hur mycket skatt eller avgift den betalningsskyldige kommer att behöva betala. Skälet till tveksamheten kan vara en omprövning, ett överklagande eller att Skatteverket överväger en betalningsuppgörelse. Varje initiativ som väcker frågan om hur mycket skatt eller avgift som den betalningsskyldige ska betala i slutändan omfattas av ordalydelsen."*

Det ska i sammanhanget noteras att 63 kap. 4 § SFL inte heller särskilt anger att bestämmelsen avser "överskjutande skatt". Bestämmelsen är utformad så att den omfattar "skatt" och således även sådan moms som ska återbetalas på grund av att Skatteverket nekat ett skattskyldigt avdrag för denna.

Av 63 kap. 7 § framgår att anstånd ska medges med skattetillägg. Skattetillägget i sig utgår på den skatt som, om den oriktiga uppgiften hade godtagits, inte skulle ha bestämts för eller felaktigt skulle ha tillgodoräknats den som har lämnat uppgiften, se 49 kap. 11 § SFL. Uppenbart är den avdragna ingående mervärdesskatten att anse som skatt i detta avseende. Även detta visar att Skatteverkets synsätt är fel.

Skatteverkets inställning innebär att bl.a. att det inte är möjligt för skattskyldiga att i situationer då utgående skatt inte betalas, t.ex. företag som uteslutande har export eller företag i uppstarts-skede, få anstånd med återbetalning av avdragen moms om Skatteverket av något skäl skulle anse att det saknas avdragsrätt för denna. Det är inte syftet med bestämmelsen. För det fall domstol senare bifaller den enskildes överklagande kommer avdrag medges, vilket följaktligen kommer att påverka den skattskyldiges skatt att betala eller återfå enligt det saldo som finns på skattekontot vid en viss given tidpunkt.

Sammanfattningsvis är det bolagets uppfattning att 63 kap. 4 § SFL omfattar även de situationer då Skatteverket anser att enskild skattskyldig ska betala tillbaka tidigare avdragen moms till sitt skattekonto. Bevisligen innebär ett sådant förfarande att Skatteverket kräver den skattskyldige på betalning av denna skatt.

Grund för prövningstillstånd avseende 63 kap. 4 § SFL och efterföljande sakprövning

På anförda skäl finns skäl för kammarrätten att meddela prövningstillstånd, ändra förvaltningsrättens dom och till ledning för rättstillämpningen bestämma att även krav på återbetalning av ingående moms omfattas av reglerna om anstånd med betalning av skatt enligt 63 kap. 4 § SFL.

I sak vidhåller bolaget att grund för anstånd finns. Bolaget hänvisar därför till bolagets överklagande med anståndsansökan, se bilaga A till överklagandet 2021-02-19 (och bilaga 1 till bolagets begäran om omprövning 2021-02-09). Det ska noteras att Högsta förvaltningsdomstolen i mål nr 3562–

19 samt 3563–19 meddelat prövningstillstånd för att bl.a. pröva rättssäkerhetsprincipen och principen om berättigade förväntningar

Frågan om Skatteverket genom sitt beslut gjort en sakprövning eller om beslutet innebär att frågan ska återförvisas till Skatteverket för prövning i sak överlämnar bolaget till kammarrätten att bedöma.

Anstånd med stöd av 63 kap. 5 § SFL.

Om den som är skyldig att betala skatt eller avgift har begärt omprövning av eller överklagat ett beslut och det skulle medföra betydande skadeverkningar för den betalningsskyldige eller annars framstå som oskäligt att betala skatten eller avgiften, ska Skatteverket bevilja anstånd med betalningen, se 63 kap. 5 § SFL.

I förevarande paragraf är det, till skillnad från i 63 kap. 4 § SFL, inte sannolikheten för nedsättning som står i fokus utan effekterna av att kräva betalning innan beslutet om skatt eller avgift har fått laga kraft, dvs. innan skattefrågan är slutligt avgjord. För anstånd krävs dock att det inte är helt uteslutet att skatten eller avgiften kan komma att sättas ned (prop. 2010/11:165 s. 1033).

Anstånd ska beviljas om det skulle medföra betydande skadeverkningar eller annars framstå som oskäligt att kräva betalningen innan beslutet om skatt eller avgift har fått laga kraft. Syftet är att hindra att verkställigheten av ett beslut som inte har fått laga kraft får oskäliga konsekvenser för den betalningsskyldige, se Almgren–Leidhammar, Skatteprocessen, 2016 s. 76 f.

Det ska noteras att Skatteverkets ställningstagande om tillämpning av reglerna om ”ändringsanstånd” i 63 kap. 4 § inte omfattar anstånd enligt 63 kap. 5 § SFL.

Det är bolagets uppfattning att Skatteverket vid tillämpning av ett nytt synsätt för hur anståndsbestämmelsen i 63 kap. 4 § SFL ska tolkas, skulle ha medgett anstånd med betalning av den skatt som är ifråga enligt denna bestämmelse.

I vart fall borde förvaltningsrätten ha meddelat anstånd enligt denna bestämmelse i en situation när rättsläget är osäkert och inte låtit enskild skattskyldig stå risken för skatten i avvaktan på rättslig prövning av Skatteverkets nya rättstillämpning.

Skatteverket har 2021-02-06 ställt ut ett betalningskrav på bolaget om [REDACTED] kr, innefattande skuld på grund av nekat momsavdrag, samt beräknad kostnadsränta. Uppenbarligen menar Skatteverket att det finns skatt att betala, se bilaga A till överklagandet 2021-02-19 (och bilaga 3 till bolagets begäran om omprövning 2021-02-09).

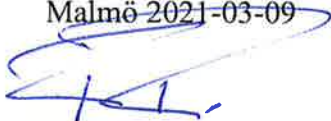
Skatteverkets krav på bolaget att betala tillbaka ingående moms får till följd att bl. a. denna skatt belastar skattekontot som en skuld och att även andra skatter därför anses obetalda. Denna omständighet gör det oskäligt att inte bevilja anstånd med betalning av den ingående momsen.

Grund för prövningstillstånd avseende 63 kap 5 § SFL.

På anförda grunder finns skäl för kammarrätten att meddela prövningstillstånd, ändra förvaltningsrättens dom och till ledning för rättstillämpningen bestämma att ändrad rättstillämpning av Skatteverket är en sådan grund som ska medföra anstånd med stöd av 63 kap. 5 § SFL.

Anstånd bör enligt denna bestämmelse i vart fall medges till dess frågan ovan om tolkning och tillämpning av 63 kap. 4 § SFL vunnit laga kraft.

Malmö 2021-03-09



Fredrik Rosén