



**KAMMARRÄTTEN
I SUNDSVALL**

DOM
2017-06-02
Meddelad i Sundsvall

Sida 1 (5)
Mål nr 1803-16

KLAGANDE

Sögård Fastigheter AB, 556903-7608
Gravendalsvägen 5
770 10 Fredriksberg

MOTPART

Skatteverket
791 86 Falun

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten i Faluns dom den 25 maj 2016 i mål nr 1144-15,
se bilaga A

SAKEN

Mervärdesskatt redovisningsperioderna april – juni 2014

KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Kammarrätten ändrar förvaltningsrättens dom och förklarar att Sögård
Fastigheter AB inte är skyldigt att genom jämkning återföra tidigare gjorda
avdrag för ingående mervärdesskatt.

Dok.Id 152353

Postadress	Besöksadress	Telefon	Telefax	Expeditionstid
Box 714	Södra Tjärngatan 2	060-18 66 00	060-18 66 52	måndag – fredag
851 21 Sundsvall		E-post: kammarrattenisundsvall@dom.se		08:00-16:00
		www.kammarrattenisundsvall.se		

YRKANDEN M.M.

Sögård Fastigheter AB yrkar att bolaget inte ska vara skyldigt att betala tillbaka den ingående mervärdesskatten om 238 256 kr som tidigare fastighetsägare dragit av. Bolaget hänvisar i huvudsak till vad som tidigare anförts.

Skatteverket anser att överklagandet ska avslås och hänvisar till vad som tidigare anförts.

SKÄLEN FÖR KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Frågan i målet är om bolaget är skyldigt att genom jämkning betala tillbaka den ingående mervärdesskatt avseende investeringsvaror som tidigare fastighetsägare dragit av.

Bolaget har anfört att bestämmelserna om jämkning i mervärdesskattelagen (1994:200), ML, strider mot EU-rätten och därför inte ska tillämpas i målet.

I EU-domstolens avgörande *Pactor Vastgoed* (C-622/11, EU:C:2013:649) har domstolen uttalat sig om jämkning av mervärdesskatt. EU-domstolen konstaterade då att det inte är uttryckligen angivet i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG av den 17 maj 1977 om harmonisering av medlemsstaternas lagstiftning rörande omsättningsskatter vilken skattskyldig som ska betala skatteskulder som följer av jämkningen av ett mervärdesskatteavdrag, men att det inte innebär att medlemsstaterna har rätt att fritt besluta om vem som ska vara skyldig att betala mervärdesskatten. EU-domstolen uttalade vidare att det sjätte mervärdesskattedirektivet ska tolkas så att det är just den skattskyldiga person som gjort ett mervärdesskatteavdrag som ska betala vid jämkning av avdraget (se punkterna 30-31, 35-36 och 47).

EU-domstolen ansåg att en tolkning av bestämmelsen där jämkning skulle kunna träffa en annan skattskyldig person än den som tagit emot en leverans

av varor eller tjänster skulle vara oförenlig med de mål som eftersträvas, nämligen att öka avdragens exakthet för att garantera mervärdesskattens neutralitet och skapa ett nära och direkt samband mellan rätten att dra av ingående mervärdesskatt och användandet av de relevanta varorna och tjänsterna i samband med skattepliktiga transaktioner (se punkterna 34 och 37).

Av EU-domstolens avgörande följer att jämkningsskyldigheten inte kan åläggas någon annan skattskyldig person än den som har gjort avdraget. Skatteverket har som skäl för att jämkning ändå kan ske hos bolaget anfört att det är fråga om en verksamhetsöverlåtelse och att bolaget därmed trätt i den tidigare fastighetsägarens ställe. EU-domstolens uttalanden är dock så entydiga och generellt formulerade att det saknar betydelse om det är fråga om en verksamhetsöverlåtelse eller ett rent fastighetsförvärv. Att sjätte mervärdesskattedirektivet numera har ersatts av rådets direktiv 2006/112/EG av den 28 november 2006 om ett gemensamt system för mervärdesskatt (mervärdesskattedirektivet) torde inte medföra någon skillnad i detta avseende. De bestämmelser i ML som innebär att jämkningsskyldigheten kan överföras till en annan person måste därmed anses oförenliga med EU-rätten. Skatteverket har mot denna bakgrund inte haft rätt att överföra jämkningsskyldigheten på bolaget för det avdrag som den tidigare fastighetsägaren har gjort. Överklagandet ska därför bifallas.

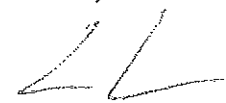
HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga B (formulär 3).



Elsa Nihlén
kammarrättsråd
ordförande



Petra Ebbing
kammarrättsråd



Anders Odmark
kammarrättsråd
referent
(skiljaktig mening)

Reb Kerstinsdotter
kammarrättsfiskal
föredragande

Anders Odmarks skiljaktiga mening.

Jag anser att skälen för kammarrättens avgörande ska ha följande lydelse efter fjärde stycket.

Av EU-domstolens avgörande i *Pactor Vastgoed* följer att jämnings-
skyldigheten inte kan åläggas någon annan person än den som gjort
avdraget. Skatteverket har dock anfört att så inte är fallet eftersom bolaget
vid en verksamhetsöverlåtelse är att jämställa med den tidigare ägare som
gjort avdraget.

Det har inte framkommit annat än att transaktionen när bolaget förvärvade
aktuella fastigheter varit en verksamhetsöverlåtelse i ML:s mening. Högsta
förvaltningsdomstolen har i rättsfallet HFD 2014 ref. 1 funnit att
3 kap. 25 § ML, mot bakgrund av artiklarna 5.8 och 6.5 i direktivet
77/388/EEG (numera artiklarna 19 och 29 i mervärdesskattedirektivet), ska
tolkas som att vid en verksamhetsöverlåtelse ska någon överföring inte
anses ha skett. Om någon överföring inte ska anses ha skett får bolaget
därmed anses ha samma rättigheter och skyldigheter som den tidigare
ägaren.

I *Pactor Vastgoed* var det fråga om en jämnings-skyldighet som härrörde
från själva försäljningen till Pactor Vastgoed, en försäljning som retroaktivt
undantogs från mervärdesskatteplikt. Pactor Vastgoeds innehav har därför
aldrig kunnat ha något samband med mervärdesskattepliktiga transaktioner.
Vad gäller bolagets fastighetsinnehav skiljer sig förhållandena mot de i
Pactor Vastgoed. Det var först i och med bolagets försäljning av fastigheten
som den frivilliga skattskyldigheten upphörde. Det synes mot denna
bakgrund inte vara oförenligt med det mål som EU-domstolen angett (p. 34)
att det är bolaget som har skyldighet att jämka tidigare avdrag.

Då bolaget, till följd av att någon överföring inte ska anses ha skett, har samma skyldigheter som tidigare ägare som gjort avdraget finns inte hinder mot att ålägga bolaget jämkningsskyldighet. Överklagandet ska därför avslås.



**FÖRVALTNINGSRÄTTEN
I FALUN**

DOM
2016-05-25
Meddelad i
Falun

Mål nr
1144-15

KLAGANDE

Sögård fastigheter AB, 556903-7608
Gravendalsvägen 5
770 10 Fredriksberg

MOTPART

Skatteverket
Skattekontoret i Falun
791 86 Falun

ÖVERKLAGAT BESLUT

Skatteverkets beslut 2015-01-22, diariernr MV2 (bilaga A)

SAKEN

Återföring av ingående mervärdesskatt

FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten avslår överklagandet.

Dok.Id 164112

Postadress	Besöksadress	Telefon	Telefax	Expeditionstid
Box 45	Kullen 4	023-383 00 00	023-383 00 80	måndag – fredag
S-791 21 Falun		E-post: forvaltningsrattenifalun@dom.se		08:00-12:00
		www.forvaltningsrattenifalun.domstol.se		13:00-16:00

BAKGRUND

Skatteverket beslutade den 22 januari 2015 att för Sögård Fastigheter AB (bolaget) avseende redovisningsperioden april-juni 2014 sätta ned (återföra) ingående mervärdesskatt med 238 256 kr avseende överlåtten fastighet.

YRKANDE M.M.

Bolaget yrkar i överklagande att återföring inte ska ske och anför i huvudsak följande. Bolaget ifrågasätter inte i sig att en skattskyldighet att jämka ingående skatt uppkommer vid en överlåtelse av en investeringsvara till en icke skattskyldig köpare utan hävdar endast att följderna av EU-domstolens dom C-622/11 Pactor Vestgoed är att bolaget inte kan krävas på betalning av jämkningsen. Detta mot bakgrund av att bolaget inte är den person som ursprungligen gjorde avdraget för ingående moms vid förvärvet av investeringsvaran. Om den svenska lagstiftningen får konsekvenser som strider mot EU-domstolens tolkning av direktivet torde den svenska lagstiftningen inte vara möjlig att tillämpa. EU:s mervärdeskattedirektiv säger att medlemsstaterna får vid en överlåtelse av samtliga tillgångar eller någon del därav det anses att någon leverans av varor eller tjänster inte ägt rum och att mottagaren träder i överlåtarens ställe. Sverige har dock valt att i stället för att anse att en verksamhetsöverlåtelse inte utgör en omsättning göra ett undantag från skatteplikt som i vart fall ytligt sett anses ge samma materiella resultat vad avser själva överlåtelsetransaktion. Den svenska bestämmelsen avser dock endast den transaktion genom vilken äganderätten till verksamheten övergår till ny ägare. Ett annat synsätt än att undantaget från skatteplikt endast tar sikte på den enskilda transaktionen skulle få orimligt långtgående och oöverblickbara konsekvenser för förvärvaren om denne i alla avseenden skulle anses träda i säljarens ställe vad avser alla tidigare gjorda transaktioner i den överlåtta verksamheten.

Skatteverket vidhåller i obligatoriskt omprövningsbeslut tidigare beslut.

SKÅLEN FÖR AVGÖRANDET

Förvaltningsrätten har i målen att ta ställning till om bolaget är skyldigt att jämka tillbaka det gjorda avdraget för ingående mervärdesskatt avseende en tidigare utförd ombyggnation.

Tillämpliga bestämmelser framgår av Skatteverkets beslut (bilaga A).

Avdrag för ingående mervärdesskatt ska jämkas om användningen av en investeringsvara ändras efter förvärvet (8 a kap. 1 § mervärdesskattelagen [1994:200], ML). För fastigheter är korrigerings tiden tio år (8 a kap. 6 § ML). Vid överlåtelse av en fastighet som omfattas av frivillig skattskyldighet ska förvärvaren överta överlåtarens rättighet och skyldighet att jämka avdrag för ingående skatt. Detta under förutsättning att förvärvaren är skattskyldig enligt ML eller har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 9, 11, 11e eller 12 § ML. Förvärvaren tar inte över jämkningen i de fall parterna har träffat avtal om att överlåtaren ska jämka. Om förvärvaren övertar rättighet och skyldighet att jämka ska överlåtaren inte till följd av överlåtelsen jämka avdrag för ingående skatt. Detta gäller inte jämkning på grund av ändringar som inträffat under överlåtarens innehavstid (jfr 8 a kap. 12 § ML).

Bolaget har under 2012 förvärvat tre fastigheter som då omfattades av frivillig skattskyldighet. I samband med förvärvet övertog bolaget jämkningsskyldigheten för de investeringsvaror som säljaren tillfört fastigheterna i samband med ombyggnation. I december 2013 sålde bolaget en av fastigheterna till två privatpersoner och den frivilliga skattskyldigheten för den fastigheten upphörde. Av utredningen framgår således att bolaget har varit registrerat för frivillig skattskyldighet för den aktuella fastigheten och att försäljningen av fastigheten har skett till en privatperson vilket innebär att den frivilliga skattskyldigheten upphör. Därmed uppkommer en skyldighet

att jämka. Något skäl för att beräkna beloppet på något annat sätt än Skatteverket gjort har inte framkommit.

Bolaget anser att någon jämkning inte ska ske då det utgör hinder för att de belopp som ska erläggas som en följd av jämkningen av ett mervärdesskatteavdrag uppbärs från någon annan än den skattskyldige person som gjorde avdraget (jfr EU-domstolens dom C622/11 Pactor Vestgoed). Bolaget menar att det domen utgör ett uttryckligt hinder mot att kräva att en person ska betala tillbaka mervärdesskatt som en annan person har dragit av. Detta kan bara ske, enligt bolaget, när rättigheter och skyldigheter övergår genom fusion enligt aktiebolagslagen.

Skatteverket anser att 3 kap. 25 § ML innebär att köparen av en verksamhet inträder i överlåtarens ställe trots att man anger att omsättning äger rum och att denna tolkning överensstämmer med mervärdesskattedirektivet (art. 19 och 29). Vidare lyfter Skatteverket fram att regleringen i 9 kap. 5 § ML som anger att om en fastighet som omfattas av frivillig skattskyldighet överläts träder den nye ägaren in i den tidigare ställe när det gäller rättigheter och skyldigheter enligt ML. Eftersom köparen har trätt i säljarens ställe anser Skatteverket att det får anses att det är samma skattskyldiga person som betalar tillbaka skatt till följd av jämkningen som gjorde det ursprungliga skatteavdraget (jfr punkten 36 i domen Pactor Vestgoed) och att den domen inte är relevant för aktuell prövning. Punkten 36 ska tolkas då att när ett mervärdesskatteavdrag som gjorts av en skattskyldig person jämkas, ska de belopp som ska erläggas som en följd av jämkningen betalas in av just den skattskyldige personen. Skatteverket poängterar att verket inte åberopar skillnaden mellan direktivet och den svenska lagstiftningen till nackdel för den skattskyldige utan tillämpar den svenska lagstiftningen.

Av den dom som bolaget har åberopat (Pactor Vestgoed) framgår att det sjätte mervärdesskattedirektivet ska tolkas så att det utgör hinder för de be-

lopp som ska erläggas, som en följd av jämkningen av ett mervärdesskatteavdrag, uppbärs av någon annan än den skattskyldiga personen som gjorde avdraget.

Förvaltningsrätten delar inte bolagets bedömning att den återopade domen från EU-domstolen innebär att skyldigheten att jämkna tidigare avdrag för ingående mervärdesskatt inte skulle vara möjligt när fastigheten har överlåtit och senare även sålts vidare till privatpersoner. Av 9 kap. 5 § ML framgår att en fastighetsägare som överlåter en fastighet ska, om han fortsätter uthyrningen eller upplåtelsen av fastigheten efter försäljningen, vara skattskyldig för denna verksamhet till dess den nye ägaren tillträder fastigheten. Av andra stycket samma paragraf framgår att från och med tillträdesdagen övergår den frivilliga skattskyldigheten på den nye ägaren som då inträder i den tidigare ägarens ställe när det gäller rättigheter och skyldigheter enligt mervärdesskattelagen. Förvaltningsrätten ansluter sig Skatteverkets bedömning att bolaget har trätt in i den tidigare innehavarens ställe när det gäller rättigheter och skyldigheter enligt ML och därmed får bolaget anses vara den skattskyldige person som ska betala tillbaka skatt till följd av jämkningen som gjorde det ursprungliga avdraget. Vad bolaget har anfört föranleder inte någon annan bedömning. Något avtal enligt 8a kap. 12 § ML har inte heller träffats. Överklagandet ska därmed avslås.

Hur man överklagar, se bilaga B (DV 3104 c).


Eva Karlsson Helghe
rådman

I avgörandet har även nämndemännen Kerstin Kallin, Peter Perskull och Kjell Fröström deltagit.

Omprövningsbeslut
Mervärdesskatt

 Datum
 2015-01-22

 Person-/organisationsnummer
 556903-7608
 Beslutsidentitet
 MV2

 Handläggare i detta ärende
 Karin Ljungh
 010-5787043

 Sögård Fastigheter AB
 GRAVENDALSVÄGEN 5
 770 10 FREDRIKSBERG

Skattskyldig: Sögård Fastigheter AB

Person-/organisationsnr: 556903-7608

Redovisningsperiod/-er: APR - JUN 14

Saken: Mervärdesskatt

Beslut

Skatteverket beslutar att i redovisningsperioden april - juni 2014 sätta ned (återföra) ingående moms med 238 256 kr avseende överlåten fastighet.

Beloppsmässig sammanställning av beslutet, se också bifogad/e specifikation/-er

	Nu beslutade belopp	Tidigare beslutade belopp	Ändringsbelopp ¹
Skatt	227 849	-10 407	238 256
Skattetillägg			
		Summa	238 256 ¹
		Beräknad ränta ²	1 552
		Summa nettoändringsbelopp och beräknad ränta	239 808
Höjnings- ³ belopp:	238 256	Förfalldag ⁴ höjningsbelopp: 2015-02-26	
Sänkings- ³ belopp:			
Bankgiro:	5050-1055	OCR-nummer:	1655690376082

¹ Minustecken före beloppet innebär sänkning. Om inget tecken anges före beloppet innebär detta en höjning.
² Kostnadsränta har beräknats på höjningsbeloppet netto. Räntan förändras om transaktioner inträffar på skattekontot efter senaste avstämningssdag - se det senaste kontoutdraget.

³ Höjningsbeloppet motsvarar summan av de ändringsbelopp som innebär höjning. Sänkingsbeloppet motsvarar summan av de ändringsbelopp som innebär sänkning.

⁴ Med förfalldag menas den dag betalning ska finnas bokförd på Skatteverkets bankgiro.

Datum
2015-01-22Person-/organisationsnummer
556903-7608
Beslutsidentitet
MV2Skäl för beslutet
Bakgrund

Ni har i en skrivelse informerat om att ni under 2012 förvärvade tre fastigheter. Fastigheterna omfattades då av frivillig skattskyldighet. I samband med förvärvet övertog ni jämkningskyldigheten för de investeringsvaror som säljaren tillfört fastigheterna i samband med ombyggnation.

I december 2013, sålde ni en av fastigheterna till två privatpersoner och den frivilliga skattskyldigheten för den fastigheten upphörde.

Ni anser nu att någon jämkning inte ska ske i ert bolag med anledning av domen C-622/11, Pactor Vestgoed. EU-domstolen uttalade i domen att "sjätte direktivet ska tolkas så, att det utgör hinder för att de belopp som ska erläggas som en följd av jämkningen av ett mervärdesskatteavdrag, uppbärs från någon annan än den skattskyldiga person som gjorde avdraget".

För den aktuella fastigheten redovisades ingående moms för ombyggnationen med 297 821 kr. Fastigheten togs efter ombyggnationen i bruk under räkenskapsåret 2011/12 och den frivilliga skattskyldigheten upphörde i samband med försäljningen december 2013, dvs. under räkenskapsåret 2013/2014.

Ni har i skrivelsen anfört att ni med stöd av ovanstående dom inte är skyldiga att genom jämkning betala 208 475 kr (70 % av 297 821 kr).

Gällande rätt

Från skatteplikt undantas omsättning av tillgångar i en verksamhet, när en sådan tillgång överläts i samband med att verksamheten överläts eller när en sådan tillgång överläts i samband med fusion eller liknande förfarande, allt under förutsättning att förvärvaren skulle vara berättigad till avdrag för skatten eller återbetalning av skatten enligt 10 kap. 9-13 §§ ML (3 kap. 25 § ML).

Vid överlåtelse av en fastighet som omfattas av frivillig skattskyldighet ska förvärvaren överta överlåtarens rättighet och skyldighet att jämka avdrag för ingående skatt. Detta under förutsättning att förvärvaren är skattskyldig enligt ML eller har rätt till återbetalning enligt 10 kap. 9, 11, 11 e eller 12§. Förvärvaren tar inte över jämkningen i det fall parterna har träffat avtal om att överlåtaren ska jämka (8 a kap. 12 § första stycket ML).

Mervärdesskatt

Datum

2015-01-22

Person-/organisationsnummer

556903-7608

Beslutsidentifikt

MV2

Om förvärvaren övertar rättighet och skyldighet att jämka ska överlåtaren inte till följd av överlåtelsen jämka avdrag för ingående skatt. Detta gäller inte jämkning på grund av ändringar som inträffat under överlåtarens innehavstid (8 a kap. 12 § andra stycket ML):

Om en fastighet som omfattas av frivillig skattskyldighet överläts övergår den frivilliga skattskyldigheten på den nye ägaren från och med tillträdesdagen. Den nye ägaren träder in i den tidigare ägarens ställe när det gäller rättigheter och skyldigheter enligt ML (9 kap. 5 § ML).

Vid överlåtelse av en fastighet ska överlåtaren jämka avdraget för ingående skatt för den andra redovisningsperioden efter den då överlåtelsen har skett, om inte redovisningsperioden för mervärdesskatt är beskattningsår. Om redovisningsperioden är beskattningsår ska avdraget för ingående skatt jämkas för den första redovisningsperioden efter det räkenskapsår då överlåtelse skett (13 kap. 28a § ML).

Medlemsstaterna får, vid en överföring av samtliga tillgångar eller någon del därav, anse att någon leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster inte har ägt rum och att mottagaren träder i överlåtarens ställe (artiklarna 19 och 29 i rådets direktiv 2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt, mervärdesskattedirektivet).

Skatteverkets bedömning

Enligt Skatteverkets uppfattning blir bolaget skyldigt att jämka tillbaka gjorda avdrag för ingående skatt avseende den tidigare utförda ombyggnationen.

EU-domstolen har i målen 14/83 von Colson, C-106/89 Marleasing och C-397/01 Pfeiffer slagit fast att nationella bestämmelser som omfattas av ett EU-direktiv ska tolkas i enlighet med direktivreglerna så långt det är möjligt med hänsyn till den nationella rättsordningen, d.v.s. EU-konform tolkning.

Mervärdesskattelagens bestämmelser om överlåtelse av tillgångar i samband med verksamhetsöverlåtelse har utformats som ett undantag från skatteplikt. Motsvarande bestämmelser i mervärdesskattedirektivet innebär istället att transaktionen inte utgör någon leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster. I slutbetänkandet av Utredningen om teknisk EG-anpassning av de indirekta skatterna, SOU 1994:88 (Mervärdesskatten och EG), s. 181 f. anges att bestämmelsen i 3 kap. 25

Mervärdesskatt

Datum

2015-01-22

Person-/organisationsnummer

556903-7608

Beslutsidentitet

MV2

§ ML kan kvarstå oförändrad då den leder till samma resultat som direktivets bestämmelse, dvs. transaktionerna beskattas inte.

Av förutsättningarna framgår att den fastighet som nu sålts omfattades av frivillig skattskyldighet. I och med försäljningen till privatpersonerna så upphör den frivilliga skattskyldigheten. En skyldighet att jämka uppkommer därmed.

När bolaget förvärvade den fastighet som nu sålts så övertog bolaget den frivilliga skattskyldigheten från den tidigare ägaren av fastigheten. Bolaget trädde då in i den tidigare ägarens ställe avseende rättigheter och skyldigheter enligt ML. En försäljning av en fastighet där den frivilliga skattskyldigheten övergår på köparen kan anses vara en verksamhetsöverlåtelse.

Som framgår ovan anses en överlåtelse av tillgångar i samband med en verksamhetsöverlåtelse inte utgöra en leverans av varor eller ett tillhållande av tjänster enligt mervärdesskattedirektivet. Köparen träder istället in i säljarens ställe.

Skatteverket anser att en verksamhetsöverlåtelse medför att köparen träder in i säljarens ställe med avseende på bland annat redovisning av mervärdesskatt (jmf 13 kap. 24-26 §§ ML om rättelse när en kreditfaktura ställs ut/mottas efter att det har skett en verksamhetsöverlåtelse). Detsamma bör enligt Skatteverkets mening gälla även vid jämkning. Det innebär enligt Skatteverkets uppfattning att den tidigare ägarens avdrag för ingående skatt, vid dennes förvärv av investeringsvaran, därför får betraktas som om ett avdrag gjorts av den nya ägaren av investeringsvaran. Om det sker en jämningsgrundande händelse hos den nye ägaren, t.ex. en ändrad användning eller försäljning, så blir det den nye ägaren som blir skyldig eller får en rätt att jämka avdraget för ingående skatt. Enligt Skatteverkets uppfattning motsäger den åberopade EU-domen inte denna bedömning. EU-domen avser en annan situation än en verksamhetsöverlåtelse.

Skatteverket har redogjort för ovanstående bedömning i ett övervägande om beslut och bolaget har invänt att 13 kap. 24-26 §§ i ML reglerar situationer där beskattningsunderlaget eller mervärdesskatten påverkas av händelser såsom kundförluster och prisnedsättningar som inträffar efter det att en verksamhetsöverlåtelse skett. Dessa situationer är alltså särskilt reglerade, i annat fall torde, enligt bolagets uppfattning, dessa korrigeringar av tidigare redovisad utgående moms inte kunnat göras hos förvärvaren av verksamheten.

Vidare anser bolaget att Skatteverket inte kan åberopa skillnaden mellan direktivet och den svenska lagen till nackdel för den enskilde och anse

Mervärdesskatt

Datum

2015-01-22

Person-/organisationsnummer

556903-7608

Beslutsidentitet

MV2

att transaktionen får konsekvenser för övriga transaktioner som görs eller har gjorts i verksamheten före eller efter verksamhetsöverlåtelsen. Ett annat synsätt än att undantaget från skatteplikt endast tar sikte på den enskilda transaktionen skulle få orimligt långtgående och oöverblickbara konsekvenser för förvärvaren om denne i alla avseenden, för all framtid (eller i vart fall under den tid som går att nå genom omprövning och efterbeskattning), skulle anses träda i säljarens ställe vad avser alla tidigare gjorda transaktioner i den överlåtna verksamheten.

Bolaget vidhåller att Factor Vastgoed-omen medför ett uttryckligt hinder mot att kräva att en person ska betala tillbaka moms som en annan person har dragit av. En sådan skyldighet kan, enligt bolagets uppfattning, endast uppkomma när rättigheter och skyldigheter övergår genom fusion enligt aktiebolagslagen.

Enligt Skatteverkets bedömning innebär 3 kap. 25 § ML att köparen av en verksamhet inträder i överlåtarens ställe trots att man anger att omsättning äger rum. Denna tolkning stöds dels av mervärdesskattedirektivet (art. 19 och 29) och ytterligare av regleringen i 9 kap. 5 § ML som anger att om en fastighet som omfattas av frivillig skattskyldighet överläts, träder den nye ägaren in i den tidigare ställe när det gäller rättigheter och skyldigheter enligt ML. Eftersom köparen trätt i säljarens ställe anser Skatteverket att det får anses att det är samma skattskyldiga person som betalar tillbaka skatt till följd av jämkningen, som gjorde det ursprungliga skatteavdraget, jfr p. 36 i domen Factor Vastgoed. Den aktuella domen är alltså inte relevant för bedömningen i det aktuella ärendet.

Det får således poängteras att Skatteverket inte åberopar skillnaden mellan direktivet och den svenska lagen till nackdel för skattebetalaren i detta fall, utan tillämpar den svenska lagstiftningen.

Jämningsreglerna avser specifika situationer och regleringen är utförlig i ML. Det föreligger således ingen risk att förvärvaren drabbas av långtgående och oöverblickbara konsekvenser. Skatteverket anser att lagstiftningen är klar och tydlig och därmed rättssäker.

Enligt Skatteverkets uppfattning är bolaget skyldigt att jämka tillbaka gjorda avdrag för ingående skatt avseende den tidigare utförda ombyggnationen.

Fastigheten togs i bruk under räkenskapsåret 2011/2012 och den frivilliga skattskyldigheten upphörde 2013/2014, dvs. år tre i korrigeringstiden. Eftersom det i återstoden av korrigeringstiden skall räknas in det räkenskapsår under vilket överlåtelsen sker så ska ni

Omprövningsbeslut
Mervärdesskatt

Datum

2015-01-22

Person-/organisationsnummer

556903-7608

Beslutsidentitet

MV2

Jämka tillbaka åtta år. Skatteverket återför därför ingående moms med 238 256 kr (80 % av 297 821 kr) i redovisningsperioden april - juni 2014.

Detta beslut har förankrats hos särskilt kvalificerad beslutsfattare.

Information

Om det finns ett överskott på skattekontot före förfallodagen på detta beslut betalar Skatteverket inte ut ett belopp som motsvarar kravet enligt detta beslut, 64 kap. 4 § 3 skatteförfarandelagen (SFL).

Medför detta beslut pengar att återfå betalas inte ett belopp motsvarande underskott och andra eventuella krav på skattekontot ut.

Hur man begär omprövning eller överklagar samt upplysningar, se bilaga.

(Underskrift)

Karin Ljungh.

Datum

2015-01-22

Person-/organisationsnummer

556903-7608

Beslutsidentitet

MV2

Nedan lämnas en specifikation över Skatteverkets omprövningsbeslut avseende mervärdesskatt för angiven/angivna redovisningsperiod/-er

Redovisningsperiod	APR - JUN 14 -		
Nu beslutade belopp			
Skatt		227 849	
Skattetillägg låg			
Skattetillägg mellan			
Skattetillägg hög			
Avgår tidigare beslutade belopp			
Skatt		-10 407	
Skattetillägg låg			
Skattetillägg mellan			
Skattetillägg hög			
Höjning/Sänkning			
Skatt		238 256	
Skattetillägg låg			
Skattetillägg mellan			
Skattetillägg hög			
Summa höjning/sänkning		238 256	

Uppllysningar

Betalning

På förfalldagen ska det finnas täckning på ditt skattekonto för beskattningsbelopp (hållningsbelopp) och ränta.

När du betalar är det mycket viktigt att du anger rätt OCR-nummer och att betalning görs till Skatteverkets bankgiro som står på beslutsblanketten.

Skattetillägg

Du kan helt eller delvis befrias från skattetillägg om det är oskäligt att ta ut avgiften med fullt belopp. Vid Skatteverkets bedömning ska särskilt beaktas om felaktigheten eller passiviteten kan antas ha berott på ålder, hälsa eller något liknande förhållande, eller en felbedömning av en regel eller betydelsen av de faktiska förhållandena.

Skattetillägget tas bort om Skatteverket har påfört det för att du inte lämnat någon mervärdesskattedeclaration och du kommer in med en sådan inom två månader räknat från utgången av den månad då skattetillägget beslutades.

Bestämmelser om skattetillägg finns i 49 kap. skatteförfarandelagen (SFL).

Bestämmelserna om befrielse från skattetillägg finns i 51 kap. SFL.

För tid före den 1 januari 2012 har bestämmelserna om skattetillägg delvis en annan lydelse och finns i 15 kap. skattebetalningslagen (SBL).

Ränta

På skattekontot beräknas intäktsränta på överskott och kostnadsränta på underskott. Räntan beräknas dag för dag på det aktuella saldot. Om det finns synnerliga skäl får Skatteverket helt eller delvis bevilja befrielse från kostnadsränta.

Bestämmelserna om ränta finns från och med den 1 januari 2013 i 65 kap. SFL.

För tid före den 1 januari 2013 har bestämmelserna om ränta delvis en annan lydelse och finns i 19 kap. SBL.

Du kan läsa mer om aktuella räntesatser m.m. på www.skatteverket.se. Information om räntesatserna finns också på Skatteverkets servicetelefon, 020-567 000.

Anstånd

Du måste betala även om du begärt omprövning eller överklagat beslutet. Om du begär omprövning eller överklagar beslutet, och det är tveksamt hur stort belopp som kommer att behöva betalas, kan du begära anstånd med betalningen.

Kostnadsränta kan komma att tas ut under anståndstiden.

Hur man begär omprövning eller överklagar

Allmänt

Du kan begära omprövning av eller överklaga detta beslut.

En begäran om omprövning prövas av Skatteverket.

Ett överklagande prövas av förvaltningsrätten, men först ska Skatteverket ompröva det överklagade beslutet. Om Skatteverket då inte ändrar beslutet så som du begär, överfämnas överklagandet till förvaltningsrätten.

Om du vill begära omprövning eller överklaga ska du göra det skriftligt. Vare sig du begär omprövning eller överklagar, ska skrivelsen skickas till Skatteverket.

Tidsfrister

Din skrivelse ska ha kommit in till Skatteverket senast sjätte året efter utgången av det kalenderår under vilket beskattningsåret har gått ut.

Även om denna tidsfrist gått ut får du begära omprövning eller överklaga beslut som meddelats efter den 30 juni det sjätte året efter utgången av det kalenderår då beskattningsåret har gått ut, om du har fått del av beslutet efter

den 31 oktober samma år. Begäran om omprövning eller överklagande ska då ha kommit in inom två månader från den dag du fick del av beslutet.

Även om tiden för att begära omprövning eller överklaga har gått ut, får du begära omprövning eller överklaga ett beslut om skattetillägg så länge beslutet i den skattefråga som föranlett skattetillägget inte har vunnit laga kraft.

Innehåll

- I skrivelsen ska du ange
- vilket beslut skrivelsen gäller (ärendets beslutsidentitet)
 - om skrivelsen är en begäran om omprövning eller ett överklagande
 - hur du vill att beslutet ska ändras
 - de omständigheter och bevis som åberopas
 - ditt/företagets namn, person-/organisationsnummer, postadress och telefonnummer.

Skrivelsen ska vara undertecknad av dig eller ditt ombud. I de fall du överklagar och anlitar ombud ska du bifoga fullmakt i original för ombudet.