



KLAGANDE

Skatteverket

MOTPART

Litorina V AB momsgrupp, 663000-4270

Ombud: Advokat Ulrika Bengtsson

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten i Stockholms dom den 23 juni 2021 i mål nr 10029-20,
se bilaga A

SAKEN

Mervärdesskatt för oktober–december 2017 m.m.

KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

1. Kammarrätten upphäver förvaltningsrättens dom och visar målet åter till förvaltningsrätten för prövning i sak.
2. Kammarrätten avslår Litorina V AB momsgrupps ansökan om ersättning för kostnader i kammarrätten.

YRKANDEN M.M.

Skatteverket yrkar att kammarrätten ska undanröja förvaltningsrättens dom och dess beslut att bevilja Litorina V AB momsgrupp ersättning för kostnader. Skatteverket för fram bl.a. följande.

Skatteverket har fullgjort sin kommunikationsskyldighet. Övervägandet om beslut skickades till den adress som momsgruppen hade registrerad hos Skatteverket. Adressen hade använts under hela utredningsperioden och det fanns inte anledning för verket att misstänka att adressen inte längre var aktuell. Hade momsgruppen anmält ändrade adressuppgifter till Skatteverket i rätt tid och på ett korrekt sätt hade övervägandet nått momsgruppen tidigare. Att övervägandet kom i retur och att momsgruppen på grund av detta fick en kort svarstid beror alltså på momsgruppens eget agerande, inte på Skatteverket. Uppgiften om att Skatteverket skulle ha haft tillgång till en alternativ adress när övervägandet skickades ut stämmer inte.

Litorina V AB momsgrupp anser att överklagandet ska avslås och ansöker om ersättning för ombudskostnader i kammarrätten. Momsgruppen hänvisar till vad den fört fram i förvaltningsrätten och tillägger bl.a. följande.

Efter att momsgruppen fått del av Skatteverkets övervägande om beslut hade den sex dagar på sig att komma in med ett svar. Verkets önskan om att fatta beslut före årsskiftet utgör inte ett giltigt skäl för verket att underlåta att fullgöra sin kommunikationsskyldighet. Skatteverket var också passivt under en lång period av de två år som utredningen av momsgruppen pågick. Hade Skatteverket varit mer aktivt hade verket haft tid att ställa ytterligare frågor och ge en längre svarstid på sitt övervägande om beslut. Det är inte rimligt att momsgruppen ska drabbas negativt av Skatteverkets passivitet.

SKÄLEN FÖR KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Skatteverkets kommunikationsskyldighet

Den huvudsakliga frågan i målet är om Skatteverket har fullgjort sin kommunikationsskyldighet. För detta krävs att den skattskyldige har fått del av Skatteverkets övervägande om beslut och getts rimlig tid att svara (prop. 1989/90:74 s. 285).

Av utredningen framgår att det första övervägandet om beslut som Skatteverket skickade till momsgruppen kom i retur till verket den 16 december 2019. Kammarrätten instämmer i förvaltningsrättens bedömning att Skatteverket vid denna tidpunkt inte hade fullgjort sin kommunikationsskyldighet.

Frågan är då om Skatteverket ska anses ha fullgjort sin kommunikationsskyldighet genom övervägandet om beslut som skickades ut den 17 december 2019.

Vid prövningen av denna fråga konstaterar kammarrätten att det står klart att momsgruppen fick del av övervägandet samma dag som det skickades ut och att momsgruppen då hade sex dagar på sig att svara. En sådan svarstid måste anses förhållandevis kort. Skälet till den korta svarstiden har dock huvudsakligen sin grund i momsgruppens underlåtenhet att meddela Skatteverket sina ändrade adressuppgifter. Hade momsgruppen gjort en adressändring i rätt tid och på ett korrekt sätt hade svarstiden blivit längre. Till detta kan läggas att Skatteverkets övervägande inte var särskilt omfattande (tolv sidor) och att momsgruppen de facto skickade in ett svar inom den utsatta tiden – om än med upplysning om att den inte haft tid att få till ett regelrätt yttrande, men utan någon uttrycklig begäran om förlängd svarstid.

Mot denna bakgrund anser kammarrätten att svarstiden inte varit så kort att momsgruppen har fråntagits sin rätt att yttra sig över verkets övervägande om beslut. Det innebär att Skatteverkets omprövningsbeslut tillkommit i laga ordning. Att Skatteverkets utredning pågått under en lång tid och att verket eventuellt skulle ha kunnat snabba på handläggningen förändrar inte den bedömningen. Förvaltningsrättens dom ska därför upphävas i denna del och målet visas åter till förvaltningsrätten för prövning i sak av frågan om bolaget har rätt till avdrag för ingående mervärdesskatt redovisningsperioden oktober–december 2017.

Ersättning för kostnader

Momsgruppen har i förvaltningsrätten fått bifall till sina yrkanden och därför beviljats ersättning med 165 000 kr. Eftersom förvaltningsrätten nu ska pröva målet på nytt, denna gång i sak, bör även frågan om ersättning för kostnader i förvaltningsrätten prövas på nytt. Förvaltningsrättens beslut att bevilja momsgruppen ersättning för kostnader ska därför upphävas och målet även i denna del återförvisas till förvaltningsrätten för ny prövning.

Momsgruppen har inte vunnit bifall till sina yrkanden i kammarrätten. Målet avser inte en fråga av betydelse för rättstillämpningen och det kan inte heller anses finnas synnerliga skäl för att bevilja ersättning. Ansökan om ersättning för kostnader i kammarrätten ska därför avslås.

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

Caroline Beck-Friis
kammarrättsråd
ordförande

Annelie Sjöberg
kammarrättsråd
referent

Fredrik Hammarström
kammarrättsråd

Lena Westman
fiskal
föredragande



**FÖRVALTNINGSRÄTTEN
I STOCKHOLM**

Avdelning 14

DOM
2021-06-23
Meddelad i Stockholm

Mål nr
10029-20

KLAGANDE

Litorina V AB momsgrupp, 663000-4270

Ombud: Advokat Ulrika Bengtsson

MOTPART

Skatteverket

ÖVERKLAGAT BESLUT

Skatteverkets beslut 2019-12-27, se bilaga 1

SAKEN

Mervärdesskatt redovisningsperiod oktober–december 2017
Ersättning för kostnader

FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten undanröjer det överklagade beslutet.

Förvaltningsrätten beviljar Litorina V AB momsgrupp ersättning för kostnader i målet hos förvaltningsrätten med 165 000 kr.

Dok.Id 1386365

Postadress	Besöksadress	Telefon	Telefax	Expeditionstid
115 76 Stockholm	Tegeluddsvägen 1	08-561 680 00 E-post: avd14.fst@dom.se www.domstol.se/forvaltningsratten-i-stockholm/	-	måndag–fredag 08:00–16:00

YRKANDEN M.M.

Skatteverket beslutade vid omprövning den 27 december 2019 att inte medge Litorina V AB momsgrupp (momsgruppen) avdrag för ingående mervärdesskatt med 3 442 287 kr avseende redovisningsperioden oktober–december 2017. Skälen för beslutet framgår av bilaga 1.

Momsgruppen yrkar att Skatteverkets omprövningsbeslut ska upphävas och att momsgruppen ska medges avdrag för ingående mervärdesskatt i enlighet med ingiven deklARATION. Momsgruppen yrkar också ersättning för kostnader i förvaltningsrätten med 226 375 kronor exklusive mervärdesskatt.

Momsgruppen invänder bl.a. mot Skatteverkets handläggning och för i den delen fram i huvudsak följande. Skatteverkets omprövningsbeslut har fattats utan att momsgruppen har fått tillräcklig möjlighet att yttra sig i ärendet. Momsgruppen har inte fått skäligt rådrum att yttra sig över Skatteverkets övervägande om beslut. Svarstiden för övervägandet har endast varit fyra arbetsdagar. Skatteverket har haft kännedom om att momsgruppen inte fått del av övervägandet och har därmed haft möjlighet att ge den svarsfrist om 14 dagar som verket ursprungligen avsåg att lämna. Skatteverket har inte påstått att ärendet skulle vara brådskande eller att det annars skulle finnas skäl för förkortad svarsfrist. Skatteverket har dessutom haft en skyldighet att kommunicera med grupphuvudmannen som företräder momsgruppen och som hade en korrekt adress anmäld hos verket vid tiden för övervägandet. Vidare har Skatteverket inte heller utrett ärendet i den omfattning som dess beskaffenhet kräver. Flera av de frågor som Skatteverket har ställt har inte varit tillräckligt preciserade för att momsgruppen skulle kunna veta vilken information som har efterfrågats. Skatteverket har inte angett på vilka grunder momsgruppens avdragsrätt ifrågasatts och det har inte heller på annat sätt preciserats vilka sakförhållanden Skatteverket har ansett vara av

vikt för den aktuella frågan. I sitt övervägande har Skatteverket inte heller beaktat de svar som momsgruppen lämnat tidigare på Skatteverkets frågor.

Skatteverket har vid obligatorisk omprövning inte ändrat sitt beslut och anser att överklagandet och yrkandet om ersättning för kostnader i förvaltningsrätten ska avslås. Vid ett bifall till överklagandet vitsordas ersättning för kostnader i målet med skäliga 30 000 kronor.

Skatteverket anför i huvudsak följande i fråga om momsgruppens invändningar mot handläggningen. Det är beklagligt att svarstiden för övervägandet om beslut blev relativt kort men Skatteverket har gjort vad som krävts. Övervägandet skickades ut med en svarstid på 14 dagar men kom i retur med anledning av att momsgruppen hade bytt adress. Någon adressändring har inte anmälts till Skatteverket. Det är momsgruppens ansvar att se till att Skatteverket har tillgång till uppdaterade adressuppgifter. Adressen som är registrerad för momsgruppen har momsgruppen anmält själv. Momsgruppen är skyldig att anmäla ändrad adress på en särskild blankett till Skatteverket, även om grupphuvudmannen har gjort en adressändring till Bolagsverket. Det har momsgruppen fått information om i samband med att den registrerades. Oavsett när momsgruppen fått övervägandet så har varken det svar som lämnades den 16 december 2019 eller de synpunkter på övervägandet som lämnades den 23 december 2019 ändrat Skatteverkets bedömning. Vidare har Skatteverket beaktat allt tillgängligt material samt ställt de frågor och begärt in de uppgifter som har varit nödvändiga för att bedöma avdragsrätten.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

Skatteverkets kommunikationsskyldighet

Enligt 40 kap. 2 § skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL, får ett ärende inte avgöras till nackdel för den som ärendet gäller utan att denne har fått tillfälle att yttra sig i ärendet. Om det är uppenbart obehövt, behöver den som ärendet gäller inte få tillfälle att yttra sig.

Av praxis följer att om Skatteverket har brustit i sin kommunikationsskyldighet så har beslutet inte tillkommit i laga ordning och ska undanröjas (se RÅ 1995 ref. 27 och där anförda rättsfall samt RÅ 2008 ref. 37). Det är således inte möjligt att läka en sådan brist under en efterföljande domstolsprocess. Detta är en följd av de högt ställda kraven på rättssäkerhet och förutsebarhet vid handläggningen av skatteärenden.

I skatteärenden ställs högre krav på att en part ska få yttra sig än vad som är fallet inom andra ärendeslag. Den skattskyldige ska inte bara underrättas om och få yttra sig över de uppgifter som tillförts ärendet av någon annan utan ska innan ärendet avgörs också få yttra sig över Skatteverkets argumentation, d.v.s. över de skäl som myndigheten överväger att grunda sitt beslut på (se HFD 2019 ref. 51 och prop. 2010/11:165 s. 866).

Av utredningen i målet framgår att Skatteverket den 9 december 2019 skickade ett övervägande om beslut till den adress som momsgruppen hade registrerad hos Skatteverket. Svar på övervägandet skulle ha kommit in till verket senast den 23 december 2019.

Enligt en tjänsteanteckning från den 18 december 2019 kom övervägandet i retur till Skatteverket den 16 december 2019 på grund av att mottagaren var avflyttad. Av tjänsteanteckningen framgår vidare att övervägandet skickades

ut på nytt den 17 december 2019, per e-post samt till grupphuvudmannens registrerade postadress. Den 27 december 2019 beslutade Skatteverket, i enlighet med övervägandet, att inte medge yrkade avdrag.

Huvudregeln för att en myndighet ska anses ha fullgjort sin kommunikationsskyldighet är i princip att parten verkligen har nåtts av underrättelsen om utredningsmaterialet, även om det inte finns något krav på att det alltid måste finnas full bevisning om att detta för att ärendet ska få avgöras. En myndighet är i förhållandevis stor utsträckning berättigad att utgå från att parten har nåtts av en försändelse som har skickats till denne med posten i vanligt brev. Det ankommer på myndigheten att bedöma i vilken mån särskild undersökning ska företas för att med säkerhet kunna konstatera att en part har nåtts av försändelsen (jfr prop. 1971:30 del 2 s. 703).

Eftersom det övervägande om beslut som Skatteverket skickade till momsgruppen per post den 9 december 2019 kom i retur till Skatteverket måste det antas att momsgruppen inte fick del av detta. Även med beaktande av den enskildes skyldighet att se till att denne nås av post från myndigheter, anser förvaltningsrätten att Skatteverket inte kan anses ha fullgjort sin kommunikationsskyldighet genom det utsända övervägandet när det har kommit i retur till Skatteverket, särskilt eftersom Skatteverket vid tidpunkten också hade tillgång till en annan adress kopplad till parten.

Kommunikationsskyldigheten kan inte heller anses ha fullgjorts i ett tidigare skede av handläggningen eftersom det var först i övervägandet som Skatteverket redovisade de skäl som verket övervägde att grunda sitt beslut på. Fråga uppkommer därmed om Skatteverket fullgjorde sin kommunikationsskyldighet när övervägandet om beslut skickades på nytt den 17 december 2019, till grupphuvudmannens registrerade postadress och till momsgruppen per e-post. Såvitt framgår av utredningen fick momsgruppen därigenom del av övervägandet samma dag.

För att kommunikationsskyldigheten ska anses fullgjord krävs enligt förvaltningsrätten inte enbart att den enskilde har fått del av handlingen som ska kommuniceras. Det krävs även att det sätts ut en tid inom vilken den enskilde har tillfälle att yttra sig över innehållet i den (jfr RÅ 1998 ref. 1). Den skattskyldige ska ha rimlig tid på sig att komma in med yttrande. Tiden får avpassas till omständigheter såsom t.ex. frågans svårighetsgrad och om den skattskyldige själv ska införskaffa utredning (prop. 1989/90 s. 284 f.). Justitieombudsmannen (JO) har i ett beslut som gällde yttrandefristen i ett ärende om återkallelse av serveringstillstånd (JO 2001/02 s. 167) uttalat att fem dagar i allmänhet måste anses som en alltför kort frist i ett ärende av sådant slag. Det var i det fallet fråga om en utredning på ett tiotal sidor med uppgifter av likartat slag som tidigare hade kommunicerats i ärendet. JO bedömde att en avsevärt längre tid torde behövas, i synnerhet om den enskilde behöver anlita biträde eller ombud, och att fristen borde ha uppgått till åtminstone två veckor.

Det har i målet inte kommit fram annat än att den sista dagen för momsgruppen att yttra sig över Skatteverkets övervägande som skickades den 17 december 2019 var samma dag som i det först utsända övervägandet, nämligen den 23 december 2019. Momsgruppen hade således mindre än en vecka på sig att komma in med sina synpunkter på övervägandet och eventuell ytterligare utredning till stöd för den ifrågasatta avdragsrätten. Skatteverket har inte pekat på någon omständighet som motiverar den korta yttrandefristen. Enligt förvaltningsrättens mening har den givna svarstiden varit alltför kort för att momsgruppen ska anses ha haft rimliga och tillräckliga möjligheter att tillvarata sin rätt i ärendet. Vid den bedömningen beaktar förvaltningsrätten särskilt den aktuella skattefrågans komplexitet, övervägandets omfattning och att Skatteverket inte tidigare under handläggningen hade redovisat sin syn på omständigheterna som sedermera låg till grund för omprövningsbeslutet. Momsgruppen har därmed inte getts tillfälle att yttra sig inför Skatteverkets beslut på det sätt som krävs enligt 40 kap. 2 § SFL.

Det som Skatteverket har fört fram om att de svar och synpunkter som momsgruppen kommit in med inte har ändrat Skatteverkets bedömning leder inte till någon annan slutsats.

Skatteverket har således inte uppfyllt sin kommunikationsskyldighet. Det överklagade omprövningsbeslutet har därmed inte tillkommit i laga ordning och ska därför undanröjas. Eftersom tvåårsfristen enligt 66 kap. 21 § SFL har gått ut saknas det skäl att återförvisa ärendet till Skatteverket för förnyad handläggning.

Ersättning för kostnader

Enligt 43 kap. 1 § SFL ska en skattskyldig som i ett mål har haft kostnader för ombud, biträde, utredning eller annat som skäligen behövts för att ta till vara sin rätt, efter ansökan, beviljas ersättning för kostnaderna om denne helt eller delvis har vunnit bifall till sina yrkanden.

Hur skälig ersättning för kostnader i mål om skatt ska bestämmas framgår av HFD 2019 ref. 16. För att den enskilde ska anses skäligen ha behövt ombud för att ta till vara sin rätt krävs enligt förarbetena att det ska ha förelagat ett verkligt behov av sakkunnig hjälp. Skälighetsbedömningen avser både hjälpbehovet i sig och kostnadernas storlek. För att avgöra om den yrkade ersättningen är skälig måste kostnaderna således ställas i relation till det hjälpbehov som den enskilde har haft. Därvid bör, förutom skattefrågans svårighetsgrad, även sådana omständigheter som utredningens omfattning och det omtvistade skattebeloppets storlek beaktas. När det gäller kostnader för ombud måste skälighetsbedömningen vidare ta sikte både på antalet nedlagda timmar och på timkostnaden.

Momsgruppen har vunnit bifall till sitt överklagande på så sätt att Skatteverkets omprövningsbeslut har undanröjts. Det finns därmed förutsättningar

för att bevilja momsgruppen ersättning för kostnader i målet hos förvaltningsrätten. Momsgruppen har yrkat ersättning för ombudskostnader om 226 375 kronor avseende 38,75 timmars arbete.

Förvaltningsrätten bedömer att momsgruppen har haft behov av ombud för att tillvarata sin rätt. Det kan konstateras att den genomsnittliga timdebiteringen ligger på en hög nivå då ombud med expertkompetens har anlåtats. Detta får till följd att antalet nedlagda timmar borde bli färre jämfört med om ett mindre erfaret ombud hade anlåtats. Härvid anser förvaltningsrätten, med hänsyn till målets art, att de uppgivna timkostnaderna framstår som skäliga i sig. Tiden som ombuden har lagt ner i ärendet överstiger dock vad som kan anses som skäligt. Vid denna bedömning har förvaltningsrätten beaktat att skriftväxlingen i målet inte har varit av någon större omfattning och att inlagorna till viss del upprepar vad som redan anförts i ärendet hos Skatteverket. Momsgruppens argumentation kring det som föranlett bifall, d.v.s. frågan om Skatteverkets kommunikationsskyldighet, bedöms inte heller ha krävt någon särskild juridisk expertis. Mot den bakgrunden anser förvaltningsrätten att momsgruppen ska beviljas ersättning med skäliga 165 000 kronor avseende kostnader i förvaltningsrätten.

HUR MAN ÖVERKLAGAR

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

Madeleine Sjödin
Förvaltningsrättsfiskal

Nämndemännen Karl Pearsson, Sandra Rudeberg och Peter Siönäs har också deltagit i avgörandet.

Föredragande juristen Angelica Ländin har föredragit målet.

Omprövningsbeslut
Mervärdesskatt

171 94 SOLNA

Datum
2019-12-27Person-/organisationsnummer
663000-4270
Beslutsidentitet
MV1Handläggare i detta ärende
Silje Leksell
010-5745274
silje.leksell@skatteverket.seLITORINA V AB MOMSGRUPP
SERGELS TORG 12
111 57 STOCKHOLMFÖRVALTNINGSRÄTTEN
I STOCKHOLMINKOM: 2020-05-08
MÅLNR: 10029-20
AKTBIL: 20

Namn: LITORINA V AB MOMSGRUPP

Person-/organisationsnr: 663000-4270

Redovisningsperiod/-er: OKT - DEC 17

Ärendet gäller: Mervärdesskatt

Beslut

Skatteverket beslutar att

- neka avdrag för ingående skatt med 3 442 287 kr.

Skatteverket beslutar att fastställa skatt att betala enligt nedanstående sammanställning.

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

	Nu beslutade belopp	Tidigare beslutade belopp	Ändringsbelopp ¹
Skatt	986 545	-2 455 742	3 442 287
Skattetillägg			
		Summa	3 442 287
		Beräknad ränta ²	76 005
		Summa nettoändringsbelopp och beräknad ränta	3 518 292
Höjnings- ³ belopp:	3 442 287	Förfalldag: ⁴ 2020-01-27	
Sänkings- ³ belopp:			
Bankgiro: 5050-1055		OCR-nummer: 1666300042709	

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 avstämningdag - 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
2019-12-27Person-/organisationsnummer
663000-4270
Beslutsidentitet
MV1**Skäl för beslutet****Bakgrund**

Litorina V AB Momsgrupp, 663000-4270, (nedan "Ni", "Momsgruppen") består av medlemmarna Litorina V AB, 559068-5367, (nedan "LV"), Litorina V (A) AB, 559103-6537 ("LVA") och Litorina V Advisor AB, 559068-5375 ("LVM").

Av årsredovisning för LV för räkenskapsåret 1 juli 2016 till 31 december 2017 framgår att bolagets verksamhet är att förvärva, äga och realisera investeringar i onoterade bolag. Bolaget gör saminvesteringar med LVA och dessa två bolag utgör tillsammans "Fonden", vilket enligt litorina.se framgår är fonden Litorina V. Fonden Litorina V hade sin första stängning 14 augusti 2017.

Av årsredovisning för LVA för räkenskapsåret 1 juli 2016 till 31 december 2017 framgår att bolagets verksamhet är att förvärva, äga och realisera investeringar i onoterade bolag. Bolaget gör saminvesteringar med LV.

Av årsredovisning för LVM räkenskapsåret 1 juli 2016 till 31 december 2017 framgår att bolagets syfte är att agera investeringsrådgivare år LV och LVA.

Av årsredovisningen för LV respektive LVA framgår att Fonden ingått ett avtal den 7 december 2017 om att investera i Litorina V Investment AB.

Fondens huvudsakliga verksamhet är att göra onoterade aktie-och aktierelaterade kontrollinvesteringar i Norden. Enligt Litorinas hemsida (litorina.se) framgår att Litorina är ett private equity-bolag som förvärvar och industriellt utvecklar mindre och medelstora svenska och nordiska företag. Av hemsidan framgår även att "Litorina investerar i lönsamma nordiska företag med en omsättning om 200 - 1 000 Mkr och som har utvecklingspotential." Av hemsidan framgår att Litorina tillför värde till portföljbolagen, till exempel genom aktiviteter som försäljningstillväxt, expansion till nya marknader och segment, produktutveckling, förvärv, operativa förbättringar m.m." "Litorina överväger en avyttring när den strategiska planen implementerats och ett betydande långsiktigt värde har skapats. Litorina äger normalt bolagen i 5-7 år och en avyttring sker oftast genom försäljning till en industriell aktör, via börsintroduktion eller genom försäljning till en annan finansiell aktör." (litorina.se, Hur vi arbetar).

Enligt uppgifter lämnade i samband med registrering av momsgrupp och skatteregistreringar hos Skatteverket har ni angett att Litorina V AB momsgrupp avser att driva verksamhet som består i att direkt eller indirekt äga och förvalta fast och lös egendom samt bedriva investeringsverksamhet inom Norden och Baltikum samt därmed förenlig verksamhet, innefattande tillhandahållande av konsulttjänster inom rådgivning avseende fast och lös egendom till nordiska och baltiska bolag. Vidare uppgav ni att Momsgruppen anser sig bedriva sådan verksamhet som konstituerar att den ska anses bedriva fondbolagsverksamhet i enlighet med Skatteverkets ställningstagande

Datum
2019-12-27Person-/organisationsnummer
663000-4270
Beslutsidentitet
MV1

från 7 oktober 2016 " Holdingbolag- avdragsrätt för mervärdesskatt, dnr 131 435175-16/111.

Ni anger i upplysning till momsdeklaration i redovisningsperioden oktober-december 2017 att er verksamhet består i utveckling av operativa bolag, "Portföljbolag". Ni skriver vidare att förvärv och avyttringar av Portföljbolagen görs indirekt genom bolag ägda av Momsgruppen. LV och LVA (Fonden) ägde från slutet av år 2017 gemensamt ett bolag, Litorina V Investment AB, 559132-9676 (nedan "Holdingbolaget"). Holdingbolaget registrerades den 8 november 2017.

Enligt er kommer Momsgruppen tillhandahålla dels momspliktiga rådgivningstjänster och dels från moms undantagen utlåning mot ränta. Ni anger att rådgivningen kommer utföras av Momsgruppens anställda. Det framgår inte närmare av er skrivelse vilken gruppmedlem som kommer tillhandahålla dessa momspliktiga rådgivningstjänster. Ni anger i skrivelsen att rådgivningstjänsterna och utlåningen kommer prissättas marknadsmässigt och tillhandahållas Holdingbolaget. Ni har i svar till Skatteverket den 16 december 2019 angett att ni inte säkerställer att priset är marknadsmässigt i någon särskild ordning och att ni saknar skäl för att göra det.

Holdingbolaget och eventuellt andra holdingbolag finansierar sina förvärv av Portföljbolag genom lån från Momsgruppen samt tillskott från ägarna, enligt er uppgift. Vidare anger ni att Momsgruppen kommer erhålla utdelning från ägda bolag. Ni anser Momsgruppen vara ett aktivt holdingbolag i momshänseende utifrån angivna förutsättningar.

Ni har under 2017 inte haft någon utlåning, men har börjat tillhandahålla rådgivningstjänster. Fakturering av rådgivningstjänsterna anger ni ska ske i februari 2018. Även om ni anser att ni inte haft någon undantagen omsättning under 2017 anser ni att Momsgruppen har bedrivit blandad verksamhet under 2017 och därför har en begränsad avdragsrätt för ingående moms.

Av LVM:s årsredovisning för räkenskapsåret 1 juli 2016 till 31 december 2017 framgår att bolaget haft 7 031 215 kr i intäkt, vilket avser rådgivningsavgift.

Avdragsrätt och allokering av kostnader

Ni har analyserat era kostnader för att se om någon ingående moms kan hänföras direkt till den momspliktiga verksamheten. Ni anger att ni gjort ett inköp som därefter har vidarefakturerats med moms och anser att detta inköp är hänförligt till momspliktig omsättning i sin helhet. Ni har gjort avdrag med 3 308 kr i ingående moms på denna faktura.

Resterande kostnader anser ni vara hänförliga till verksamheten i stort. Ni anger att eftersom inköpen inte uteslutande går att hänföra till momspliktig verksamhet är Momsgruppens rätt att göra avdrag för ingående moms på inköpen begränsad. Ni har inte direkt hänfört någon av er ingående moms till undantagen eller icke-ekonomisk verksamhet.

Datum
2019-12-27Person-/organisationsnummer
663000-4270
Beslutsidentitet
MV1*Er tillämpade fördelningsnyckel*

För de kostnader ni anser utgöra allmänna omkostnader har ni vid beräkning av avdragsrätten utgått ifrån en omsättningsbaserad fördelningsnyckel (momspliktig omsättning/total omsättning). I er beräkning har ni inte beaktat utdelning. Eftersom ni inte har haft någon undantagen omsättning under året har ni gjort en preliminär beräkning utifrån 2018 års uppskattade omsättning. Enligt era prognoser kommer 2018 års momspliktiga omsättning uppgå till ca 500 000 kr medan ränteintäkterna beräknas till ca 40 000 kr. Er avdragsgilla andel ingående moms för allmänna omkostnader beräknar ni till 93 % (500 000/(500 000+40 000)).

Era fem största fakturor avseende ingående moms

Till skrivelsen har ni bilagt era fem beloppsmässigt största fakturor avseende ingående moms. Ni har ansett samtliga av dessa inköp utgöra allmänna omkostnader och har gjort avdrag med 93 % för ingående momsen på fakturorna. Insända fakturakopior är följande.

- Proskauer, fakturanr: 171402330, fakturatext: "Establishment and first closing of fund V", "legal services", beskattningsunderlag: 537 153,59 Euro, momsbelopp: 134 288 Euro (537 153,59x0,25). Med en valutakurs på 9,5353 (Riksbanken 2017-10-10) blir momsbeloppet i SEK: 1 280 476.

Skatteverket har bitt er beskriva vilken typ av juridisk rådgivning och vilka typer av avtal som har köpts in. Skatteverket har även bitt er förklara varför inköpet ska utgöra en allmän omkostnad i gruppen. Ni har inte kommit in med något svar inom angiven svarstid.

- Vinge, fakturanr: 1909407, fakturatext: "legal services as per specification". Av specifikationen framgår att tjänsterna avser "tax advice regarding Litorina's fund structure", rådgivning avs. bl.a. förberedelse av struktur, bildande momsgrupp, skatteregistreringar, svar på Skatteverkets frågor. Vidare avser fakturan "legal advice regarding Litorina's fund structure", rådgivning avs. bl.a. kommentarer på olika investeringsavtal, implementering av fondstruktur, skapande av aktieägaravtal, "closing activities" m.m. Fakturan avser även "regulatory advice regarding Litorina's fund structure", rådgivning avseende utkast till Finansinspektionen och kontakter med Finansinspektionen, Litorina och/eller Proskauer. Momsbelopp: 1 259 785 kr.

Ni har angett att denna faktura avser juridisk rådgivning inkl. skatterådgivning, regulatoriska frågor, finansiering och utformning av avtal för gruppens verksamhet. Skatteverket har bitt er utveckla vad ni menar med gruppens verksamhet i ert svar. Vidare har Skatteverket bitt er beskriva varför inköpet ska utgöra en allmän omkostnad i gruppen. Ni har inte kommit in med något svar inom angiven svarstid.

- McKinsey & Company, fakturanr: 5070, "professional fees for support "Project Pluto". Momsbelopp: 613 402 kr.

Datum
2019-12-27Person-/organisationsnummer
663000-4270
Beslutsidentitet
MV1

Ni har angett att fakturan avser affärsmässig analys av ett företag som momsgruppen övervägde att låta förvärva. Ni anger att något förvärv inte bedömdes vara aktuellt och anse därmed inte att inköpen anses vara förvärvskostnader, ni anser kostnaderna utgöra allmänna omkostnader i verksamheten.

- Litorina Capital Advisors AB, fakturanr 17-54, fakturatext: "establishment costs, Litorina travel expenses, Quest travel expenses, Swiss AIFMD costs (där AIFMD står för Direktivet om förvaltare av alternativa investeringsfonder), Data room cost, Other". Momsbelopp: 417 909 kr.

Skatteverket har bett er beskriva mer detaljerat vad kostnaderna avser samt varför inköpet ska utgöra en allmän omkostnad i gruppen. Ni har inte kommit in med något svar inom angiven svarstid.

- Proskauer, fakturanr.: 171402663, fakturatext: "second closing of fund V", beskattningsunderlag: 53 408,67 Euro, momsbelopp: 13 352 Euro (53 408,67*0,25). Med en valutakurs på 9,7223 (Riksbanken 2017-11-09) blir momsbeloppet i SEK: 129 812.

Skatteverket har bett er beskriva vilken typ av juridisk rådgivning och vilka typer av avtal som har köpts in. Skatteverket har även bett er förklara varför inköpet ska utgöra en allmän omkostnad i gruppen. Ni har inte kommit in med något svar inom angiven svarstid.

Vid användning av Riksbankens dagskurs enligt ovan så uppgår den ingående momsen på fakturorna till totalt 3 701 384 kr. Ni har yrkat avdrag med 93 % av den ingående momsen på fakturorna. 93 % av 3 701 384 är 3 442 287 kr.

Ni anger att total ingående moms under år 2017 uppgår till 4 295 108 kr. Ni har gjort avdrag med totalt 3 994 682 kr i momsdeklarationer år 2017. Av detta har ni gjort fullt avdrag avseende ett vidarefakturerat inköp med 3 308 kr. Av resterande belopp, 4 291 800 kr, har ni gjort avdrag med 93 % enligt er fördelningsnyckel, eftersom ni anser dessa inköp utgöra allmänna omkostnader. Avdrag för allmänna omkostnader uppgår därmed till 3 991 374 kr.

Svar på frågor, inkommet den 16 december 2019

Skatteverket sände den 28 oktober 2019 kompletterande frågor till er, där ni bl.a. ombads styrka er avdragsrätt för insända fakturor genom att förtydliga vad inköpen avser och varför kostnaderna ska utgöra allmänna omkostnader i er verksamhet. Svarstid var satt till den 15 november, ni bad om förlängd svarstid, vilket ni fick till den 25 november. Skatteverket fick inte in svar på frågorna och sände den 9 december ett övervägande till er, till den adress ni har registrerat hos Skatteverket. Den 16 december har ni sänt in svar på Skatteverkets frågor daterade 28 oktober.

I svar framgår att ni inte har ägt andra bolag än Investmentbolaget under 2017. Under år 2017 har inte Investmentbolaget eller eventuellt andra

Datum
2019-12-27Person-/organisationsnummer
663000-4270
Beslutsidentitet
MV1

dotterbolag i sin tur ägt bolag med verksamhet att köpa och sälja portföljbolag. Ni har inte vidarefakturerat samtliga av momsgruppens inköp under 2017. Som svar på varför ni inte har vidarefakturerat samtliga kostnader (tagit dessa kostnader) har ni angett att momsgruppen har gjort förvärven för sin momspliktiga verksamhet.

Ni har angett att priset för rådgivningstjänsterna överenskomms mellan köpare och säljare utifrån det kommersiella värde tjänsterna bedöms ha för köparen. Ni anger att ni inte säkerställer att priset är marknadsmässigt i någon särskild ordning, och anser inte att skäl finns för att säkerställa prissättning på särskilt sätt, t.ex. mot bakgrund av internprissättningsregler eller momsmässiga regler om omvärdering av beskattningsunderlag.

Avseende faktura från Proskauer med fakturanummer 171402330 anger ni att det avser etablering av momsgruppens verksamhet och första closing av Litorina. Faktura från Proskauer med nr 171402663 avser andra closing av Litorina. På tidigare frågor från Skatteverket avseende fakturorna från Proskauer har ni angett att fakturorna avser juridisk rådgivning och utformning av avtal vid etablering av momsgruppens verksamhet. Skatteverket har frågat vilken typ av juridisk rådgivning och vilka typer av avtal som har köpts in. Ni har svarat att ni tycker det är oklart vad Skatteverket menar med olika typer av rådgivning och avtal. Ni svarar att det rör sig om affärsjuridisk rådgivning och kommersiella avtal.

Ni anger att Proskauers arbete avser juridisk rådgivning vid etablering av momsgruppens verksamhet och anskaffning av kapital. Proskauers arbete har bl.a. omfattat upprättande av placeraravtal, granskning av legal opinions, granskning av fondstruktur och förhandlingar med investerare i Litorina. Ni anger att kostnader för att inleda en verksamhet är allmänna omkostnader med hänvisning till C-268/83 Rompelman. Ni hänvisar även till RR 2006-05-16, mål 1337-04, RÅ 2004 ref 60 och RÅ 2006 ref 19 och anger att kostnader i samband med kapitalanskaffning m.m. är hänförliga till den momspliktiga verksamheten. Ni bedömer att Proskauers tjänster i kapitalanskaffningen är helt jämförbara med juridisk rådgivning i samband med t.ex. nyemission vid en börsintroduktion för noterade bolag.

Avseende faktura från Vinge med fakturanr. 1909407 så har ni den 22 november 2019 sänt in en specifikation. Ni har i tidigare svar angett att fakturan avser juridisk rådgivning inkl. skatterådgivning, regulatoriska frågor, finansiering och utformning av avtal för gruppens verksamhet. Skatteverket bad er utveckla vad ni menar med gruppens verksamhet i svaret. Ni har svarat ekonomisk verksamhet enligt 4 kap. 1 § och 6 a kap. 1 § mervärdesskattelagen. Ni anger att tjänsterna från Vinge avser etablering av verksamhet och kapitalanskaffning för verksamheten. Ni anger att kostnader för att inleda en verksamhet är allmänna omkostnader med hänvisning till C-268/83 Rompelman. Ni hänvisar även till RR 2006-05-16, mål 1337-04, RÅ 2004 ref 60 och RÅ 2006 ref 19 och anger att kostnader i samband med kapitalanskaffning m.m. är hänförliga till den momspliktiga verksamheten.

Datum
2019-12-27Person-/organisationsnummer
663000-4270
Beslutsidentitet
MV1

Fakturan från Litorina Capital Advisors AB, fakturanr. 17-54, avser enligt fakturatexten "establishment costs", vilket specificeras med "Quest travel expenses, Litorina travel expenses, Swiss AIFMD costs, data room costs and other". Skatteverket har bitt er beskriva inköpen mer detaljerat. Ni har svarat att fakturan avser kostnader som Litorina Capital Advisors AB ådragit sig för momsgruppens räkning i samband med etablering av verksamheten och anskaffning av kapital. Ni anger att det rör sig om vidarefakturering av kostnader för momsgruppens verksamhet. Ni skriver att av förenklingsskäl har Litorina Capital Advisors AB behandlat vidarefaktureringen som en enda momspliktig tjänst. Ni anger att avseende de största posterna kan noteras att resekostnaderna avser resor för att möta potentiella investerare i Litorina och att kostnaderna för schweiziska tillstånd rör förutsättningarna för att erbjuda schweiziska intressenter möjlighet att investera i Litorina. Ni anger att kostnaderna har samband med etablering av gruppens verksamhet och anskaffning av kapital och därför utgör allmänna omkostnader.

Ni anger vidare i ert svar att avsikten är att avyttra portföljbolagen, vilket kan komma att ske genom att det förvärvande bolaget avyttrar aktierna i portföljbolaget. Ni skriver att det även kan förekomma att avyttring istället görs av bolag längre ned i ägandet, t.ex. genom avyttring från ett förvärvat bolag. Ni anger att inga avyttringar kommer att ske från bolag som ingår i momsgruppen. Ni anger även att momsgruppen kommer att uppbära utdelning från ägda bolagen. Ni anger även att intäkter vid direkt eller indirekt ägda bolags aktieavyttringar kan komma att utdelas till bolag inom momsgruppen.

Erinringar mot förslag till beslut

Ni har den 23 december kommit in med svar på Skatteverkets utsända förslag till beslut (nedan även övervägande) samt meddelande sänt i samband med förslag till beslut den 17 december.

Ni anger att ni inte före den 17 december 2019 tagit del av förslaget till beslut.

Ni hänvisar till er rätt att yttra er i ärende innan beslut fattas enligt 40 kap. 2 § skatteförfarandelagen. Ni skriver att Skatteverket anser att ni fått tillfälle att yttra er över förslag till beslut genom att svara på fråga från Skatteverket daterad 28 oktober 2019. Ni anger att det inte är möjligt att anse att ni har yttrat er över ett förslag till beslut som ni inte tagit del av.

Skatteverkets förslag till beslut grundar sig på att ni inte har svarat på Skatteverkets frågor. Ni menar att eftersom Skatteverket, enligt er, sände övervägandet till er den 17 december 2019 och ni svarade på Skatteverkets frågor den 16 december, så kan övervägandet inte innehålla de faktiska skäl och omständigheter som utgör grund för Skatteverkets beslut. Ni menar att ni inte fått möjlighet att yttra er över det faktiska förslaget till beslut.

Datum
2019-12-27Person-/organisationsnummer
663000-4270
Beslutsidentitet
MV1

Ni anför vidare att ni inte anser Skatteverkets frågor varit tydliga och att ni inte har förstått vad Skatteverket har efterfrågat. Ni skriver att Skatteverket inte har angett vad det är ni ska styrka eller på vilka grunder Skatteverket ifrågasätter avdragsrätten. Ni anser er därför ha svårt att veta vilka uppgifter som behöver lämnas för att ni ska kunna fullgöra bevisbördan avseende avdragsrätten. Vidare anger ni att ärendet har dragit ut på tiden på grund av Skatteverkets handläggning, att verket inledde sin utredning tretton månader efter att ni lämnat en upplysning till deklARATIONEN, vidare anger ni att det tog sju månader innan Skatteverket ställde kompletterande frågor.

Ni anger att ni inte haft möjlighet att få till ett regelrätt yttrande över förslaget till beslut på grund av den korta svarstiden. Ni anför dock att er redovisning har varit i enlighet med Skatteverkets riktlinjer. Ni hänvisar till Skatteverkets vägledning, bl.a. om vad som där skrivs om ett aktivt holdingbolag och avdragsrätt. Ni anger att momsgruppen har ett dotterbolag och även indirekt äger ett portföljbolag. Ni skriver att tjänster i form av rådgivningstjänster och viss utlåning tillhandahålls till dessa. Ni anser att momsgruppen uppfyller Skatteverkets krav på att utgöra ett aktivt holdingbolag. Ni skriver att eftersom tjänster tillhandahålls till samtliga ägda bolag bedriver momsgruppen ingen icke-ekonomisk verksamhet. Ni anser inte att det faktum att momsgruppen kan komma att uppbära utdelning begränsar avdragsrätten för allmänna kostnader, med hänvisning till C-333/91, Sofitam och C-142/99, Floridienne. Ni anger att det är ostridigt att den momsfria utlåningen begränsar momsgruppens avdragsrätt.

Ni anger att momsgruppens inköp under den aktuella perioden har avsett kapitalanskaffning och etablering av verksamheten i övrigt. Ni anför att sådana kostnader är avdragsgilla allmänna omkostnader. Ni hänvisar till Skatteverkets vägledning och citerar "EU-domstolen har konstaterat att kostnader för transaktioner som syftar till att förstärka ett företags kapital till förmån för dess ekonomiska verksamhet kan hänföras till företagets allmänna omkostnader. Avdragsrätt för ingående skatt föreligger därför vid inköp av tjänster i samband med nyemission och börsintroduktion".

Ni hänvisar till Skatteverkets ställningstagande med dnr 202 195456-19/111 och anger ett stycke där exempel ges för kostnader som kan ses som allmänna omkostnader i ett moderbolag i en koncern vars enda verksamhet består av att delta i förvaltningen av dotterbolagen, t.ex. kostnader för revisionsarbete, IT-system, nyemissionskostnader m.m.

Ni skriver att någon fakturering inte har skett under 2017 på grund av att inga portföljbolag ägdes vid den tidpunkten. Ni anger att avdragsrätt föreligger för förberedande verksamhet, med hänvisning till C-268/83, Rompelman och C-400/90 Brigitte Breitsohl). Ni skriver att det faktum att en verksamhet ännu inte har medfört omsättning inte betyder att den är att anses som icke-ekonomisk verksamhet.

Vidare anger ni att Skatteverket förefaller utgå ifrån att medlemmar i en momsgrupp ska anses utgöra separata verksamheter vid bedömning av

Datum
2019-12-27Person-/organisationsnummer
663000-4270
Beslutsidentitet
MV1

avdragsrätten. Ni skriver att detta är en missuppfattning och hänvisar till prop. 1997/98:148 s. 32 där det framgår att alla näringsidkare som ingår i en momsgrupp efter gruppregistrering ska anses som en enda näringsidkare i momshänseende och all verksamhet om bedrivs av de olika näringsidkaren i gruppen ska anses som en enda verksamhet bedriven av momsgruppen. Vidare hänvisar ni till att all omsättning av eller till någon av gruppens medlemmar momsmässigt ska anses ha gjorts av eller till momsgruppen, s. 33 i ovan nämnda proposition.

Lagar m.m.*Avdragsrätt*

Bank- och finansieringstjänster och tjänster för värdepappershandel undantas från moms enligt 3 kap. 9 § mervärdesskattelagen, 1994:200, ML.

Den som bedriver verksamhet som medför skattskyldighet får göra avdrag för ingående skatt som hänförs till förvärv eller import i verksamheten (8 kap. 3 § första stycket ML). Motsvarande bestämmelse finns i artikel 168 i EG:s mervärdesskattedirektiv (2006/112 EG).

I det fall den ingående skatten endast delvis avser förvärv eller import som medför avdragsrätt eller avser förvärv eller import som görs gemensamt för flera verksamheter, av vilka någon inte medför skattskyldighet, eller görs för en verksamhet som endast delvis medför skattskyldighet får avdrag göras endast för skatten på den del av ersättningen eller inköpspriset som hänförs till den del av förvärvet eller importen som medför avdragsrätt respektive hänförs till verksamhet som medför skattskyldighet. Om denna del inte kan fastställas får avdragsbeloppet i stället bestämmas genom en uppdelning efter skälig grund (8 kap. 13 § ML).

Rätt till avdrag för ingående skatt föreligger endast om den kan styrkas, enligt bestämmelser i 8 kap. 17, 19 och 20 §§ (8 kap. 5 § ML). Att den som begär avdrag för moms ska kunna styrka att villkoren för avdragsrätt är uppfyllda och särskilt att denne är en beskattningsbar person framgår även av EU-domstolens mål C-268/83, Rompelman, punkt 24.

Högsta förvaltningsdomstolen har ansett att avdragsrätt saknas för ingående skatt på kostnader i samband med försäljning av aktier. Frågan om avdragsrätt gällde ett moderbolag som tillhandahållit skattepliktiga tjänster mot ersättning till dotterbolaget. Domstolen konstaterade att de inköpta tjänsterna var direkt och omedelbart hänförliga till den skattefria försäljningen av aktier (RÅ 2010 ref. 56).

Ekonomisk verksamhet och beskattningsbar person

Med beskattningsbar person avses den som, oavsett på vilken plats, självständigt bedriver en ekonomisk verksamhet, oberoende av dess syfte eller resultat. Med ekonomisk verksamhet avses varje verksamhet som bedrivs av en producent, en handlare eller en tjänsteleverantör, inbegripet gruvdrift och jordbruksverksamhet samt verksamheter inom fria och därmed likställda yrken. Utnyttjande av materiella eller immateriella tillgångar i syfte att fortlöpande vinna intäkter därav ska särskilt betraktas som ekonomisk verksamhet (4 kap. 1 § mervärdesskattelagen [1994:200], ML). Motsvarande bestämmelser finns i artikel 9 och 10 i rådets direktiv

Datum
2019-12-27Person-/organisationsnummer
663000-4270
Beslutsidentitet
MV1

2006/112/EG om ett gemensamt system för mervärdesskatt, mervärdesskattedirektivet.

Vid tillämpningen av bestämmelserna i mervärdesskattelagen får två eller flera beskattningsbara personer, under de förutsättningar som anges i detta kapitel, anses som en enda beskattningsbar person (mervärdesskattegrupp) och den verksamhet som mervärdesskattegruppen bedriver anses som en enda verksamhet.

Huruvida mervärdesskattegruppens verksamhet ska anses medföra skattskyldighet följer av de allmänna bestämmelserna i 1 kap. 2 § första stycket 1 ML (6a kap 1 § ML).

Blandad verksamhet och verksamhet som faller utanför momsens tillämpningsområde

Ett företag vars verksamhet uteslutande avser försäljning av aktier och andra värdepapper ska anses ha begränsat sig till att förvalta en investeringsportfölj i likhet med en privat investerare. En sådan verksamhet faller utanför mervärdesskattedirektivets tillämpningsområde. Det gäller oavsett om verksamheten liknar en sådan som bedrivs av t.ex. en investeringsfond eller en pensionsfond. Det saknar även betydelse att försäljningen av andelar är mycket omfattande eller att rådgivningsfirmor anlitas i samband med en sådan försäljning (C-155/94 Wellcome Trust punkterna 36-37, C-77/01 EDM punkterna 60-61 och C-60/90 Polysar Investment Netherlands BV).

HFD har i målet RÅ 2010 ref 98 konstaterat att om en beskattningsbar person som också bedriver verksamhet som inte utgör omsättning i mervärdesskattelagens mening och om denna verksamhet är avskiljbar från den övriga verksamheten så måste en fördelning av avdragsrätten för den ingående skatten göras. EU-domstolen har för den situationen uttalat att det ankommer på medlemsstaterna att fastställa lämpliga metoder och kriterier som på ett objektivet sätt avspeglar den faktiska fördelningen av den ingående mervärdesskatten (mål C-437/06, Securenta, p. 31 och 39).

Av dom i mål C-515/07, VNLTO, framgår att mervärdesskattedirektivets bestämmelser om uttagsbeskattning vid användning av tillgång (artikel 26.1 a) och avdragsrätt (artikel 168) inte blir tillämpliga på användningen av varor och tjänster som en rörelse har anskaffat för annan verksamhet än den som den skattskyldige beskattas för. Mervärdesskatten på sådana varor och tjänster är nämligen inte avdragsgill när den hänförs till sådan verksamhet. Den verksamhet som bedömdes var en annan verksamhet än den som VNLTO beskattades för. Denna verksamhet bestod i att tillvarata föreningsmedlemmarnas allmänna intressen och ansågs i förevarande fall inte vara rörelsefrämmande, eftersom den utgjorde föreningens främsta verksamhetsföremål (punkt 39).

Ett holdingbolag som däremot deltar i förvaltningen av de bolag i vilka det har förvärvat andelar bedriver en ekonomisk verksamhet i den utsträckning som detta innebär genomförandet av transaktioner som är skattepliktiga. Sådana transaktioner kan bl.a. vara administrativa tjänster, finansiella tjänster, affärstjänster och tekniska tjänster som holdingbolaget tillhandahåller till sina dotterbolag (de förenade målen C-108/14, Larentia + Minerva, punkterna 20-21 och där angiven praxis).

Datum
2019-12-27Person-/organisationsnummer
663000-4270
Beslutsidentitet
MV1

Forts. ekonomisk verksamhet - ifall de har utlåning till koncernbolag som ska begränsa deras avdragsrätt

EU-domstolen har uttalat att räntor som uppbärs av ett holdingbolag som ersättning för lån som det beviljat bolag i vilka det äger andelar i inte ska undantas från mervärdesskattens tillämpningsområde eftersom betalningen av dessa räntor inte följer enbart av egendomsinnehavet utan utgör ersättning för tillhandahållande av kapital för tredje mans räkning (C-77/01 EDM punkt 65 samt C-306/94 Régie dauphinoise punkt 17). Domstolen uttalade vidare att ett holdingbolags årsvisa beviljande av räntebärande lån till bolag i vilka det äger andel liksom företagets placeringar på bankkonton eller i värdepapper såsom statsobligationer eller bankcertifikat, utgör ekonomisk verksamhet som bedrivs av en skattskyldig person i dennes egenskap av skattskyldig (EDM, punkt 70).

Allmänna omkostnader

Det måste finnas ett samband mellan avdragsrätt och skattskyldighet. I princip krävs det ett direkt och omedelbart samband mellan en viss ingående transaktion och en eller flera utgående transaktioner som medför rätt till avdrag. Avdragsrätt finns också vid förvärv som utgör sådana allmänna omkostnader som utgör en del av de kostnadskomponenter som ingår i priset för de varor eller tjänster som tillhandahålls. Sådana kostnader har nämligen ett direkt och omedelbart samband med den skattskyldiga personens samlade ekonomiska verksamhet (C-108/14 m.fl. Larentia + Minerva punkterna 23-24 och C-320/17 Marle Participations punkt 43).

Avdragsrätten förutsätter i princip ett direkt och omedelbart samband mellan en viss ingående transaktion och en eller flera utgående transaktioner som medför rätt till avdrag. Det gäller även för gemensamma förvärv. Avdragsrätt finns också vid förvärv som utgör sådana allmänna omkostnader som har ett direkt och omedelbart samband med hela den beskattningsbara personens verksamhet (C-98/98 Midland Bank punkterna 20, 24, 26 och 31 samt C-29/08 AB SKF punkt 60).

Ett holdingbolag som deltar i förvaltningen av det bolag i vilket det har förvärvat andelar bedriver en ekonomisk verksamhet. Kostnader för tjänster i samband med förvärvet av andelarna kan inte anses ha ett direkt och omedelbart samband med några utgående transaktioner. Däremot är kostnaderna för dessa tjänster en del av ett holdingbolags allmänna omkostnader. Om holdingbolaget har en ekonomisk verksamhet som består av att mot ersättning tillhandahålla skattepliktiga tjänster åt alla sina dotterbolag finns rätt till fullt avdrag för ingående skatt på kostnader som har samband med förvärvet av andelarna (C-16/00 Cibo punkterna 32-33 och C-108/14 m.fl. Larentia + Minerva punkt 28).

Omprövning avseende flera redovisningsperioder

Om en omprövning av ett beslut om skatteavdrag, arbetsgivaravgifter, mervärdesskatt eller punktskatt avser flera redovisningsperioder och det inte framgår vilka perioder skatten eller avgiften ska hänföras till, får en omprövning som beslutas under beskattningsåret hänföras till den senaste redovisningsperioden. Beslutas omprövningen efter beskattningsårets utgång, får ändringen hänföras till beskattningsårets sista period (66 kap. 35 § SFL).

Datum
2019-12-27Person-/organisationsnummer
663000-4270
Beslutsidentitet
MV1**Skatteverkets bedömning**

Av årsredovisningar för respektive medlem i momsgruppen framgår de olika verksamheter som bedrevs i Momsgruppen år 2017. Dessa utgör intern investeringsrådgivning inom gruppen (LVM), att förvärva, äga och realisera investeringar i onoterade bolag (LV och LVA genom Fonden). Utifrån angivna förutsättningar anser Skatteverket att dessa utgör icke-ekonomiska verksamheter som i sig inte berättigar till avdragsrätt för moms.

Ni har i skrivelse angett att Momsgruppens verksamhet består av tillhandahållande av rådgivning till Holdingbolaget samt utlåning till Holdingbolaget. Ni anser Momsgruppen vara ett aktivt holdingbolag i momshänseende. Det framgår inte att LV och LVA har deltagit i Holdingbolagets förvaltning genom att t.ex. tillhandahålla tjänster dit. Varken momspliktig rådgivning till Holdingbolaget eller utlåning till Holdingbolaget har fakturerats under 2017, men ni har angett att momspliktig rådgivning har tillhandahållits under år 2017.

Eftersom ni inte enbart bedriver momspliktig verksamhet krävs för avdragsrätt att ni, genom objektiva omständigheter, kan styrka att respektive inköp är kopplat till er momspliktiga verksamhet.

Ni har hänfört samtliga inköp år 2017, förutom en faktura med momsbeloppet 3 308 kr, till allmänna omkostnader och sänt in era fem största inköpsfakturor.

Inköp från Proskauer (nr 171402330) avser etablering och första stängning av fond V. Faktura från samma leverantör med fakturanr 171402663 avser "second closing of fund V". Ni anser kostnaderna vara hänförliga till den momspliktiga verksamheten. Skatteverket anser inte att ni har styrkt att dessa inköp är kopplade till Momsgruppens momspliktiga verksamhet, rådgivning.

Ni har angett att faktura från Vinge med fakturanr: 1909407, avser rådgivning m.m. för gruppens verksamhet. Ni anser kostnaderna avse etableringen av verksamheten och kapitalanskaffning till verksamheten. På frågan vad ni avser med verksamhet som inköpet har använts i, har ni angett ekonomisk verksamhet utifrån mervärdesskattelagen. Skatteverket anser inte att ni har styrkt att dessa inköp är kopplade till Momsgruppens momspliktiga verksamhet, rådgivning.

Ni anser att inköp från McKinsey & Company (fakturanr: 5070) avseende affärsmässig analys av ett företag som momsgruppen övervägde att förvärva utgör allmänna omkostnader i verksamheten. Skatteverket anser inte att ni har styrkt att detta inköp är kopplat till Momsgruppens momspliktiga verksamhet, rådgivning.

Ni anser att inköpet från Litorina Capital Advisors AB (fakturanr 17-54)

Datum
2019-12-27Person-/organisationsnummer
663000-4270
Beslutsidentitet
MV1

avser etableringen av verksamheten och kapitalanskaffning till verksamheten, vilket ni anser utgöra allmänna omkostnader. Skatteverket anser inte att ni har styrkt att dessa inköp är kopplade till Momsgruppens momspliktiga verksamhet, rådgivning.

Skatteverkets kommentarer till gruppens erinringar

Skatteverket har sänt ett förslag till beslut den 9 december 2019 där Skatteverket inte medger avdrag för aktuella fem fakturor eftersom momsgruppen inte har lämnat svar på Skatteverkets frågor och därmed inte styrkt sin avdragsrätt.

Den 16 december 2019 får Skatteverket in ett svar från er, som är allmänt hållet. Skatteverket anser inte att svaret styrker gruppens avdragsrätt för aktuella fakturor. Även om övervägandet inte hade sänts innan svaret mottogs, hade svaret inte medfört någon ändrad bedömning i bevisfrågan avseende avdragsrätt för aktuella fakturor. Grunden för Skatteverkets förslag till beslut hade således varit detsamma.

Den 17 december kom internt besked om att förslaget till beslut har kommit i retur (inkomststämplat hos Skatteverket den 16 december). När Skatteverket förstår att övervägandet är sänt till en felaktig adress skickar Skatteverket övervägandet på nytt, via epost till den adress som gruppen sänt sitt svar den 16 december, detta för att på snabbast möjliga sätt ge gruppen ny möjlighet att ta del av och bemöta Skatteverkets övervägande. Övervägandet sänds även per post till den adress som anges i epostsignaturen i svar till Skatteverket den 16 december 2019.

Den 23 december 2019 svarar ni på Skatteverkets övervägande, i vilket det framgår att Skatteverket anser att gruppen inte har styrkt sin avdragsrätt. I detta svar styrks inte heller hur inköpen är använda i momsgruppens momspliktiga transaktioner.

Skatteverket tillägger att det är beklagligt att svarstiden blev relativt kort, men detta beror på att Momsgruppen inte har lämnat korrekta adressuppgifter till Skatteverket.

Ni måste för avdrag kunna styrka att aktuella inköp är kopplade till er momspliktiga verksamhet. Skatteverket anser inte att ni har gjort det. Skatteverket anser därmed inte att ni har rätt till yrkat avdrag på ingående moms om 3 442 287 kr.

Skatteverket har inte vidare utrett er fördelningsgrund och lägger era uppgifter till grund för avdrag för momsbeloppet 549 087 kr (3991 374-3 442 287).

Skatteverket hänför sänkningen till redovisningsperiod december 2017, med

08
00
SV
10
4765
SKV

Datum
2019-12-27Person-/organisationsnummer
663000-4270
Beslutsidentitet
MV1

stöd av 66 kap. 35 § SFL.

Detta beslut har förankrats hos en särskilt kvalificerad beslutsfattare.

Silje Leksell

Har du frågor kring beslutet, kontakta din handläggare. Kontaktuppgifter finns angivna på första sidan i beslutet.

Om du anser att beslutet är felaktigt kan du begära omprövning eller överklaga, se bilaga.

Datum
 2019-12-27

 Person-/organisationsnummer
 663000-4270
 Beslutsidentitet
 MV1

Specifikation

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

Redovisningsperiod	OKT - DEC 17		
Nu beslutade belopp			
Skatt	986 545		
Skattetillägg låg			
Skattetillägg mellan			
Skattetillägg hög			
Avgår tidigare beslutade belopp			
Skatt	-2 455 742		
Skattetillägg låg			
Skattetillägg mellan			
Skattetillägg hög			
Höjning/Sänkning			
Skatt	3 442 287		
Skattetillägg låg			
Skattetillägg mellan			
Skattetillägg hög			
Summa höjning/sänkning	3 442 287		

Information

Medför detta beslut sänkt skatt eller avgift och beslutet innebär pengar att återfå, betalar Skatteverket inte ut pengar som behövs för att täcka ett eventuellt underskott på skattekontot och/eller andra beslut som är fattade men som ännu inte ska ha betalats.

Medför detta beslut höjd skatt eller avgift som du ska betala, behåller Skatteverket, vid en eventuell utbetalning av överskott på skattekontot, så mycket pengar som behövs för betalning av beslutet, 64 kap. 4 § 3 skatteförordningen (SFL).

Betalning

På förfallodagen ska det finnas täckning på ditt skattekonto för beskattningsbelopp (höjningsbelopp) 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.

Payments to your tax account from abroad

Information on payments from abroad is available at www.skatteverket.se/paymentsfromabroad.

Skattetillägg

Du kan helt eller delvis befrias från skattetillägg om det är oskäligt att ta ut avgiften med fullt belopp.

Vid Skatteverkets bedömning av befrielse ska det särskilt beaktas om felaktigheten eller passiviteten kan antas ha berott på t.ex.

- ålder, hälsa eller något liknande förhållande
- en felbedömning av en regel eller betydelsen av de faktiska förhållandena.

Befrielse kan i vissa fall även medges om avgiften inte står i rimlig proportion till felaktigheten eller passiviteten, vid lång handläggningstid, när du även dömts till ansvar för brott enligt skattebrottslagen m.m.

Ett skattetillägg som har tagits ut för att du inte har lämnat någon mervärdesskattedeklaration ska tas bort om du kommer in med en deklARATION inom två månader från utgången av den månad då skattetillägget beslutades.

Bestämmelser om skattetillägg finns i 49 kap. skatteförordningen, SFL.

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

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. skattebetalningslagen, 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

Är du inte nöjd med Skatteverkets beslut kan du antingen begära omprövning av beslutet hos Skatteverket eller överklaga det till förvaltningsrätten. Oavsett om du begär omprövning eller överklagar måste du göra det skriftligt. Det går bra med vanligt brev eller e-post. Adresser framgår av beslutet.

Du ska lämna eller sända din skrivelse till Skatteverket oavsett om du begär omprövning eller överklagar.

Skrivelsen ska ha kommit in till Skatteverket senast det sjätte året efter utgången av det kalenderår då beskattningsåret har gått ut.

Om beslutet har meddelats efter den 30 juni det sjätte året efter utgången av det kalenderår då beskattningsåret har gått ut och du har fått del av det efter utgången av oktober månad samma år, får en begäran om omprövning eller ett överklagande komma in till Skatteverket inom två månader från den dag då du fick kännedom om beslutet.

Om du har påförts skattetillägg får du, även om de nämnda tidsfristerna har gått ut, begära omprövning eller överklaga beslutet om skattetillägg så länge beslutet i den fråga som föranlett skattetillägget inte har fått laga kraft.

I skrivelsen ska du ange

- vilket beslut du vill ha ändrat (ange ärendets diarienummer eller beslutsidentitet)
- om skrivelsen är en begäran om omprövning eller ett överklagande
- hur du vill att beslutet ska ändras
- de omständigheter och bevis du vill åberopa
- ditt person-/organisationsnummer
- din adress, telefonnummer och e-post.

Särskilt om omprövning

Du bör underteckna din begäran om omprövning. Gäller det en juridisk person bör skrivelsen vara undertecknad av behörig ställföreträdare. Om skrivelsen inte är undertecknad kan Skatteverket komma att förelägga den som begär omprövning att underteckna skrivelsen. Om du anlitar ombud ska ombudet ha fullmakt. Om Skatteverket så begär kan du eller ombudet behöva skicka in en kopia eller behöva uppvisa skriftlig fullmakt i original. Bli du inte nöjd med omprövningsbeslutet kan du begära omprövning på nytt eller överklaga beslutet.

Särskilt om överklagande

Även om du ska lämna eller sända ett överklagande till Skatteverket ska skrivelsen vara ställd till förvaltningsrätten. Väljer du att överklaga beslutet ska Skatteverket, utom i vissa speciella undantagsfall, först ompröva sitt beslut och därefter, om beslutet inte ändras så som du begär, överlämna överklagandet till förvaltningsrätten.



Hur man överklagar

FR-11

Vill du att beslutet ska ändras i någon del kan du överklaga. Här får du veta hur det går till.

Överklaga skriftligt inom 2 månader

Tiden räknas oftast från den dag som du fick del av det skriftliga beslutet. I vissa fall räknas tiden i stället från beslutets datum. Det gäller om beslutet avkunnades vid en muntlig förhandling, eller om rätten vid förhandlingen gav besked om datum för beslutet.

För en part som företräder det allmänna (till exempel myndigheter) räknas tiden alltid från den dag domstolen meddelade beslutet.

Observera att överklagandet måste ha kommit in till domstolen när tiden går ut.

Vilken dag går tiden ut?

Oftast är sista dagen för överklagande exakt 2 månader från det datum som tiden börjar räknas.
Exempel: Du fick del av beslutet den 21 december
→ tiden går ut den 21 februari.

Om samma datum inte finns i slutmånaden går tiden i stället ut på slutmånadens sista dag.

Exempel: Du fick del av beslutet den 31 december
→ tiden går ut den 28 februari.

Är sista dagen en lördag, söndag eller helgdag, mid-sommarafton, julafton eller nyårsafton, räcker det att överklagandet kommer in nästa vardag.

Så här gör du

1. Skriv förvaltningsrättens namn och målnummer.
2. Förklara varför du tycker att beslutet ska ändras och vilken ändring du vill ha.

3. Tala om vilka bevis du vill hänvisa till. Förklara vad du vill visa med varje bevis. Skicka med skriftliga bevis som inte redan finns i målet.

4. Lämna namn och personnummer eller organisationsnummer.

Lämna aktuella och fullständiga uppgifter om var domstolen kan nå dig: postadresser, e-postadresser och telefonnummer.

Om du har ett ombud, lämna också ombudets kontaktuppgifter.

5. Skicka eller lämna in överklagandet till förvaltningsrätten. Du hittar adressen i beslutet.

Vad händer sedan?

Förvaltningsrätten kontrollerar att överklagandet kommit in i rätt tid. Har det kommit in för sent avvisar domstolen överklagandet. Det innebär att beslutet gäller.

Om överklagandet kommit in i tid, skickar förvaltningsrätten överklagandet och alla handlingar i målet vidare till kammarrätten.

Har du tidigare fått brev genom förenklad delgivning kan även kammarrätten skicka brev på detta sätt.

Vill du veta mer?

Ta kontakt med förvaltningsrätten om du har frågor. Adress och telefonnummer finns på första sidan i beslutet.

Mer information finns på www.domstol.se.

HUR MAN ÖVERKLAGAR

Den som vill överklaga kammarrättens avgörande ska skriva till Högsta förvaltningsdomstolen. Skrivelsen ställs alltså till Högsta förvaltningsdomstolen *men ska skickas eller lämnas till kammarrätten*.

Överklagandet ska ha kommit in till kammarrätten *inom två månader* från den dag då klaganden fick del av beslutet. Tiden för överklagande för det allmänna räknas dock från den dag beslutet meddelades.

För en enskild klagande är sista dagen för överklagande två månader från den dag då han/hon fick del av kammarrättens beslut. Om klaganden fick del av kammarrättens beslut t.ex. den 30 juni måste skrivelsen med överklagande ha kommit in senast den 30 augusti. Om klaganden fick del av beslutet t.ex. den 31 juli, som inte har någon motsvarighet två månader senare, löper tiden i stället ut på slutmånadens sista dag, dvs. i det här exemplet den 30 september. Om sista dagen för överklagande infaller på en lördag, söndag eller helgdag, midsommar-, jul- eller nyårsafton, räcker det att skrivelsen kommer in nästa vardag.

För att ett överklagande ska kunna tas upp i Högsta förvaltningsdomstolen krävs att *prövningstillstånd* meddelas. Högsta förvaltningsdomstolen lämnar prövningstillstånd om det är av vikt för ledning av rättstillämpningen att överklagandet prövas eller om det finns synnerliga skäl till sådan prövning, såsom att det finns grund för resning eller att målets utgång i kammarrätten uppenbarligen beror på grovt förbiseende eller grovt misstag.

Om prövningstillstånd inte meddelas står kammarrättens beslut fast. Det är därför viktigt att det klart och tydligt framgår av överklagandet till Högsta förvaltningsdomstolen varför man anser att prövningstillstånd bör meddelas.

Om en part har överklagat beslutet får även motparten ge in ett överklagande, trots att den gällande tiden för överklagande gått ut. Ett sådant (anslutnings-) överklagande ska ges in inom en månad räknat från utgången av den tidigare överklagandetiden. Ett anslutningsöverklagande förfaller om det första överklagandet återkallas eller av annan anledning förfaller. Även när det gäller anslutningsöverklagande krävs prövningstillstånd.

Skrivelsen med överklagande ska innehålla följande uppgifter;

1. den klagandes namn, person-/organisationsnummer, postadress, e-postadress och telefonnummer till bostaden och mobiltelefon. Dessutom ska adress och telefonnummer till arbetsplatsen och eventuell annan plats där klaganden kan nå för delgivning lämnas om dessa uppgifter inte tidigare uppgetts i målet. Om klaganden anlitar ombud, ska ombudets namn, postadress, e-postadress, telefonnummer till arbetsplatsen och mobiltelefonnummer anges. Om någon person- eller adressuppgift ändras är det viktigt att anmälan snarast görs till Högsta förvaltningsdomstolen
2. det beslut som överklagas med uppgift om kammarrättens namn, målnummer samt dagen för beslutet
3. de skäl som klaganden vill åberopa för sin begäran om att få prövningstillstånd
4. den ändring av kammarrättens beslut som klaganden vill få till stånd och skälen för detta
5. de bevis som klaganden vill åberopa och vad han/hon vill styrka med varje särskilt bevis.