

**SRN:s förhandsbesked den 25 april 2003**

**Skattepliktig omsättning och avdragsförbudet stadigvarande bostad**

KAMMARRÄTTEN I GÖTEBORG
INKOM: 2019-10-31
MÅLNR: 1886-19
AKTBIL: 12

**Fråga om uthyrning av bostäder på fartyg omfattas av undantaget i 3 kap 2 § ML även när det inte är bostäder på fastigheter samt om avdragsförbudet för stadigvarande bostad är tillämpligt.**

*Mervärdesskatt, redovisningsperioder under tiden juli 2002 - juni 2005*

Omständigheterna var i huvudsak följande:

Bolaget Y planerade att ta fartyg ur yrkesmässigtrafik och bygga om dessa till bostäder. Fartygen kommer att förtöjas på för fartyg normalt sätt, d.v.s. inte vara fast förankrade med mark eller sjöbotten. Fartygen kommer inte att kunna flyttas för egen maskin. Fartygen kommer att vara anslutna till det allmänna elnätet och till kommunalt vatten och avlopp. Räntebidrag har beviljats för produktion av bostäder. Fartygen ska i färdigt och ombyggt skick hyras ut till bolaget X i samma koncern som i sin tur kommer att hyra ut bostäderna till studenter på minst 6 månader, men troligtvis längre tid.

Bolaget önskade svar på följande frågor:

1. Ska bolaget X:s uthyrning av bostäder belägna på fartyg omfattas av undantaget från skatteplikt enligt 3 kap 2 § mervärdesskattelagen (ML), trots att en objektiv tolkning av lagtexten ger att det endast är hyresrätt till bostäder belägna på fastighet som är undantagen?
2. Om fråga ett besvaras nekande ska då avdragsförbudet i 8 kap 9 § första stycket 1 ML avseende ingående skatt hänförlig till stadigvarande bostad trots detta gälla för det bolag som hyr ut bostäderna på fartygen (bolag X)?
3. Är avdragsförbudet i 8 kap 9 § första stycket 1 ML avseende ingående skatt hänförlig till stadigvarande bostad gällande för ägaren till fartygen (bolag Y), vilken ska stå för kostnaderna för ombyggnation och produktion av bostäderna och som därefter ska hyra ut fartygen till bolag X?

## FÖRHANDBESKED

### Fråga 1

Omsättningar av de aktuella uthyrningstjänsterna är inte undantagna från skatteplikt enligt 3 kap. 2 § mervärdesskattelagen (1994:200), ML.

### Fråga 2 och 3

Bolagen har rätt att dra av ingående mervärdesskatt som hänför sig till förvärv för deras respektive verksamheter enligt ansökningen.

## MOTIVERING

### Fråga 1

Enligt 3 kap. 1 § första stycket ML är omsättning av varor och tjänster samt import skattepliktig, om inget annat anges i kapitlet. I 2 § första stycket undantas från skatteplikt bl.a. upplåtelse av hyresrätter till fastigheter.

Med fastighet förstås enligt 1 kap. 11 § ML bl.a. vad som enligt jordabalken utgör eller tillhör fastighet med undantag av s.k. industritillbehör. Till fastighet hör enligt jordabalken i normalfallet bl. a. byggnad och annan anläggning som anbragts i eller ovan jord för stadigvarande bruk och fastigheten och föremålet är i samme ägares hand. I mervärdesskattehänseende förstås emellertid med fastighet enligt den nämnda bestämmelsen i ML även byggnader m.m. och liknande anläggningar som för stadigvarande bruk anbragts i eller ovan jord och som tillhör annan än ägaren.

Bestämmelsen om undantag från skatteplikt enligt 3 kap. 2 § ML har i det sjätte mervärdesskattedirektivet (77/388/EEG) sin motsvarighet i artikel 13 B.b som föreskriver undantag från skatteplikt för utarrendering och uthyrning av fast egendom. Ytterligare en bestämmelse av betydelse finns i artikel 4.3 a som anger att med "byggnad" skall avses varje anordning fäst vid eller i marken. I praxis (jfr punkterna 25 – 26, 29 och 33 i domen i mål C-315/00 ang. Rudolf Maierhofer) har EG-domstolen framhållit att gemenskapslagstiftaren har avsett att beskatta uthyrning av lös egendom i motsats till fast egendom, som i princip skall undantas från skatteplikt. Undantagen från skatteplikt utgör självständiga gemenskapsrättsliga begrepp och måste således ges en gemenskapsrättslig tolkning som inte är beroende av den civilrättsliga tolkningen i en medlemsstat. Domstolen har vidare uttalat att byggnader som består av konstruktioner som har fästs vid eller i marken skall anses utgöra fast egendom och att det i detta

avseende är av betydelse att konstruktionerna inte är enkla att montera ned eller flytta. Det är emellertid inte nödvändigt att byggnaderna inte går att skilja från marken och hyresavtalets löptid är inte heller avgörande för bedömningen av om byggnaderna utgör lös eller fast egendom.

Nämnden gör följande bedömning.

De aktuella fartygen skall ligga förtöjda vid kaj på "ett för fartyg normalt sätt", varmed bl.a. får förstås att de är förtöjda med trossar eller motsvarande samt att de är flytande. De skall vidare vara anslutna till det allmänna elnätet och till kommunalt vatten och avlopp. Fartygen kommer inte att kunna förflytta sig för egen maskin men vara i sådant funktionellt skick att de kan bogseras till annan förtöjningsplats.

Varken förtöjningen av fartygen eller anslutningen till el- och vatten- och avloppsnätet kan enligt nämndens mening medföra att fartygen skall anses som byggnad eller annan anläggning som anbragts i eller ovan jord och därmed blivit tillbehör till hamnfastigheten. Uthyrningen av bostäder som inrättats på fartygen kan därför inte hänföras till upplåtelse av hyresrätt till fastighet som är undantagen från skatteplikt enligt 3 kap. 2 § ML. Uthyrningen är en skattepliktig omsättning. Bestämmelserna i sjätte mervärdesskattedirektivet medför inte annan bedömning.

Frågorna 2 och 3

Enligt svaret på fråga 1 är bolag X skattskyldigt till mervärdesskatt för uthyrningsverksamheten på fartygen. Eftersom således skattskyldighet föreligger för verksamheten har bolaget enligt huvudregeln i 8 kap. 3 § första stycket ML rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt som hänför sig till förvärv för denna (jfr RÅ 2002 ref. 67). Också bolaget Y:s uthyrning av fartygen till bolag X görs i en yrkesmässig verksamhet som medför skattskyldighet. Avdragsrätt för ingående skatt som hänför sig till ombyggnaden av fartygen föreligger därmed.

*Kommentar:*

Förhandsbeskedet har inte överklagats.

**Område: Förhandsbesked**