

Kammarrätten i Göteborg
kammarratten.goteborg@dom.se

KAMMARRÄTTEN I GÖTEBORG Avdelning 1	
INKOM:	2019-10-31
MÅLNR:	1886-19
AKTBIL:	11

Yttrande i mål 1886-19, Avd 1, Cadilla fastigheter AB ./.. Skatteverket

Cadilla Fastigheter AB (härefter Bolaget) har getts tillfälle att inkomma med yttrande över Skatteverkets svar från den 24 maj 2019.

I detta mål är fråga om avdragsrätt för moms i samband med mervärdesskattepliktig uthyrning av lös egendom och, i samband härmed, tillämpningen av regeln angående avdragsförbud avseende stadigvarande bostad i 8 kap. 9 § mervärdesskattelagen (1994:200), härefter ML.

Bolaget är av uppfattningen att det är högst relevant huruvida uthyrningen är skattepliktig eller inte samt om det är fråga om uthyrning av fast eller lös egendom.

Bolaget anser att regeln om avdragsförbud avseende stadigvarande bostad inte är tillämplig eftersom regeln i detta fall står i strid mot artikel 168 i rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt, härefter Mervärdesskattedirektivet.

Den aktuella regeln om avdragsförbud har ingen motsvarighet i Mervärdesskattedirektivet utan är en nationell avvikelse som Sverige tills vidare har rätt att behålla med stöd av artikel 176 i Mervärdesskattedirektivet.

Av EU-domstolens praxis framgår dock att regelns tillämpningsområde inte får utvidgas (se p. 46, 48 och 49 i EU-domstolens avgörande i mål C-409/99, Metropol Treuhand WirtschaftstreuhandgmbH). Det framgår även att en utgiftskategori måste vara tillräckligt tydligt definierad för att garantera att möjligheten till undantag från avdragsrätten inte utnyttjas till att införa generella undantag från det grundläggande syftet med avdragsrätten för mervärdesskatt, det vill säga att mervärdesskatten inte till någon del ska belasta näringsidkaren (se p. 40 i mål C-225/18, Grupa Lotos SA).

Bolaget har i överklagande till kammarrätten tydligt visat att det aldrig varit lagstiftarens mening att avdragsförbudet även skulle omfatta uthyrning av lös egendom. I samband med Sveriges inträde i EU anges inte att även lös egendom ska omfattas (SOU 1994:88 s. 241-242). En sådan tillämpning hade, såsom i nu aktuella fall, lett till att rätten till avdrag hade nekats trots att det är fråga om förvärv för en momspliktig uthyrningsverksamhet. I de fall en sådan tillämpning av lagen har råkat ske rent praktisk har detta beskrivits som ett misstag och lagen har ändrats (se nuvarande 3 kap. 3 § ML samt beskrivning i överklagan till kammarrätten).

Bolaget har även visat att tillämningen av avdragsförbudet inte skett på så sätt att uthyrning av lös egendom omfattas. Här kan nämnas förhandsbesked från Skatterättsnämnden den 25 april 2003 (se bilaga) samt dom från Förvaltningsrätten i Göteborg den 2 juli 2015, mål nr 2946-14 m.fl. I båda fallen var det fråga om uthyrning av lös egendom vilket ansågs vara en mervärdesskattepliktig omsättning. I båda fallen ansåg domstolen respektive Skatterättsnämnden att avdragsförbudet för stadigvarande bostad inte var tillämpligt och i båda fallen har Skatteverket valt att inte överklaga utgången i målet respektive förhandsbeskedet.

Att tillämpningen av avdragsförbudet skett på så sätt som beskrivits ovan avseende lös egendom har inte bestridits av Skatteverket. Således har Bolaget visat att rättstillämpningen i Sverige är sådan att nyttjande av lös egendom i ekonomisk verksamhet inte omfattas av avdragsförbudet avseende stadigvarande bostad. Samtliga de fall Skatteverket hänvisar till i yttranden avser hur regeln ska tolkas i förhållande till avdragsrätt vid fast egendom.

Såsom Skatteverket anger är regeln om avdragsförbudet en schablonregel. I praxis har detta kommit att innebära att regeln till viss del tillämpas så att avdrag för ingående moms inte medges men med otydliga ramar och med effekten att Skatteverket utvidgar tillämpningen på ett otillåtet sätt. Exempelvis har så skett i mål i Kammarrätten i Stockholm, mål nr 120-18 m.fl. med dom den 7 februari 2019. I målet underkänner kammarrätten Skatteverkets utvidgade tillämpning av avdragsförbudet avseende avdragsrätt hänförligt till mervärdesskattepliktig verksamhet med försäljning av el från egen solcellsanläggning.

Sammantaget har Bolaget visat att regeln om avdragsförbud för stadigvarande bostad inte anger att även lös egendom omfattas av regeln i samband med Sveriges anslutning till EU. Av praxis följer att Sverige får behålla befintliga regler om avdragsförbud med stöd av artikel 176 mervärdesskattedirektivet men inte utvidga tillämningen. Regeln måste dessutom vara tydligt definierad. Av svensk praxis från bland annat år 2003 framgår att avdragsförbudet för stadigvarande bostad inte omfattar uthyrning av lös egendom som används som bostad (se bilagerat avgörande från Skatterättsnämnden). Att Skatteverket i detta fall ändå nekar Bolaget avdragsrätt för ingående skatt med avdragsförbudet som grund är därmed en otillåten utvidgning av avdragsförbudet.

I vart fall är kategorin för avdragsförbudet inte tillräckligt tydligt definierat för få tillämpas på så sätt att även omfatta mervärdesskattepliktig verksamhet vid nyttjande av lös egendom.

Med anledning härav står regeln i 8 kap. 9 § ML i detta fall i strid med artikel 168 i mervärdesskattedirektivet och får inte tillämpas. Därmed ska Bolagets yrkande om avdrag för ingående skatt bifallas.

Göteborg den 31 oktober 2019

Cecilia Strandberg

Skattejurist

Bilaga

Skatterättsnämndens förhandsbesked den 25 april 2003.