



KLAGANDE

Fastighetsaktiebolaget Postgården AB, 559016-8885

Ombud: Emil Virhammar

MOTPART

Skatteverket

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten i Stockholms dom den 18 februari 2020
i mål nr 21485-18 och 21486-18, se bilaga A

SAKEN

Mervärdesskatt för redovisningsperioderna oktober–december 2015 och
januari–mars 2016 m.m.

KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Kammarrätten avslår överklagandet och ansökan om ersättning för
kostnader.

YRKANDEN M.M.

Fastighetsaktiebolaget Postgården AB (bolaget) yrkar att beskattning sker enligt inlämnade deklarationer och att ersättning för kostnader i förvaltningsrätten medges. Bolaget ansöker även om ersättning för kostnader i kammarrätten.

Bolaget för fram bl.a. följande. Det finns ett direkt och omedelbart samband mellan det förvärvade bostadsprojektet samt de förvärvade konsulttjänsterna och bolagets mervärdesskattepliktiga verksamhet. Bolaget har därför rätt till avdrag för den ingående mervärdesskatt som redovisats för de aktuella redovisningsperioderna. Att ICA Fastigheter Sverige AB (ICA) har ägt fastigheten saknar betydelse eftersom tillhandahållandet av bostadsprojektet är en separat prestation som kan åsättas ett värde.

ICA har överlåtit bostadsprojektet till bolaget i samband med bolagets etablering. När bostadsprojektet överläts var det i den form och status som projektet hade vid den tidpunkten. Bolaget förvärvade ett pågående utvecklingsprojekt bestående av utfört projekteringsarbete och upparbetad kunskap om förutsättningarna för den fortsatta utvecklingen och produktionen av bostäder. Detta har ett tydligt kommersiellt värde för bolaget då förvärvet av bostadsprojektet, tillsammans med inköp från externa entreprenörer och övriga inköp från ägarna, har varit nödvändigt för bolagets verksamhet. Det belopp som bolaget betalade för bostadsprojektet utgör ersättning för det aktuella tillhandahållandet.

Det faktum att ICA överlät bostadsprojektet och tog ut en ersättning för detta innebär att ICA inte längre har några kostnader kvar hänförliga till bostadsprojektet eller fastigheten. Det finns således inga kostnader hos ICA som skulle kunna ingå som kostnadskomponenter i ICA:s framtida överlåtelse av fastigheten. Istället ingår ersättningen för överlåtelsen av

bostadsprojektet som en kostnadskomponent i bolagets framtida tillhandahållanden till de tre ekonomiska föreningarna som ska bildas.

Bolagets förvärv av konsulttjänster från Veidekke Eiendom AB (Veidekke) och externa leverantörer utgör förvärv skilda från förvärvet av bostadsprojektet. Veidekke och externa leverantörer har tillhandahållit sina tjänster direkt till bolaget och fakturerat bolaget för dessa tillhandahållanden. Dessa kostnader ingår som kostnadskomponenter i ICA:s framtida överlåtelse av den aktuella fastigheten.

Skatteverket anser att överklagandet och ansökan om ersättning för kostnader ska avslås och för fram bl.a. följande.

De aktuella kostnaderna utgör inte ersättning för några skattepliktiga tjänster som tillhandahållits bolaget och bolaget saknar därför rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt. Kostnaderna avser framtagande av detaljplan för området som antogs i slutet av 2015. Kostnaderna har förbrukats i samband med detta och de kostnader som bolaget fakturerats av Veidekke och ICA motsvarar inte någon tillhandahållen tjänst till bolaget. Det är oklart vad överlåtelsen avser utöver vidarefaktureringskostnader som ICA har haft avseende projektering och liknande. Det har inte framgått att överlåtelsen avser någon tjänst som utförts av ICA gentemot bolaget. Kostnaderna kommer att utgöra kostnadskomponenter vid försäljning av fastigheten och kan därmed inte samtidigt utgöra kostnadskomponenter i de tjänster som bolaget avser att utföra i framtiden. Det saknar därför inte betydelse att ICA varit ägare till fastigheten.

Skatteverket har svårt att se på vilket sätt det finns en skillnad mellan inköpen från ICA respektive förvärv från Veidekke och externa leverantörer. Alla inköp avser köp som rör tjänster som är knutna till projekteringen och de fastigheter som bolaget varken ägt eller kommer att äga.

SKÄLEN FÖR KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Avdrag för ingående mervärdesskatt

Huvudfrågan i målen är om bolaget har rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt för kostnader som avser projektutveckling av fastighet.

Mervärdesskatt ska betalas till staten vid sådan omsättning inom landet av varor eller tjänster som är skattepliktiga och som görs av en beskattningsbar person i denna egenskap. Med omsättning av tjänst avses att en tjänst utförs, överläts eller på annat sätt tillhandahålls någon mot ersättning (1 kap. 1 § första stycket 1 och 2 kap. 1 § tredje stycket 1 mervärdesskattelagen [1994:200]).

Kammarrätten gör följande bedömning.

De aktuella projekteringskostnaderna avser kostnader för framtagande av detaljplan för utvecklingsområdet och har anknytning till den fastighet som kommer att överlåtas av ICA. Projekteringskostnaderna har skapat mervärde hos fastighetsägaren som kommer denne tillgodo genom att värdet på marken ökar. Ersättningen som bolaget har betalat till ICA, Veidekke och externa leverantörer för utförda tjänster motsvaras därför inte av något tillhandahållande till bolaget. Förutsättningarna för att mervärdesskatt ska kunna debiteras är därmed inte uppfyllda och avdrag för ingående mervärdesskatt kan därför inte medges. Det som bolaget har fört fram medför inte att kammarrätten gör någon annan bedömning. Överklagandet ska mot denna bakgrund avslås.

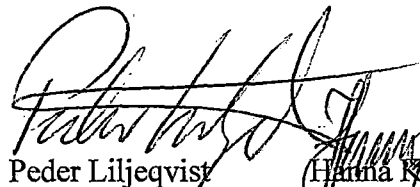
Ersättning för kostnader

Kammarrätten har avslagit bolagets överklagande. Målen avser inte en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen och det har inte

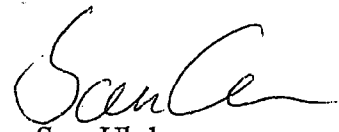
heller kommit fram att det finns synnerliga skäl för ersättning.

Överklagandet av förvaltningsrättens avgörande som rör ersättning för kostnader och ansökan om ersättning för kostnader i kammarrätten ska därför avslås.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga B (formulär 2).


Peder Liljeqvist
lagman
ordförande


Hanna Kristiansson
kammarrättsråd


Sara Uhrbom
tf. assessor
referent


Ilnaz Samoudi Asli
föredragande jurist



**FÖRVALTNINGSRÄTTEN
I STOCKHOLM**

Avdelning 20

DOM

2020-02-18

Meddelad i Stockholm

Sida 1 (7)

Mål nr

21485-18

21486-18

KLAGANDE

Fastighetsaktiebolaget Postgården AB, 559016-8885

c/o Veidekke Bostad AB

Box 1503

172 29 Sundbyberg

MOTPART

Skatteverket

Storföretagsenhet Malmö

205 95 Malmö

ÖVERKLAGAT BESLUT

Skatteverkets beslut 2018-04-19, bilaga 1

SAKEN

Mervärdesskatt redovisningsperiod oktober–december 2015

Mervärdesskatt redovisningsperiod januari–mars 2016

FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten avslår överklagandet.

Förvaltningsrätten avslår yrkandet om ersättning för kostnader.

Dok.Id 1198539

Postadress	Besöksadress	Telefon	Telefax	Expeditionstid
115 76 Stockholm	Tegeluddsvägen 1	08-561 680 00	-	måndag–fredag
		E-post: avd20.fst@dom.se		08:00–16:00
		www.domstol.se/forvaltningsratt		

YRKANDEN M.M.

Skatteverket beslutade genom omprövningsbeslut den 19 april 2018 att inte medge Fastighetsaktiebolaget Postgården AB (bolaget) avdrag för ingående mervärdesskatt om 647 235 kr för redovisningsperioden oktober–december 2015 samt 28 278 kr för redovisningsperioden januari–mars 2016.

Som skäl för beslutet angavs bl.a. följande. Projekteringskostnader för en viss fastighet får i normalfallet anses ha anknytning till fastigheten. Bolaget har inte ägt de fastigheter som projekterats, vilket innebär att bolaget tagit på sig kostnader för sådant som kommit fastighetsägaren tillgodo.

Värdeutvecklingen på mark följer planprocessen i olika faser från råmark till bebyggd tomt. Markens värde ökar markant när det finns en antagen detaljplan och vid försäljning av marken som en byggklar tomtmark tillfaller värdeökningen markägaren. De kostnader som lagts ned för projektering av fastigheterna har därmed tillfallit värdeökningen på marken och således konsumerats av fastighetsägarna. Vid bolagets framtida faktureringar av bostadsrättsföreningar för tillhandahållna entreprenadtjänster har projekteringstjänsterna därmed redan konsumerats av markägaren. Kostnaderna för projektering får därför anses ingå som en kostnadskomponent i fastighetsägarens skattefria fastighetsförsäljning och inte en kostnadskomponent i de entreprenadtjänster som bolaget i framtiden har för avsikt att tillhandahålla. Den ersättning som bolaget har betalat till fastighetsägaren, som benämnts vidarefakturering av projekteringskostnader, kan därmed inte anses motsvara något tillhandahållande från fastighetsägaren till bolaget. Om en utbetald ersättning inte motsvaras av någon leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster är inte förutsättningarna uppfyllda för att mervärdesskatt ska betalas. Mervärdesskatt ska därmed inte debiteras på en sådan ersättning.

Bolaget yrkar att bolaget ska medges avdrag för ingående mervärdesskatt avseende redovisningsperioderna oktober–december 2015 och januari–

mars 2016 med ytterligare totalt 675 513 kr. Bolaget yrkar vidare ersättning för kostnader hos förvaltningsrätten. Till stöd för sin talan anför bolaget bl.a. följande. Bolaget är ett joint venture och ägs till hälften vardera av Veidekke Bostad AB och ICA Fastigheter Sverige AB. Bolaget registrerades för mervärdesskatt den 1 september 2015 i enlighet med inlämnad ansökan. Av ansökan framgick att verksamheten utgörs av projektering och utveckling av bostäder samt att byggstart beräknas ske 2019 med bostadsrättsförening som beställare. Därtill angavs att omsättning beräknas redovisas först 2019 och att bolaget dessförinnan enbart kommer att ha kostnader. De aktuella bostäderna kommer att uppföras på mark som utgörs av del av fastigheten Postgården 1 samt del av fastigheten Årsta 1:1 (stadsutvecklingsområdet Årstafältet). Mervärdesskattebeloppet om 675 513 kr avser projekteringstjänster utförda på nämnda fastigheter varav 647 226 kr har vidarefakturerats från ICA Fastigheter Sverige AB. Vid tidpunkten för faktureringen av projekteringskostnaderna ägdes Postgården 1 av ICA Fastigheter Sverige AB och Årsta 1:1 av Stockholms stad. Kostnaderna är kopplade till bolagets kommande mervärdesskattepliktiga entreprenadtjänster och kommer därigenom ingå som en del i priset för dessa entreprenadtjänster. Att kostnaderna kommer till nytta för någon annan part ändrar inte det faktum att kostnaderna är nödvändiga för bolagets mervärdesskattepliktiga verksamhet. Även om projekteringskostnaderna medför en värdeökning på marken så kan det inte rättfärdiga att bolaget nekas avdragsrätt, se EU-domstolens dom i mål C-132/16 (Iberdrola). Projekteringstjänsterna omfattas inte av något undantag i mervärdesskattehänseende och är därmed mervärdesskattepliktiga. Det faktum att bolaget inom ramen för verksamheten har betalat för dessa tjänster innebär inte att ersättningen blir mervärdesskattebefriad av den anledningen att tjänsten även har kommit till nytta för någon annan part. Detta framgår bl.a. av EU-domstolens dom i mål C-132/16 (Iberdrola). Även om projekteringskostnaderna har varit nödvändiga för framtagande av detaljplan, vilket medför en värdeökning för fastighetsägarna, så har

kostnaderna varit nödvändiga för att bolaget framgent ska kunna bedriva sin mervärdesskattepliktiga verksamhet. Utan projektering går det inte att ta nästa steg i processen. Projekteringstjänsterna har därmed inte gått utöver vad som krävs för att bolaget ska kunna utföra de kommande mervärdesskattepliktiga entreprenadtjänsterna. Skatteverkets synsätt innebär i praktiken att avdrag för mervärdesskatten som belöper på aktuella projekteringstjänster kommer att nekas hos såväl bolaget som bolagets köpare av entreprenadtjänster.

Skatteverket har vid obligatorisk omprövning den 21 september 2018 beslutat att inte ändra det överklagade beslutet.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Utgångspunkter för domstolens bedömning

Tillämpliga bestämmelser framgår av det överklagade beslutet, se bilaga 1. Bevisbördan för att avdragsrätt föreligger vilar på den skattskyldige.

Frågorna i målen

Den huvudsakliga frågan i målen är om bolaget har rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt avseende kostnader hänförliga till projektutveckling av fastighet. Förvaltningsrätten har även att ta ställning till om bolaget ska beviljas ersättning för kostnader hos domstolen.

Förvaltningsrättens bedömning

Avdrag för ingående mervärdesskatt avseende projekteringskostnader

Av utredningen i målen framgår att projekteringskostnaderna består i huvudsak av arkitekttjänster och andra byggkonsulttjänster hänförliga till del av fastigheten Postgården 1 samt till del av fastigheten Årsta 1:1 i stadsutvecklingsområdet Årstafältet. Vid tidpunkten för vidarefaktureringen av kostnaderna ägdes Postgården 1 av ICA Fastigheter Sverige AB och Årsta 1:1 av Stockholms Stad. Vidare framgår att bolaget vid tillfället för vidarefaktureringen inte ägde eller hade för avsikt att äga någon av fastigheterna.

Förvaltningsrätten instämmer i Skatteverkets bedömning att de nämnda tjänsterna är hänförliga till detaljplanearbete avseende utvecklingsområdet. Projekteringskostnaderna har anknytning till fastigheterna och de kostnader som läggs ned för projektering av fastigheterna kommer att tillfalla värdeökningen på marken och således konsumeras av fastighetsägarna. Bolaget har inte utgjort fastighetsägare avseende de i målen aktuella fastigheterna vilket innebär att bolaget har tagit på sig kostnader för en värdeökning som kommit annan tillgodo. Att bolaget till hälften ägts av den ena fastighetsägaren, ICA Fastigheter Sverige AB, medför inte någon annan bedömning i detta hänseende. I likhet med Skatteverket anser förvaltningsrätten att de i målen aktuella projekteringskostnaderna därför får anses ingå som en kostnadskomponent i fastighetsägarens skattefria fastighetsförsäljning och inte som en kostnadskomponent i de entreprenadtjänster som bolaget har för avsikt att tillhandahålla. Mot bakgrund av att projekteringstjänsterna medfört en värdeökning av marken som konsumerats av fastighetsägaren har den ersättning som bolaget har betalat ut till ICA Fastigheter Sverige AB inte motsvarats av något tillhandahållande till bolaget. Den omständigheten att projektutvecklingen av området utgör ett

led i bolagets tilltänkta nyproduktion av bostäder medför enligt förvaltningsrättens mening inte att något tillhandahållande kan anses ha skett till bolaget.

Bolaget har till stöd för sin talan vidare anfört att EU-domstolen i sin dom i mål C-132/16 (Iberdrola) har prövat den principfråga som är aktuell i förevarande mål. Förvaltningsrätten håller inte med om denna bedömning utan anser, på så vis som Skatteverket mer utförligt har beskrivit i det överklagade beslutet, att EU-domstolen i domen konstaterat att Iberdrola i egenskap av fastighetsägare hade avdragsrätt för ingående mervärdesskatt avseende kostnader som avsåg förbättring av fast egendom som ägdes av tredje man, även när denna tredje man dragit nytta av resultatet av tjänsten utan ersättning, eftersom tjänsten var nödvändig för att Iberdrola skulle kunna använda sin fastighet i sin ekonomiska verksamhet. Det förelåg således ett sådant direkt och omedelbart samband mellan den av Iberdrola i egenskap av fastighetsägare förvärvade tjänsten och Iberdrolas skattepliktiga verksamhet att avdragsrätt skulle medges för kostnaderna hänförliga till den förvärvade tjänsten.

Sammanfattningsvis bedömer förvaltningsrätten att den av bolaget utbetalda ersättningen inte motsvaras av någon leverans av varor eller tillhandahållande av tjänster till bolaget. Förutsättningarna för att mervärdesskatt ska betalas är därmed inte uppfyllda och avdrag för ingående mervärdesskatt avseende projekteringskostnaderna ska därför inte medges. Att bolaget valt att efter vidarefakturerings betala de ifrågavarande kostnaderna medför inte någon annan bedömning. Överklagandet ska därför avslås.

Ersättning för kostnader

Bolaget har inte fått bifall till sina yrkanden och målen avser inte en fråga som är av betydelse för rättstillämpningen. Omständigheterna är inte heller

sådana att det finns synnerliga skäl för ersättning. Det saknas därmed förutsättningar för att bevilja bolaget ersättning för kostnader. Yrkandet om ersättning för kostnader ska därför avslås.

HUR MAN ÖVERKLAGAR

Detta avgörande kan överklagas. Information om hur man överklagar finns i bilaga 2 (FR-11).

Eva Furberg
Rådman

Nämndemännen Lola Bodin, Olof Eriksson och Fred Saberi har också deltagit i avgörandet.

August Marinder Neuman har föredragit målet.