



KLAGANDE

Skatteverket

MOTPART

Mercedes-Benz Finans Sverige AB, 556509-8513

ÖVERKLAGAT AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten i Malmös dom den 20 januari 2020 i mål nr 1232-19,
se bilaga A

SAKEN

Mervärdesskatt 2016
Skattetillägg
Ersättning för kostnader

KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Kammarrätten bifaller Skatteverkets överklagande på så sätt att Mercedes-Benz Finans Sverige AB inte medges avdrag för ingående mervärdesskatt med 1 564 366 kr för beskattningsåret 2016.

Kammarrätten avslår Skatteverkets överklagande när det gäller skattetillägg.

Mercedes-Benz Finans Sverige AB beviljas ersättning för kostnader i förvaltningsrätten och i kammarrätten med sammanlagt 30 000 kr.

YRKANDEN M.M.

Skatteverket yrkar att kammarrätten, med ändring av förvaltningsrättens dom, fastställer Skatteverkets omprövningsbeslut från den 24 augusti 2018 och att beslutet om ersättning för kostnader upphävs. Någon ersättning för

kostnader i kammarrätten ska inte utgå. Skatteverket hänvisar till det som tidigare anförts och tillägger bl.a. följande.

En bruttoberäkning kan leda till snedvridning av avdragsrätten

Mercedes-Benz Finans Sverige AB:s (bolagets) verksamhet i affärsmässig mening är tillhandahållande av leasing, konsignationstjänster och lån vid avbetalningsköp. När de affärsmässiga intäkterna ska beräknas måste kostnaderna för att vinna dessa intäkter vara kända. Kostnader och intäkter ska matchas mot varandra för att det ska framgå vilken ställning bolaget har och för att det ska vara möjligt att beräkna hur stor vinst bolaget har gjort.

Huvudregeln i EU:s mervärdesskattedirektiv är att beräkna avdragsrätten vid gemensamma inköp genom att göra ett bråk där bruttobeloppet av bolagets samlade omsättning ställs mot bruttobeloppet av den skattepliktiga omsättningen. Metoden är schablonartad och bygger på presumptionen att kostnaderna i en verksamhet tas för att vinna intäkterna i verksamheten. I normalfallet är det rimligt att anta att en bruttoberäkning enligt huvudregeln kan antas ge ett skäligt resultat när den avdragsgilla andelen ska beräknas i en blandad verksamhet.

Bolagets verksamhet karaktäriseras av att bolaget köper in fordon som används för att utföra de tjänster som ger de egentliga affärsmässiga intäkterna. Hanteringen av objekten är alltså inte syftet utan ett medel för att kunna tillhandahålla tjänsterna. Objekten köps in och säljs för samma pris vid konsignation och avbetalningsköp. Vid leasing hyrs objektet ut och kostnaden som bolaget har för att köpa objektet amorteras under avtalets löptid. Det är leasingtjänsten samt i förekommande fall slutförsäljningen av objektet som ger bolagets affärsmässiga vinst och inte amorteringen på objektet. Det är tydligt att den affärsmässiga vinsten inte alls är i proportion till omsättningen om varuvärdena räknas med.

Det kan ifrågasättas om en bruttoberäkning i dessa fall leder till att den avdragsgilla andelen så långt som möjligt återspeglar hur resurserna förbrukas i verksamheten. När bolaget bestämmer vilket pris tjänsterna ska ha så är syftet att den affärsmässiga intäkten ska motsvara kostnaderna och en marginal. Bruttoberäkning innebär att omsättningar som affärsmässigt inte är intäkter ändå ges en betydande inverkan på avdragsrätten för ingående mervärdesskatt på gemensamma kostnader. Detta leder till en snedvridning av avdragsrätten (se Kammarrätten i Stockholms dom den 7 oktober 2014, mål nr 7099–7100-13, som gäller avbetalningsköp, Kammarrätten i Stockholms dom den 8 december 2015, mål nr 9914–9915-14, som gäller konsignation samt slutsatserna i EU-domstolens dom i mål C-183/13 Banco Mais, jfr punkterna 30–35 som gäller leasingverksamhet).

Om bolaget vill använda en bruttoberäkning är det rimligt att bolaget presenterar bevisning som styrker att en bruttoberäkning i detta fall på bästa sätt avspeglar hur de gemensamma inköpen förbrukas i den blandade verksamheten. Någon sådan bevisning har inte lämnats.

Förvaltningsrätten har inte prövat om bolaget har styrkt sin avdragsrätt
Förvaltningsrättens tolkning av Skatteverkets inställning synes bygga på att Skatteverkets beräkning är konstruerad för att inte alls ta hänsyn till förbrukning av resurser som är kopplad till inköp och försäljning av objekt. En nettobaserad beräkning innebär inte att Skatteverket helt bortser från gemensamma kostnader. Skatteverket anser att bolaget, som har bevisbördan för sin avdragsrätt, inte har kunnat visa att förbrukningen av gemensamma resurser är så betydande att det motiverar att varuvärdena inkluderas brutto i en beräkning av den avdragsgilla andelen. Förvaltningsrätten har inte prövat om bolaget faktiskt har visat att beräkningen ger ett skäligt resultat.

Förvaltningsrätten har prövat ett argument som Skatteverket inte har framfört

I stället för att pröva om bolaget har styrkt sin avdragsrätt, vilket enligt fast praxis är en förutsättning för få avdrag, prövar förvaltningsrätten om det är tillåtet att helt bortse från den faktiska användningen av gemensamma inköp när den avdragsgilla andelen ska fastställas. Detta argument har inte Skatteverket framfört. Enligt förvaltningsrätten saknar det betydelse att de aktuella omsättningarna inte skapar några intäkter eftersom avdragsrätten inte är beroende av ett bolags resultat (jfr EU-domstolens dom i mål C-153/17, Volkswagen Financial Services Ltd).

Eftersom huvuddelen av bolagets intäkter utgörs av mervärdesskattepliktiga tillhandahållanden finns inte någon risk att en nettoberäkning av den avdragsgilla andelen gemensamma inköp skulle medföra att ingen del blev avdragsgill trots att den kan antas förbrukas i en i och för sig skattepliktig transaktion. Domen gällande Volkswagen är inte relevant för att bedöma beräkningen i detta mål. Vidare är en nettoberäkning endast ett sätt att fastställa en avdragsgill andel. Den träffar inte vissa specifika kostnader eller utesluter dem från avdragsrätt, vilket förvaltningsrätten synes mena.

När det gäller bolagets konsignationsverksamhet görs även där inköp och vidareförsäljningar till inköpsvärdet. De omsättningar som sker i ett andra led har beaktats i den beslutade fördelningsmodellen eftersom den utgår från nettoomsättningen i konsignationsverksamheten som helhet. Invändningen från bolaget i denna del synes alltså vara ogrundad.

Bolaget anser att överklagandet ska avslås och yrkar ersättning för kostnader i kammarrätten med 67 595 kr. Bolaget hänvisar till det som tidigare anförts och tillägger bl.a. följande.

Bolaget har för de i målet aktuella perioderna använt den omsättningsbaserade fördelningsmetoden, vilken är huvudregel när avdragsgill andel

bestäms. Bolaget har använt de omsättningstal som följer av bolagets intäktsredovisning och som dessa belopp framgår av bolagets årsredovisning för inkomståret 2016. Underlaget för bolagets beräkning är således väl förankrat i objektiva konstaterbara fakta och har som sådana heller inte ifrågasatts av Skatteverket.

Det vilar på Skatteverket att presentera underlag för varför den alternativa fördelningsmetoden ger ett mer exakt resultat än den omsättningsbaserade metoden. Det ankommer sedan på bolaget att bemöta Skatteverkets argument genom hänvisning till resonemang, praxis och faktiska omständigheter. Om den utredning och de argument som Skatteverket presenterat, med hänsyn till bolagets invändningar, inte ger stöd för att den alternativa metoden garanterar ett mer exakt fastställande av avdragsrätten, faller man tillbaka till omsättningsmetoden. Att bolaget, såsom Skatteverket gör gällande, har en skyldighet att visa att omsättningsmetoden ger ett mer exakt resultat än den alternativa metoden, är fel och saknar stöd i praxis.

Förvaltningsrättens prövning av om det är förenligt med gemenskapsrätten att använda en fördelningsmetod som helt bortser från den faktiska användningen av gemensamma inköp när den avdragsgilla andelen ska fastställas är såväl relevant som korrekt. Huruvida Skatteverket framfört detta argument eller inte saknar i princip betydelse för domstolens prövning då denna inte är begränsad till de argument som en part anfört.

Skatteverkets resonemang och argumentation för en tillämpning av sin alternativa fördelningsmetod är generell och det saknas till stora delar helt förankring i den verksamhet som bolaget bedriver, vilka gemensamma kostnader som finns och hur dessa förbrukas i produktionen av bolagets utåtriktade transaktioner. Konsignationsfordon säljs med en vinstmarginal på vilken mervärdesskatt redovisas och inte, som Skatteverket antagit, till inköpspris. Relevansen av en stor del av Skatteverkets resonemang om vinstmarginal kan ifrågasättas och saknar självständig betydelse för

bedömningen av avdragsrätten. EU-domstolen har i Volkswagenmålet uttalat att omständigheten att fordon sålts utan vinstmarginal saknar betydelse och inte innebär att gemensamma kostnader, som åtminstone till viss del uppkommit med anledning av försäljning av fordon, inte ska ses som kostnadskomponenter som ingår i priset för dessa transaktioner. Något konkret resonemang kopplat till hur de gemensamma kostnaderna konsumeras inom ramen för bolagets tillhandahållanden har inte presenterats av Skatteverket.

De gemensamma kostnaderna i bolagets verksamhet konsumeras i mycket stor omfattning inom ramen för bolagets utåtriktade transaktioner som medger avdragsrätt. Som exempel har bolagets IT-system, vilket utgör en mycket stor del av de gemensamma kostnaderna, anpassats och använts vid hanteringen av inköp och försäljning av fordon. Likaså arbetar bolagets personal till stor del med hanteringen av inköp och försäljning av fordon samt med åtgärder under pågående leasingperiod i form av hanteringen av de fordon som bolaget äger och leasar ut. En mycket stor del av de personalrelaterade gemensamma kostnaderna, som t.ex. utbildning av personal, personalvård, hyra av lokaler etc. konsumeras således inom ramen för bolagets mervärdesskattepliktiga transaktioner. En tillämpning av den alternativa fördelningsmetod som Skatteverket förespråkar speglar därför inte hur de gemensamma kostnaderna förbrukas i verksamheten på ett mer exakt sätt än genom omsättningsmetoden.

Bolaget hänvisar till Kammarrätten i Stockholms dom den 18 februari 2021, mål nr 4334–4335-20.

SKÄLEN FÖR KAMMARRÄTTENS AVGÖRANDE

Bakgrund

Bolagets verksamhet består i att erbjuda finansieringslösningar för främst Mercedes-bilar som säljs genom återförsäljare. Bolaget erbjuder framför allt

leasingavtal och avbetalningsavtal. Bolaget arbetar även med ett lagerfinansieringssystem där bolaget finansierar återförsäljarnas lager genom konsignation fram till dess att ett fordon ska säljas till kund. Något förenklat kan sägas att bolagets verksamhet när det gäller leasing och lagerfinansiering är skattepliktig till mervärdesskatt medan tillhandahållandet av avbetalningsavtal är undantaget från skatteplikt. Bolaget bedriver alltså i mervärdesskatt hänseende blandad verksamhet, dvs. både verksamhet som är skattepliktig och verksamhet som är undantagen från skatteplikt.

Bolaget har för den blandade verksamheten haft gemensamma kostnader där det inte går att fastställa hur stor del av förvärven som har gjorts för den skattepliktiga delen av verksamheten. Denna del ska därför bestämmas genom uppdelning efter skälig grund i enlighet med 8 kap. 13 § mervärdesskattelagen (1994:200), ML. Frågan i målet är vilken fördelningsmetod som ska användas vid denna uppdelning.

Bolaget har som fördelningsmetod tillämpat omsättningsmetoden, med bolagets bruttoomsättning som grund vid beräkningen. Skatteverket anser att en justerad omsättningsmetod ska tillämpas, där det i stället, i princip, är bolagets nettoomsättning som ska användas som grund vid beräkningen.

Rättsliga utgångspunkter

Av 8 kap. 13 § ML framgår att vid s.k. blandad verksamhet får avdrag endast göras för den skatt som hänför sig till verksamhet som medför skattskyldighet och om denna del inte kan fastställas får avdragsbeloppet bestämmas genom uppdelning efter skälig grund.

En skälig grund kan vara t.ex. omsättningen, men en annan fördelningsgrund ska användas om denna ger ett mer exakt resultat. Uppdelningen ska så långt möjligt motsvara resursförbrukningen i de olika verksamhetsgrenarna (HFD 2014 ref. 18).

Mervärdesskatteområdet är harmoniserat inom EU, vilket innebär att bestämmelserna i ML ska tolkas i ljuset av direktiv 2006/112/EG, mervärdesskattedirektivet. Enligt artikel 173.1 mervärdesskattedirektivet ska för gemensamma förvärv fastställas den andel av mervärdesskatten som ska vara avdragsgill. Detta sker enligt artikel 174.1 genom en proportionering med ledning av den sammanlagda omsättningen per år avseende transaktioner som medför respektive inte medför rätt till avdrag.

I artikel 173.2 mervärdesskattedirektivet beskrivs ett antal alternativa metoder som medlemsstaterna kan använda. Medlemsstaterna får exempelvis enligt artikel 173.2 c tillåta eller ålägga den beskattningsbara personen att göra avdraget på grundval av användningen av alla eller en del av varorna och tjänsterna.

EU-domstolen har uttalat att när avdragets storlek ska beräknas i en blandad verksamhet, ska avdraget i princip beräknas på grundval av en andel som bestäms för alla transaktioner som genomförs av den skattskyldige personen med tillämpning av en omsättningsbaserad fördelningsmetod.

Medlemsstaterna får dock använda en annan beräkningsmetod än den omsättningsbaserade under förutsättning att den valda metoden säkerställer att den avdragsgilla andelen av ingående mervärdesskatt kan fastställas mer exakt än det som följer av den omsättningsbaserade metoden (se bl.a. C-332/14 Rey).

EU-domstolen har vidare uttalat att de alternativa bestämmelserna kan tillämpas i bestämda fall eftersom de framför allt syftar till att, genom beaktande av den specifika karaktären på den skattskyldiges olika verksamheter, ge medlemsstaterna möjlighet att uppnå mer exakta resultat vid beräkningen av den avdragsgilla andelen (se C-511/10 BLC Baumarkt).

Bevisbörda

Bolaget har använt sig av bruttoomsättningen vid beräkning av den avdragsgilla andelen mervärdesskatt som avser gemensamma kostnader. Metoden är den som föreskrivs i artikel 174.1 mervärdesskattedirektivet och metoden får som huvudregel anses leda till en skälig uppdelning. Som framgår ovan är Skatteverket av uppfattningen att bolaget skulle ha använt en justerad version av omsättningsmetoden. Även om den skattskyldige har bevisbördan för avdragsrätten i det ordinarie förfarandet får det i en sådan situation som den förevarande, där den skattskyldige har yrkat avdrag för ingående mervärdesskatt enligt den fördelningsgrund som förespråkas i mervärdesskattedirektivet och som i allmänhet får bedömas medföra en skälig uppdelning, anses åligga Skatteverket att göra sannolikt att en annan metod ger ett mer exakt resultat.

Skälig fördelningsmetod

Som framgår ovan består bolagets verksamhet huvudsakligen i att erbjuda finansieringslösningar för Mercedes-bilar genom leasing- och avbetalningsavtal samt ett lagerfinansieringssystem där bolaget finansierar återförsäljares lager genom konsignation.

En betydande del av bolagets totala bruttoomsättning avser skattepliktig försäljning av fordon. Trots detta kan det konstateras att bolagets egentliga intäkter, dvs. bolagets vinst, endast i mycket begränsad omfattning hänförs till denna omsättning. I stället består de egentliga intäkterna framför allt av skattefria ränteintäkter från avbetalningsköp, skattepliktiga leasingavgifter samt skattepliktiga konsignationsavgifter hänförliga till lagerfinansieringsverksamheten.

Eftersom bolagets skattepliktiga försäljning av fordon utgör en betydande del av bolagets totala bruttoomsättning innebär – mot bakgrund av vad som ovan konstaterats rörande bolagets egentliga intäkter – en fördelning utifrån

bruttoomsättningen att omsättning som affärsmässigt sett inte leder till intäkter i bolaget ges en betydande inverkan på bolagets avdragsrätt.

I bolagets fall ger en fördelning utifrån bruttoomsättningen bilden av att de gemensamma kostnaderna i bolaget till drygt 99 procent används i de mervärdesskattepliktiga verksamhetsgrenarna, främst leasing och lagerfinansiering, medan enbart en procent av kostnaderna är hänförliga till bolagets mervärdesskattefria verksamhet, huvudsakligen bestående i avbetalningsköp. Detta samtidigt som, för det fall man bortser från varuvärdena, bolagets mervärdesskattefria intäkter från avbetalningsköpen utgör närmare 33 procent av bolagets sammantagna intäkter.

Ovanstående medför att en tillämpning av bruttoomsättningen som fördelningsgrund i bolagets fall blir missvisande i förhållande till hur de mervärdesskattebärande kostnaderna rimligen förbrukas i verksamheten.

Att det i vissa fall kan vara nödvändigt att vid beräkning av avdragsrätten utesluta i och för sig skattepliktiga omsättningar, med hänsyn till att vissa omsättningar inte bidrar till någon vinst och att ett beaktande av dessa leder till ett missvisande resultat, finns stöd för i praxis från EU-domstolen, se mål C-183/13 Banco Mais SA.

Bolaget har invänt att en fördelningsgrund där man bortser från omsättningen från den skattepliktiga fordonsförsäljningen strider mot EU-domstolens avgörande i mål C-153/17, Volkswagen Financial Services Ltd.

I Volkswagen-målet bestod tillhandahållandena av en skattepliktig del och en från skatteplikt undantagen del. Företaget i det aktuella målet köpte in motorfordon och sålde dem vidare för inköpspris. Företaget tog ut en ränta på försäljningen. Vinsten på dessa transaktioner utgjordes enbart av räntan som var undantagen skatteplikt. Domstolen konstaterade att eftersom de allmänna kostnaderna, åtminstone i viss mån, faktiskt har uppkommit för

tillhandahållandet av fordon vilket utgör en beskattad transaktion var de nämnda kostnaderna som sådana en del av de kostnadskomponenter som ingick i priset för dessa transaktioner. En avdragsgill andel behövde därför fastställas (p. 44). Vidare slog domstolen fast att när metoderna för att beräkna avdragsrätten inte beaktar den omständigheten att de allmänna omkostnaderna faktiskt och inte i negligierbar utsträckning används för transaktioner som ger rätt till avdrag, kan det inte anses att dessa metoder på ett objektivet sätt avspeglar i vilken utsträckning de kostnader som uppkommit med anledning av förvärv av varor och tjänster med blandad användning hänför sig till dessa transaktioner (p. 57).

Kammarrätten konstaterar att omständigheterna i Volkswagen-målet var speciella på så sätt att om företagets omsättning av motorfordon räknades bort medförde detta att den ingående skatten på gemensamma inköp inte alls beaktades, trots att det ostridigt fanns skattepliktiga transaktioner i verksamheten.

I bolagets fall utgörs nettoomsättningen visserligen bl.a. av ränteintäkter som är undantagna från skatteplikt, men även, och till största delen, av skattepliktiga leasing- och konsignationsavgifter. Det finns därmed i bolagets fall inte samma risk för att en nettoberäkning av den avdragsgilla andelen skulle leda till att bolaget nekas avdrag för kostnader som i och för sig är hänförliga till skattepliktiga transaktioner. Kammarrätten anser i och med detta att omständigheterna i bolagets fall skiljer sig från dem i Volkswagen-målet. Volkswagen-målet kan enligt kammarrättens mening därför inte tillämpas som grund för ett ovillkorligt krav på att bolagets försäljning av fordon ska beaktas vid beräkningen av den avdragsgilla andelen.

Mot bakgrund av ovanstående bedömer kammarrätten att den av Skatteverket föreslagna fördelningen av den avdragsgilla andelen ingående mervärdesskatt avseende gemensamma kostnader, vilken uppgår till

närmare 67 procent, ger ett mer exakt resultat än den fördelning som bolaget har gjort. Skatteverket har därmed uppfyllt sin bevisbörda och Skatteverkets överklagande ska därför bifallas i denna del.

Skattetillägg

Som framgår ovan gör kammarrätten bedömningen att Skatteverket har gjort sannolikt att den av verket föreslagna fördelningsmetoden ger ett mer exakt resultat än den metod som bolaget har tillämpat. Kammarrätten bedömer dock inte att det klart framgår att bolaget, genom att yrka avdrag för ingående mervärdesskatt för gemensamma kostnader med stöd av omsättningsmetoden med utgångspunkt i bruttovärden, har lämnat en oriktig uppgift i aktuell inkomstdeklaration. Stöd saknas därför för att påföra bolaget skattetillägg. Förvaltningsrättens dom ska därmed fastställas i denna del.

Ersättning för kostnader

Skatteverket vinner delvis bifall till sin talan. Utgången i målet innebär att bolaget i viss mån har rätt till ersättning för sina kostnader i förvaltningsrätten och i kammarrätten. Kammarrätten anser att bolaget ska beviljas ersättning med sammanlagt skäligen 30 000 kr.

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

Åsa Ståhl

Maria Lindvall

Maria Fröberg
referent

/ Helen Ljungbeck



FÖRVALTNINGSRÄTTEN
I MALMÖ
Avdelning 2

DOM
2020-01-20
Meddelad i Malmö

Mål nr
1232-19

KLAGANDE

Mercedes-Benz Finans Sverige AB, 556509-8513
Box 50521
202 50 Malmö

MOTPART

Skatteverket

ÖVERKLAGAT BESLUT

Skatteverkets beslut den 24 augusti 2018 (MV13)

SAKEN

Mervärdesskatt redovisningsperioden december 2016
Skattetillägg
Ersättning för kostnader

FÖRVALTNINGSRÄTTENS AVGÖRANDE

Förvaltningsrätten bifaller överklagandet och upphäver Skatteverkets beslut avseende vägrat avdrag för ingående mervärdesskatt på gemensamma kostnader och därpå belöpande skattetillägg.

Förvaltningsrätten beviljar Mercedes-Benz Finans Sverige AB ersättning för kostnader i förvaltningsrätten med 90 000 kr.

BAKGRUND

Mercedes-Benz Finans Sverige AB (nedan kallat M-B Finans eller bolaget) är ett helägt dotterbolag till Mercedes-Benz Danmark A/S och ingår i Daimlerkoncernen. Koncernen tillverkar och säljer motorfordon av märket Mercedes-Benz.

M-B Finans bedriver verksamhet med kreditgivning i samband med fordonförsäljning. Bolaget finansierar främst Mercedes-Benz bilar som säljs genom auktoriserade Mercedes-Benz återförsäljare. Bolaget arbetar med tre huvudfinansieringstyper - avbetalningsavtal, finansiella leasingavtal och operationella leasingavtal. Bolaget arbetar även med ett lagerfinansierings-system, där bolaget finansierar återförsäljarnas lager som konsignation fram till dess att en bil ska säljas till en kund.

Efter att Skatteverket genomfört en granskning av bolagets redovisning av ingående mervärdesskatt under 2016 beslutade verket att, såvitt nu är i fråga, minska bolagets avdrag för ingående mervärdesskatt för redovisningsperioden december 2016 med 1 564 366 kr avseende gemensamma kostnader. Skatteverket beslutade vidare att påföra bolaget skattetillägg. Beslutet motiverades enligt vad som framgår av bilaga 1.

YRKANDEN M.M.

Bolaget yrkar att medges avdrag för ingående mervärdesskatt avseende gemensamma kostnader med i första hand ytterligare 1 564 366 kr och i andra hand ytterligare 1 409 686 kr. Bolaget yrkar vidare att befrias helt eller delvis från påfört skattetillägg avseende vägrat avdrag för mervärdesskatt på gemensamma kostnader. Bolaget yrkar även ersättning för sina biträdeskostnader i målet. Till stöd för sin talan anför bolaget i huvudsak följande.

Förstahandyrkandet

Bolaget bedriver en ur mervärdesskattesynpunkt blandad verksamhet. Avdragsrätten för den ingående mervärdesskatt som avser allmänna omkostnader ska därmed bestämmas efter skälig grund. Bolaget anser att avdragsrätten i första hand ska bestämmas genom att använda en fördelningsgrund som utgår från bolagets bruttoomsättning i enlighet med artikel 174.1 i mervärdesskattedirektivet. Bolagets uppfattning är att en sådan beräkningsmetod garanterar ett mer rättvisande resultat vid beräkningen av avdragsrätten än den justerade omsättningsmetod enligt artikel 173.2 c i mervärdesskattedirektivet som Skatteverket använt, eftersom den senare metoden inte beaktar bolagets faktiska och inte försumbara användning av de allmänna omkostnaderna i den del av verksamheten som består av tillhandahållande av fordon.

Bolagets allmänna omkostnader är kopplade till den löpande förvaltningen av bolagets hela verksamhet, såsom kostnader för utbildning och rekrytering av personal, underhåll och förbättring av IT-system samt hyra av lokaler och köp av kontorsmaterial etc. Samtliga dessa allmänna omkostnader används faktiskt och som ett naturligt led i bolagets hela verksamhet, inklusive den del av verksamheten som avser tillhandahållande av fordon.

Enligt EU-domstolens praxis, C-511/10 BLC Baumarkt p. 24, får en alternativ fördelningsgrund endast användas om denna garanteras ge ett mer exakt resultat än en rent omsättningsbaserad fördelningsmetod enligt artikel 174.1 mervärdesskattedirektivet. Bolaget har tillämpat en omsättningsbaserad fördelningsmetod. Det är Skatteverket som ska visa att den alternativa fördelningsmetoden verket förordar framför en rent omsättningsbaserad metod ger ett mer exakt resultat. Bolaget menar att Skatteverket inte har visat detta. Enligt bolagets uppfattning står dessutom den av Skatteverket använda fördelningsgrunden i strid med EU-rätten, både med anledning av hur mervärdesskattedirektivet implementerats i svensk rätt och utifrån praxis från

EU-domstolen. Sverige har inte införlivat artikel 173.2 c i mervärdesskattedirektivet i den nationella rätten. Skatteverket förefaller vara av uppfattningen att skrivningen i 8 kap. 13 § mervärdesskattelagen (1994:200) ska ses som en implementering i svensk rätt av den samlade reglering som följer av artikel 173-175 i mervärdesskattedirektivet. Enligt bolagets uppfattning står dock en sådan syn i direkt strid med såväl grundläggande krav på rätts-säkerhet som den faktiska systematiken i hur regleringen i direktivet har utformats. Eftersom artikel 173.2 c i mervärdesskattedirektivet inte har införts i svensk rätt kan den inte tillämpas till den skattskyldiges nackdel. Det är inte heller möjligt att med stöd av EU-domstolens avgörande i C-183/13, Banco Mais, mot den skattskyldiges vilja frångå en rent omsättningsbaserad fördelningsmetod, eftersom avgörandet grundar sig just på en tolkning av artikel 173.2 c i mervärdesskattedirektivet.

Av EU-domstolens slutsats i C-183/13 följer det vidare att det är förenligt med mervärdesskattedirektivet att vid beräkningen av avdragsrätten endast inkludera den del av leasinghyran som avser ränta, men att detta förutsätter att användningen av de allmänna omkostnaderna framför allt uppkommer med anledning av finansieringen och förvaltningen av leasingavtalen. Skatteverket har inte visat att denna förutsättning är uppfylld i förhållande till bolagets leasingverksamhet. Hanteringen av leasingobjekt konsumerar betydande kostnader i samband med såväl förvärvet som avyttringen av dessa. Det är inte heller korrekt att denna typ av kostnader endast är direkt hänförliga till leasingverksamheten och därför inte bör ha inkluderats i de allmänna omkostnaderna. Naturligtvis påverkas även storleken på kostnader av overheadkaraktär som t.ex. bokföringsarbetet och allmänna IT-kostnader av förekomsten av den omfattande hantering som bolaget har med anledning av förvärv och avyttringar av leasingobjekt. Det framstår därför som orimligt att vid beräkningen av bolagets avdragsrätt utesluta intäkterna från avyttring av objekt, liksom merparten av leasingavgifterna, då bolaget erhåller kostnadstäckning för en del av sina allmänna omkostnader just i form av dessa intäktsposter.

Det bör vidare beaktas att avgörandet i C-183/13 avsåg en affärsbank med sin huvudsakliga verksamhet inom från mervärdesskatt undantagna finansiella transaktioner medan bolagets verksamhet består i det närmaste uteslutande av mervärdesskattepliktiga tillhandahållanden. Eftersom alla de transaktioner bolaget utför inom försäljning och uthyrning av fordon utgör fullt normala och integrerade delar i bolagets verksamhet, och hela bolagets organisation är uppbyggd kring dessa transaktioner, är det uppenbart att användningen av de varor och tjänster med blandad användning rent faktiskt och i inte obetydlig omfattning måste anses ske även i den del av verksamheten som består av tillhandahållande av fordon.

EU-domstolen har i mål C-98/07, Nordania Finans, tagit ställning till frågan om avyttring av leasingobjekt och hanteringen av sådana intäkter vid beräkningen av avdragsrätten. EU-domstolen fann att ett leasingföretags intäkter från avyttringen av leasingobjekt efter leasingavtalets utgång ska inkluderas vid beräkningen av avdragsrätten för ingående mervärdesskatt, eftersom denna försäljning utgör en integrerad del av ett sådant företags normala ekonomiska verksamhet. Efter Skatteverkets beslut har rättsläget klargjorts ytterligare genom EU-domstolens avgörande i mål C-153/17, Volkswagen Financial Services, där domstolen återigen tagit ställning till hur den intäkt som avser avyttring av fordon inom ramen för en leasingrörelse ska hanteras vid beräkning av avdragsrätten för allmänna omkostnader. Domen, som avser en situation där en och samma part säljer en vara och lämnar en kredit till köparen som finansierar köpet av den aktuella varan, motsvarar helt bolagets avbetalningsverksamhet gentemot näringsidkare. Avgörandet utgör därmed ett klart stöd för varför det inte går att bortse från den mervärdesskattepliktiga omsättningen av sålda avbetalningsobjekt vid beräkningen av avdragsgill andel i aktuella fall.

Sammantaget anser bolaget att det klart har visats att Skatteverkets argumentation i det överklagade beslutet inte är förenlig med vare sig EU-rätten,

såsom den har implementerats i den svenska mervärdesskattelagen, avgörande fakta kring hur de allmänna omkostnaderna faktiskt förbrukas i bolagets verksamhet eller den nyare utvecklingen i EU-domstolens praxis. Bolagets förstahandsyrkande ska därför bifallas.

Andrahandsyrkandet

Bolaget anser i andra hand att avdragsrätten ska beräknas utifrån den justerade omsättningsmetod som Skatteverket har tillämpat, men med hänsyn tagen till avyttringen av leasing- och avbetalningsobjekt. Av EU-domstolens praxis, C-98/07 och C-153/17, följer att sådana avyttringar ska beaktas i beräkningen av avdragsgill andel eftersom försäljningen av fordonen vid slutet respektive starten av aktuella leasing- samt avbetalningsförsäljningar utgör en integrerad del av bolagets normala verksamhet och därmed faktiskt och i ej negligierbar utsträckning använder varor och tjänster med blandad användning, dvs allmänna omkostnader. En fördelningsmetod som inte tar hänsyn till den berörda varans ursprungliga värde vid varans leverans får inte tillämpas eftersom denna metod inte kan garantera en mer precis fördelning än den som skulle följa av tillämpningen av den omsättningsbaserade fördelningsnyckeln. EU-domstolens avgörande i mål C-183/13, som Skatteverket stödjer sig på i sin argumentation, ger inte stöd för att utesluta intäkterna från avyttringen av leasing- eller avbetalningsobjekt från beräkningen.

Skattetillägg

Till den del bolagets första- eller andrahandsyrkande bifalls föreligger ingen oriktig uppgift och därmed saknas förutsättningar att påföra skattetillägg. Skulle yrkandena inte till någon del bifallas, och oriktig uppgift således föreligger, finns förutsättningar till hel eller delvis nedsättning av skattetillägget. Bolaget måste anses ha haft berättigade skäl att anta att den gjorda redovisningen av mervärdesskatt under 2016 varit riktig då verksamheten till 99,20 procent varit mervärdesskattepliktig, vilket medger avrundning upp till 100 procent avdragsgill andel. Bolagets berättigade skäl måste anses

särskilt starka mot bakgrund av den praxis som bolaget hänvisar till som stöd för sin bedömning att dra av all ingående mervärdesskatt hänförlig till allmänna omkostnader.

Ersättning för kostnader

Bolaget har haft kostnader för biträde för att tillvarata sin rätt i målet. Rätt till ersättning föreligger därmed om bolagets yrkanden skulle vinna bifall helt eller delvis. Även för det fall bolagets yrkanden i målet inte till någon del skulle bifallas anser sig bolaget likväl ha rätt till ersättning för sina kostnader då den fråga som målet avser, bestämmande av avdragsrätten i en blandad verksamhet bestående av leasing och undantagen finansiell verksamhet, får anses vara en fråga där betydande oklarhet om rättsläget föreligger. Målet avser därmed en fråga av betydelse för rättstillämpningen.

Skatteverket, som med anledning av överklagandet omprövat sitt beslut, anser att överklagandet ska avslås. Verket hänvisar i första hand till utredningen och det överklagade beslutet samt tillägger bl.a. följande.

Den EU-rättsliga motsvarigheten till 8 kap. 13 § mervärdesskattelagen har närmast ansetts utgöras av artikel 173.2 c i mervärdesskattedirektivet (jfr SOU 1994:88 s. 263 f. och s. 267 f. samt prop. 1994/95 s. 125 f.). Skatteverkets beslut bygger alltså inte på direktivet som bolaget synes mena utan på bestämmelsen i 8 kap. 13 § mervärdesskattelagen som i sin tur får anses motsvara den bestämmelse i direktivet som ger en medlemsstat möjligheten att använda andra fördelningsgrunder än *pro rata* (artikel 174 och 175 i mervärdesskattedirektivet). Skatteverket anser även att bestämmelsen i 8 kap. 13 § mervärdesskattelagen inte förhindrar att en beskattningsbar person använder en omsättningsbaserad metod som strikt följer *pro rata*.

En medlemsstat som beräknar den avdragsgilla andelen enligt artikel 173.2c i mervärdesskattedirektivet har rätt att under vissa omständigheter borträkna

vissa intäkter från både täljare och nämnare i det allmänna bråk som fastställer den avdragsgilla andelen för förvärv med blandad användning. Skatteverket konstaterar att det vore fel att använda bruttovärdet av de tvistiga inköpen i en fördelningsnyckel som bygger på omsättningen eftersom inköp och vidareförsäljning av objekten ger en mycket stor påverkan på bruttoomsättningen samtidigt som bolaget inte har visat att en motsvarande förbrukning av blandade förvärv kan kopplas till dessa inköp och vidareförsäljningar. Det är bolaget som har att visa sin avdragsrätt liksom att omfattningen av avdragsrätten är beräknad på ett tillförlitligt sätt.

Skatteverket anser att det är rimligt att analysera förbrukningen av resurser i en verksamhet mot bakgrund av att resurserna ska användas för att vinna intäkter. Det bör då särskilt framhållas att inköp och försäljning av de objekt som bolaget vill ta med i bruttoberäkningen inte i sig skapar någon intäkt för bolaget utan endast är ett nollsummespel. I stället erhåller bolaget intäkter från leasingtjänsterna och från de räntor som inflyter från kreditgivningsverksamheten. Det anförda talar starkt för att det i principiell mening är vanskligt att ta med omsättningar som inte i sig motsvarar intäkter, när avdragsrätten ska beräknas i ljuset av resursförbrukningen.

Det är tydligt att avdragsrätten blir väsentligt högre om bruttoberäkning används. Skatteverket anser att bolaget måste göra sannolikt att en bruttoberäkning och den högre avdragsrätt som blir följderna kan motiveras utan att frångå principen att resursförbrukningen ska ligga till grund för avdragsrätten. I sak betyder det att bolaget ska visa att själva inköpet och försäljningen av ett objekt drar så betydande resurser att det motiverar det väsentligt högre mervärdesskatteavdraget som följer av en bruttoberäkning. Bolaget har inte visat att den påverkan som dessa varuvärden ger kan motiveras med förbrukning av allmänna resurser för inköpen respektive försäljningarna. Det är därför högst rimligt att korrigera bolagets fördelningsnyckel genom att inte räkna med varuvärdena.

Stöd för Skatteverkets beräkning och de principer som beräkningen ger uttryck för finns inte bara i Banco-Mais domen utan även i Kammarrätten i Stockholms domar i mål nr 4959—4960-15, 7099-7100-13 och 9914—9915-14. När det gäller den återopade domen i mål C-98/07 Nordania Finans, konstaterar Skatteverket att domstolen endast prövade om en försäljning av leasingobjekt kunde uteslutas från täljaren med stöd av undantaget för anläggningstillgångar i artikel 174.2 a i mervärdesskattedirektivet. Domen saknar därmed relevans för bedömningen i detta mål eftersom utgångspunkten för tvisten är att Skatteverket anser att *pro rata*-regeln inte ska tillämpas.

Domen C-153/17 Volkswagen Financial Services gäller sakförhållanden som på väsentliga punkter avviker från de som är aktuella här. Det är utrett att de avbetalningsköp som bolaget erbjuder för bolagets del innebär en utlåningstjänst som är undantagen från mervärdesskatt. Krediten ges mot säkerhet i objektet. Den löpande förvaltningen av avbetalningsköpen omfattar hanteringen av de utställda krediterna. Bolaget har inte visat att åtagandet som görs i samband med kreditgivning för att ge kunden möjlighet att genomföra ett avbetalningsköp också medför att skattepliktiga tjänster löpande tillhandahålls kunden. Bruttoberäkning av objektförsäljningarna i C-153/17 kan därför inte vara relevant för bedömningen av avdragsrätten för avbetalningsköp.

SKÄLEN FÖR AVGÖRANDET

I målet är ostridigt att M-B Finans under aktuella redovisningsperioder bedrivit s.k. blandad verksamhet. Blandad verksamhet innebär att det både görs skattepliktiga och undantagna omsättningar i en ekonomisk verksamhet. Avdragsrätten för ingående mervärdesskatt är begränsad till vad som är hänförligt till den del av verksamheten som medför skattskyldighet (8 kap. 3 § mervärdesskattelagen, förkortad ML). För förvärv som är gemensamma för verksamhetsgrenarna ska en uppdelning av den ingående mervärdes-

skatten ske. Om det inte går att avgöra hur stor del av förvärven som gjorts för den skattepliktiga delen, får avdragsbeloppet i stället bestämmas genom uppdelning efter skälig grund (8 kap. 13 § ML).

Vid beräkning av avdrag utifrån skälig grund enligt 8 kap. 13 § ML bör fördelning av skatten göras på ett sådant sätt att det mest rättvisande ekonomiska resultatet av fördelningen uppnås (jfr HFD 2014 ref. 18 I). Det medför att olika fördelningsgrunder kan bli aktuella i skilda situationer.

Bestämmelserna i ML ska så långt det är möjligt tolkas i överensstämmelse med de unionsrättsliga reglerna om mervärdesskatt och i ljuset av EU-domstolens praxis.

Mellan parterna är tvistigt hur den avdragsgilla andelen av bolagets ingående mervärdesskatt för gemensamma kostnader ska fastställas. Bolaget anser att samtliga skattepliktiga omsättningar ska beaktas vid beräkningen medan Skatteverkets uppfattning är att endast nettovärdet av dessa ska tas med. Detta eftersom det annars skulle uppstå en kraftig snedvridning vid beräkning av avdragsrätten i en verksamhet som omfattar både leasing och avbetalning.

Skatteverkets beräkningsmetod innebär att varuvärdet från bolagets skattepliktiga omsättningar har räknats bort, d v s värdet av avskrivningarna på leasingobjekten samt försäljningarna av fordon. Enligt Skatteverket ger varuvärdena en mycket stor påverkan på bruttoomsättningen samtidigt som bolaget inte har visat att en motsvarande förbrukning av blandade förvärv kan kopplas till dessa. Det kan således konstateras att även om Skatteverket – såsom förvaltningsrätten uppfattar verkets ståndpunkt – inte bestrider att en viss förbrukning av blandade förvärv sker med koppling till varuvärdena, den av verket tillämpade beräkningsmetoden inte beaktar en sådan användning.

Enligt vad som framgår av utredningen avser bolagets allmänna omkostnader bl.a. kostnader för marknadsföring, personalutgifter, lokaler samt IT-kostnader. Av vad bolaget fört fram i målet framstår det som sannolikt att en viss del av omkostnaderna kan hänföras till de aktuella tillhandahållandena. Även om det kan ifrågasättas om användningen av omkostnaderna står i proportion till den påverkan varuvärdena ger på omsättningen och därmed avdragsrätten finner förvaltningsrätten likväl att en fördelningsgrund som inte beaktar den faktiska användningen av de allmänna omkostnaderna för skattepliktiga transaktioner inte kan anses skälig. Att inköp och försäljning av objekten i fråga – såsom Skatteverket framhåller – inte i sig skapar någon intäkt för bolaget förändrar inte denna bedömning eftersom rätten till avdrag inte får göras beroende av resultatet av den beskattningsbara personens ekonomiska verksamhet (jfr EU-domstolens avgörande i mål C-153/17, Volkswagen Financial Services, punkterna 44-46). En sådan fördelningsgrund skulle vidare stå i strid med principen om skatteneutralitet.

Mot bakgrund av det anförda och i avsaknad av någon annan fördelningsnyckel som mer exakt visar hur de allmänna omkostnaderna har förbrukats i verksamheten får den av bolaget tillämpade fördelningsgrunden godtas och avdrag för ingående mervärdesskatt avseende dessa medges i enlighet med bolagets förstahandsyrkande.

Bedömningen ovan medför att något skattetillägg inte kan komma i fråga. Bolagets överklagande ska därför bifallas.

Ersättning för kostnader

Bolaget har fått bifall till sitt överklagande och är därför berättigat till ersättning för kostnader som bolaget skäligen behövt för att ta till vara sin rätt.

Bolaget yrkar ersättning för biträdeskostnader i förvaltningsrätten med 191 595 kr exklusive mervärdesskatt beräknade utifrån ett genomsnittligt

timarvode om 3 700 kr. Skatteverket anser att vid fullt bifall är ersättning motsvarande totalt 20 timmars arbete skäligt.

Förvaltningsrätten, som konstaterar att kostnadsersättningen inte innehåller vare sig någon närmare beskrivning eller någon tidsmässig specificering av de åtgärder som vidtagits för att ta till vara bolagets rätt, finner skäligt att medge ersättning för biträdeskostnader i förvaltningsrätten med 90 000 kr.

HUR MAN ÖVERKLAGAR, se bilaga 2 (FR-11)

Peter Kristiansson

I avgörandet har även deltagit nämndemännen Christer Arkemyr, Britt Liljekvist och Victor Skougaard.

Nancy Papazian har föredragit målet.

171 94 SOLNA

Handläggare i detta ärende
 Katrin Neljand
 010-5723145
 katrin.neljand@skatteverket.se

Omprövningsbeslut

Mervärdesskatt

1 (16)

Datum
 2018-08-24

Person-/organisationsnummer
 556509-8513
 Beslutsidentitet
 MV13

Mercedes-Benz Finans Sverige AB
 BOX 50521
 202 50 MALMÖ

FÖRVALTNINGSRÄTTEN
 MALMÖ

INKOM: 2019-01-31
 MÅLNR: 1232-19
 AKTBIL: 27

Namn: Mercedes-Benz Finans Sverige AB

Person-/organisationsnr: 556509-8513

Redovisningsperiod/-er: DEC 16

Ärendet gäller: Ingående och utgående mervärdesskatt; skattetillägg

Beslut

Skatteverket beslutar att

- neka avdrag med 1 564 366 kr avseende felaktigt avdragen ingående mervärdesskatt på gemensamma kostnader under år 2016
- öka er utgående mervärdesskatt med 11 830 019 kr avseende inköp från annat EU-land
- medge avdrag för ingående mervärdesskatt med 11 823 929 kr avseende inköp från annat EU-land
- avseende för stort avdrag för mervärdesskatt på gemensamma kostnader, ta ut skattetillägg med 20 % på ett underlag om 1 564 366 kr, d.v.s. med 312 873 kr. Efter nedsättning till tre fjärdedelar uppgår skattetillägget till 234 654 kr.
- avseende oredovisade inköp från annat EU-land, ta ut skattetillägg med 20 % på ett underlag om 6 090 kr, d.v.s. med 1 218 kr. Efter nedsättning till en fjärdedel uppgår skattetillägget till 304 kr.

Skatteverket bestämmer mervärdesskatt och skattetillägg för ovanstående period enligt vad som framgår av nedanstående sammanställning.

SKV 4765 10 sv 00 08

Datum
 2018-08-24

 Person-/organisationsnummer
 556509-8513
 Beslutsidentitet
 MV13

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

	Nu beslutade belopp	Tidigare beslutade belopp	Ändringsbelopp ¹
Skatt	-28 372 662	-29 943 118	1 570 456
Skattetillägg	234 958		234 958
		Summa	1 805 414
		Beräknad ränta ²	24 038
		Summa nettoändringsbelopp och beräknad ränta	1 829 452
Höjnings- ³ belopp:	1 805 414	Förfallodag: ⁴ 2018-09-26	
Sänkings- ³ belopp:			
Bankgiro:	5050-1055	OCR-nummer:	1655650985138

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 skattekotot efter senaste avstämningsdag - 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 förfallodag menas den dag betalning ska finnas bokförd på Skatteverkets bankgiro.

Skäl för beslutet
Bakgrund

Skatteverket har genomfört granskning av er redovisning av ingående mervärdesskatt under år 2016. Granskningen inleddes med att ni ombads att redogöra för er verksamhet och sända in kopior av typavtal med kunder. Ni ombads också att komma in med uppgifter om omsättning per verksamhetsgren samt en kopia av er resultatrapport av vilken intäkter och kostnader fördelade per konto framgick. Ni ombads också att redovisa för hur ni har hanterat avdraget för ingående mervärdesskatt, d.v.s. om ni har gjort fullt avdrag för ingående mervärdesskatt på samtliga inköp eller om ni har begränsat gjorda avdrag.

08 Ni har i era svar uppgett att er verksamhet består i att erbjuda
 00 finansieringslösningar för främst Mercedes bilar som säljs genom
 sv auktoriserade Mercedes-Benz återförsäljare. Bilarna importeras av Mercedes-
 10 Benz Sverige AB (hädanefter MBS) och står sedan på lager hos återförsäljarna
 tills återförsäljaren finner en kund som vill köpa en bil. Om kunden behöver
 finansiering av bilen kontaktar återförsäljaren er via en portal.

4765 Ni erbjuder tre huvudfinansieringstyper - avbetalningsavtal, finansiella
 leasingavtal och operationella leasingavtal. Ni har skickat in kopior av

Datum
2018-08-24Person-/organisationsnummer
556509-8513
Beslutsidentitet
MV13

typavtal för respektive leasing- och avbetalningsprodukt samt exempel på en inköpsfaktura och en försäljningsfaktura.

Förutom ovanstående produkter så arbetar ni även med ett lagerfinansieringssystem där ni finansierar återförsäljarnas lager som konsignation fram till dess att en bil ska säljas till en kund.

Lagerfinansieringsverksamhet/ Konsignation

Ni ingår avtal om lagerfordon och demobilar med återförsäljare. Återförsäljare beställer lagerfordon från MBS. MBS importerar önskade fordon och säljer dessa till er. Själva fordonet levereras till ert konsignationslager hos återförsäljaren. Ni får en faktura för fordonet från MBS.

Lagerfordon hölls av återförsäljare i konsignation för er tills återförsäljaren finner en kund och utnyttjar då sin rätt att förvärva lagerfordonet enligt Lagerfordonsavtalet. Nämda fakturering motsvarar beloppsmässigt det pris som ni har fått förvärva lagerfordonet från MBS. Ni fakturerar då återförsäljaren för lagerfordonet med mervärdesskatt. Ni har också skickat in en försäljningsfaktura till en återförsäljare som exempel.

Utöver denna fakturering upprättar ni löpande fakturor avseende s.k. konsignationsavgifter till återförsäljare. Konsignationsavgifterna består dels av en startavgift samt en månatlig avgift beroende på den tid lagerfordonet finns i konsignationslagret (lagerfinansieringsfordon är normalt finansierade hos er ca 1-6 månader). Motsvarande hantering gäller för demobilar men med den skillnaden att återförsäljare får använda fordonen för vissa närmare definierade demonstrationsändamål.

Ni har även kommit in med en specifikation "Sammanställning omsättning lagerfinansiering för år 2016". Enligt ovanstående sammanställning fördelar sig era intäkter från konsignationsförsäljning som följande

Intäkt	Belopp
Fakturering intern ÅF (konto 1561)	4 511 966 028,28 kr
Fakturering extern ÅF (konto 1556)	1 781 806 624,52 kr
Startavgift intern ÅF (konto 3335)	1 025 000,00 kr
Startavgift extern ÅF (konto 3330)	4 314 640,00 kr
Månatlig konsignation intern ÅF (konto 3475)	5 622 238,27 kr
<u>Månatlig konsignation extern ÅF (konto 3480)</u>	<u>10 929 108,53 kr</u>
Totalt	6 315 663 639,60 kr

Leasing

Vid leasing så köper ni bilarna av era återförsäljare för att sedan leasa ut dem till era kunder. Detta innebär att ni, om det är en konsignationsbil, först säljer bilen till återförsäljaren för att sedan köpa tillbaka bilen

SKV 4765 10 sv 00 08

Datum
2018-08-24Person-/organisationsnummer
556509-8513
Beslutsidentitet
MV13

från återförsäljaren så att ni därefter kan leasa ut bilen till kunden. Detta gäller oavsett om det är ett företag eller en privatperson som leasar fordonet.

Ni har vidare uppgett att er nettointäkt från leasingavtalen består av ränta och avgifter. Utöver detta fakturerar ni kunden även avskrivningen på leasingobjekten. De fakturerade avskrivningarna under året uppgick till 795 427 533, 68 kr.

Avbetalning

Vid avbetalningsköp till företagskunder så förvärvar kunden fordonet genom avbetalningsköp direkt från er. Ni har dessförinnan förvärvat fordonet från återförsäljaren. Ni säljer därefter objektet vidare till slutkunden för samma pris som ni köpt den, samtidigt som ni har bilen som säkerhet för lånet till kunden. Ni ställer sedan ut en faktura avseende försäljning av fordonet till företagskunden och redovisar mervärdesskatt på hela försäljningssumman vid tidpunkten för överlåtelsen. Ni ställer därefter ut månatliga avbetalningsavvier till företagskunden. Hanteringen omfattar även konsignationsfordon.

När det gäller avbetalningsobjekt till privatpersoner så säljs bilen direkt från återförsäljaren till kunden samtidigt som ett låneavtal upprättas med er. Detta gäller även konsignationsbilar.

Avseende ränteintäkter från avbetalningsverksamhet har ni uppgett att ni på grund av ett förbiseende inte har tagit upp intäkter om 72 718 110 kr som ni erhållit under 2016 i era mervärdesskattedeclarationer.

Omsättning år 2016

Ni har uppgett att er totala omsättning under år 2016 har varit 7 317 833 648 kr. Ni har också skickat in er resultaträkning och en råbalans per 31.12.2016 samt en sammanställning i excel-fil "Intäkternas fördelning" med uppdelning per inkomstslag. Av sammanställningen framgår följande

Intäkt Belopp

Ränteintäkter avbetalningskontrakt	72 718 109,67 kr
Intäkter leasingkontrakt	908 173 593,04 kr
Lagerfinansiering	6 301 700 244,88 kr
Övriga intäkter	14 833 270,88 kr
Intäkter service mm	15 081 508,04 kr
Försäljning/lösen totalt	<u>5 326 921,32 kr</u>
Totalt	7 317 833 647,83 kr

Skatteverket har därefter begärt att ni kommer in med förtydliganden angående vilka intäkter som ingår i de ovan angivna totalbeloppen samt vilka konton/kontogrupper som respektive intäkt/delintäkt har bokförts. Ni ombads

Datum
2018-08-24Person-/organisationsnummer
556509-8513
Beslutsidentitet
MV13

också att uppge vilka belopp som era nettointäkter i respektive verksamhet (leasing, avbetalning och lagerfinansiering) uppgick till samt om er objektförsäljning vid leasingverksamhet resulterade i en vinst eller förlust samt med vilket belopp.

Ni har i era svar uppgett att era nettointäkter under år 2016 fördelar sig enligt följande:

Mervärdesskattepliktiga intäkter där varuvärdet har räknats bort

112 746 059 kr leasingintäkter netto, dvs. ränta plus avgifter (konto 3199)
5 296 140 kr vinst från objektförsäljning (konto 3505, 3507, 3510, 3512)
21 890 986 kr konsignationsavgifter (konto 3330, 3335, 3475, 3480)
5 707 329 kr övriga intäkter (3735, 3745, 3755, 3765)
1 031 827 kr uppläggningsavgift avbetalning (konto 3305)

Mervärdesskattefria intäkter där varuvärdet har räknats bort

56 166 762 kr ränteintäkter avbetalningsverksamhet (delbelopp konto 3499)
607 876 kr övriga intäkter (konto 3760)
15 081 508 kr försäkringsförmedling (kontogrupp 3200)
30 780 kr övrig intäkt avbetalning (konto 3515, 3517)

Avdrag för ingående mervärdesskatt

Vad gäller avdrag för ingående mervärdesskatt under perioden har ni uppgett att ni har gjort fullt avdrag för ingående mervärdesskatt på samtliga mervärdesskattebärande inköp då ni har ansett att omsättningen i er verksamhet till 99 % har bestått av mervärdesskattepliktiga tjänster (intäkter från avbetalningsverksamhet på 72 718 109 kr/ total omsättning på 7 317 883 647 = 1%)

Mervärdesskatt på gemensamma inköp

Skatteverket bad er att lämna uppgift om er totala ingående mervärdesskatt på gemensamma kostnader under år 2016. Enligt ert svar från den 12 september 2017 uppgick er totala ingående mervärdesskatt på gemensamma kostnader till 3 048 408 kr.

Skatteverket bad er därefter att komma in med förtydliganden angående era gemensamma kostnader, dvs. vilken typ av kostnader ni bedömt vara gemensamma samt vilket belopp de enskilda kostnadsposterna har uppgått till. Anledningen till detta var att uppgifter i er insända sammanställning *Råbalans per 31.12.2016* tydde på att ni hade haft kostnader, som normalt utgör allmänna omkostnader, med ett högre belopp och att mervärdesskatten på dessa kostnader följaktligen skulle ha varit högre än ca tre miljoner kr.

Ni har i ert svar från den 26 april 2018 kommit in med justerade uppgifter avseende beloppet för era gemensamma kostnader samt en förklaring hur ni har räknat fram beloppet. Ni uppgav att det totala beloppet för era gemensamma

Datum
2018-08-24Person-/organisationsnummer
556509-8513
Beslutsidentitet
MV13

mervärdesskattebearnande kostnader under år 2016 var 18 902 045 kr och att mervärdesskatten (debiterad efter olika skattesatser) på dessa gemensamma kostnader uppgick till 4 689 348 kr.

~~Unionsinterna förvärv~~

~~Skatteverket har ställt frågor till er angående er redovisning av unionsinterna förvärv. Ni har i era svar uppgett att ni av förbiseende inte har redovisat följande förvärv från annat EU-land~~

Per	Leverantör	Belopp	Inköpet avser
Kv 1	Star Distribution GmbH	8 822 kr	kalendrar/ julklappar
Kv 1	Star Distribution GmbH	8 822 kr	kalendrar/ julklappar
Kv 2	EvoBuss GmbH	30 956 968 kr	fordon för vidareförsäljning
Kv 3	EvoBuss GmbH	9 268 809 kr	fordon för vidareförsäljning
Kv 3	Ejner Hessel A/S	7 021 277 kr	fordon för vidareförsäljning
Kv 4	Star Distribution GmbH	4 170 kr	kalendrar/ julklappar
Kv 4	Die Adventskalender GmbH	51 211 kr	adventskalendrar

~~Skatteverket har i förslag till beslut den 11 juli 2018 övervägt att neka er avdrag med 1 564 366 kr avseende felaktigt avdragen ingående mervärdesskatt, öka er utgående mervärdesskatt med 11 830 019 kr avseende inköp från annat EU-land och att medge avdrag för ingående mervärdesskatt med 11 823 929 kr avseende inköp från annat EU-land. Vidare övervägde Skatteverket att ta ut skattetillägg med 234 654 kr avseende för stort avdrag för mervärdesskatt på gemensamma kostnader och med 304 kr avseende oredovisade inköp från annat EU-land.~~

~~Ni har den 20 augusti 2018 kommit in med era synpunkter på Skatteverkets förslag till beslut. Av er skrivelse framgår att ni inte delar Skatteverkets bedömning och att ni motsätter sig de övervägda skattekonsekvenserna samt skattetillägg. För det fall Skatteverket fattar beslut i enlighet med övervägandet kommer ni överväga om beslutet ska överklagas.~~

Gällande rätt

Avdrag för ingående mervärdesskatt

Den som bedriver en verksamhet som medför skattskyldighet får göra avdrag för den ingående skatt som hänför sig till förvärv eller import i verksamheten (8 kap. 3 § 1 mervärdesskattelagen (1994:200), ML).

I de 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 hänför

Datum
2018-08-24Person-/organisationsnummer
556509-8513
Beslutsidentifitet
MV13

sig till den del av förvärvet eller importen som medför avdragsrätt respektive hänför sig till verksamhet som medför skattskyldighet. Om denna del inte kan fastställas, får avdragsbeloppet i stället bestämmas genom uppdelning efter skälig grund (8 kap. 13 § 1 ML).

Motsvarande bestämmelse till 8 kap. 13 § ML finns i rådets direktiv 2006/112/EG (mervärdesskattedirektivet).

Artikel 173

1. När varor och tjänster används av en beskattningsbar person såväl för transaktioner som avses i artiklarna 168, 169 och 170, vilka medför rätt till avdrag för mervärdesskatt, som för transaktioner som inte medför rätt till avdrag, ska bara den andel av mervärdesskatten vara avdragsgill som kan hänföras till de förstnämnda transaktionerna.

Den avdragsgilla andelen ska bestämmas i enlighet med artiklarna 174 och 175 för alla transaktioner som utförs av den beskattningsbara personen.

2. Medlemsstaterna får vidta följande åtgärder:

- tillåta den beskattningsbara personen att bestämma en andel för varje gren av sin verksamhet, om han för separata räkenskaper för varje verksamhetsgren,
- ålägga den beskattningsbara personen att bestämma en andel för varje verksamhetsgren och att föra separata räkenskaper för varje verksamhetsgren,
- tillåta eller ålägga den beskattningsbara personen att göra avdraget på grundval av användningen av alla eller en del av varorna och tjänsterna,
- tillåta eller ålägga den beskattningsbara personen att göra avdraget, i enlighet med bestämmelsen i punkt 1 första stycket, med avseende på alla varor och tjänster som används för alla transaktioner som avses där,
- föreskriva att mervärdesskatt som inte medför avdragsrätt hos den beskattningsbara personen och som är ringa inte skall beaktas vid beräkningen.

Artikel 174

1. Den avdragsgilla andelen ska vara resultatet av ett bråk bestående av följande belopp:

- I täljaren, det sammanlagda beloppet, exklusive mervärdesskatt, av den omsättning per år som kan hänföras till transaktioner som medför rätt till avdrag enligt artiklarna 168 och 169.
- I nämnaren, det sammanlagda beloppet, exklusive mervärdesskatt, av den omsättning per år som kan hänföras till transaktioner som ingår i täljaren och till transaktioner som inte medför rätt till avdrag.

Medlemsstaterna får i nämnaren inräkna beloppet av andra subventioner än sådana som är direkt knutna till priset på leveransen av varor eller tillhandahållandet av tjänster som avses i artikel 73.

2. Med avvikelse från punkt 1 skall vid beräkningen av den avdragsgilla andelen bortses från följande belopp:

- den omsättning som kan hänföras till leverans av investeringsvaror som används av den beskattningsbara personen i hans rörelse,

Datum
2018-08-24Person-/organisationsnummer
556509-8513
Beslutsidentitet
MV13

b) den omsättning som kan hänföras till transaktioner som har karaktären av bitransaktioner till fastighets- och finansiella transaktioner,
c) den omsättning som kan hänföras till de transaktioner som avses i artikel 135.1 b-g i de fall de har karaktären av bitransaktioner.

3. När medlemsstaterna utnyttjar möjligheten i artikel 191 att inte kräva justering med avseende på investeringsvaror, får de låta köpeskillingen vid avyttring av dessa varor ingå i den avdragsgilla andelen.

Artikel 175

1. Den avdragsgilla andelen ska bestämmas varje år och omräknas till ett procenttal, avrundat uppåt till nästa heltal (artikel 175.1 i mervärdesskattedirektivet).

EU-domstolen har i mål C-183/13 (Banco Mais) uttalat sig om tillämpningen av artikel 173.2 c (motsvarades av artikel 17.5 tredje stycket c i rådets sjätte direktiv 77/388/EEG, som var gällande för det år som var föremål för EU-domstolens prövning). Banco Mais bedrev en verksamhet som bestod dels av billeasing, dels av annan finansiell verksamhet. Bolaget beräknade sin avdragsrätt för den ingående mervärdesskatt som var hänförlig till verksamhetsgemensamma kostnader genom användningen av ett allmänt bråk där omsättningen från samtliga mervärdesskattepliktiga transaktioner, inklusive leasingen, ställdes i relation till den totala omsättningen. Den portugisiska skattemyndigheten ansåg att denna metod ledde till ett missvisande resultat. Istället menade man att det var nödvändigt att från den skattepliktiga omsättningen räkna bort de hyror som tagits ut för att kompensera för leasingobjektens anskaffningskostnad. EU-domstolen fann att den beräkningsmodell som hävdades av den portugisiska skattemyndigheten var förenlig med direktivet. Domstolen uttalade b.la (punkt 33-34):

"Leasingtransaktioner som en bank genomför inom bilbranschen, såsom de som är aktuella i det nationella målet, kan visserligen förutsätta användning av vissa varor eller tjänster med blandad användning, exempelvis byggnader, elkonsumention eller vissa övergripande tjänster. En sådan användning uppkommer emellertid framför allt med anledning av finansiering och förvaltning av avtal som leasinggivaren ingår med sina kunder och inte med anledning av att fordon tillhandahålls. Det ankommer på den hänskjutande domstolen att pröva om så är fallet i det nationella målet. Under dessa omständigheter leder en beräkning av avdragsrätten enligt omsättningsmetoden - som beaktar de belopp som är hänförliga till den andel av hyror som betalas av kunderna och som används för att kompensera för tillhandahållandet av fordon - till att den avdragsgilla andel av ingående mervärdesskatt som fastställs blir mindre exakt än om den fastställs enligt den metod som tillämpats av Fazenda Pública. Genom den sistnämnda metoden beaktas endast den andel av hyror som motsvarar den ränta som utgör vederlag för leasinggivarens kostnader för finansiering och förvaltning av avtalen, eftersom de två sistnämnda uppgifterna förorsakar merparten av användningen av varor och tjänster med blandad användning för att genomföra leasingtransaktioner inom bilbranschen".

Datum
2018-08-24Person-/organisationsnummer
556509-8513
Beslutsidentitet
MV13*Omprövning av flera redovisningsperioder*

Ett omprövningsbeslut som avser mer än en redovisningsperiod och som görs efter beskattningsårets utgång får hänföras till beskattningsårets sista period (66 kap. 35 § skatteförfarandelagen (2011:1244), SFL).

Skattetillägg

Skattetillägg ska tas ut av den som på något annat sätt än muntligen under förfarandet har lämnat en oriktig uppgift till ledning för egen beskattning (49 kap. 4 § 1 stycket skatteförfarandelagen, 2011:1244 (SFL)).

En uppgift ska anses vara oriktig om det klart framgår att en lämnat uppgift är felaktig (49 kap. 5 § 1 stycket 1 punkten SFL).

Av 49 kap. 11 § SFL framgår det att skattetillägg ska tas ut med 20 procent av den skatt som, om den oriktiga uppgiften hade godtagits, skulle ha bestämts för eller felaktigt skulle ha tillgodoräknats den som har lämnat uppgiften.

Av 51 kap. 1 § SFL framgår att Skatteverket ska besluta om hel eller delvis befrielse från en särskild avgift om det är oskäligt att ta ut avgiften med fullt belopp. Vid bedömningen ska det särskilt beaktas om,

1. den felaktighet eller passivitet som har lett till avgiften kan antas ha
 - a) berott på ålder, hälsa eller liknande förhållande,
 - b) berott på en felbedömning av en regel eller betydelsen av de faktiska förhållandena, eller
 - c) föranletts av vilseledande eller missvisande kontrolluppgifter,
2. avgiften inte står i rimlig proportion till felaktigheten eller passiviteten,
3. en oskäligt lång tid har gått efter det att Skatteverket har funnit anledning att anta att avgift ska tas ut utan att den som avgiften gäller kan lastas för dröjsmålet, eller
4. felaktigheten eller passiviteten även har medfört att den som avgiften gäller har fällts till ansvar för brott enligt skattebrottslagen (1971:69) eller blivit föremål för förverkande av utbyte av brottslig verksamhet enligt 36 kap. 1 b § brottsbalken.

Skatteverkets bedömning*Fördelningsgrund*

Av utredningen har framkommit att er verksamhet består av kreditgivning i samband med försäljning av personbilar och kommersiella fordon genom olika leasing- och avbetalningsprodukter. Ni bedriver även finansiering i form av konsignation av lager- och demonstrationsfordon för svenska återförsäljare. Ni bedriver därmed en s.k. blandad verksamhet med både mervärdesskattepliktiga och mervärdesskattefria tjänster. Detta innebär att

Datum
2018-08-24Person-/organisationsnummer
556509-8513
Beslutsidentitet
MV13

ni endast har avdragsrätt för ingående mervärdesskatt till den del den kan anses vara hänförlig till den mervärdesskattepliktiga delen av er verksamhet. För den ingående mervärdesskatt som är hänförlig till kostnader som är gemensamma för de mervärdesskattepliktiga och mervärdesskattefria delarna av er verksamhet ska avdragsrätten beräknas efter skälig grund.

Huvudregeln enligt mervärdesskattedirektivet är att använda årsomsättningen som fördelningsgrund för gemensamma kostnader. Medlemsstaterna tillåts dock att använda andra fördelningsgrunder, bl.a. fördelning på grundval av användningen av varorna eller tjänsterna. Syftet ska då vara att beakta den specifika karaktären hos vissa av den skattskyldiges verksamheter för att kunna uppnå mer exakta resultat vid fördelning av ingående mervärdesskatt.

EU domstolen har bekräftat att en medlemsstat har rätt att avvika från huvudregeln genom att ålägga en bank som bedriver leasingverksamhet att endast ta med den andel av hyrorna som motsvarar ränta och inte den del som avser amortering, om användningen av de inköpta varorna och tjänsterna framför allt uppkommer med anledning av finansieringen och förvaltningen av dessa avtal (se C-183/13, Banco Mais).

Av utredningen har framkommit att ni har gjort fullt avdrag för ingående mervärdesskatt på era inköp då ni ansett att er verksamhet till 99 % har varit mervärdesskattepliktig (ränteintäkter från avbetalningsverksamhet på 72 718 109 kr / total omsättning på 7 317 883 647 kr = 1%).

Ni har vid beräkning av er fördelningsgrund d.v.s. den avdragsgilla andelen av er ingående mervärdesskatt på gemensamma kostnader, utgått från bruttointäkter. Skatteverket anser att er beräkning av avdragsrätten enligt bruttometoden inte leder till ett skäligt avdrag i er verksamhet.

Skatteverket anser att det är nettobeloppen som ska beaktas vid beräkning av avdragsrätten för ingående mervärdesskatt för er verksamhet. Detta eftersom det annars skulle uppstå en kraftig snedvridning vid beräkning av avdragsrätten i en verksamhet som omfattar både leasing och avbetalning. Denna snedvridning kan illustreras med följande exempel.

Leasing

Ett avtal om finansiell leasing ingås med kund. Avtalet har en löptid på tre år. Leasingobjektet köps in av leasegivaren för 150, varvid denne gör fullt avdrag för den ingående mervärdesskatt som belöper på objektet. Den årliga leasinghyran uppgår till 50. Vid leasingtidens slut kommer objektet kunna avyttras för ett återstående restvärde om 30. Den totala mervärdesskattepliktiga omsättningen kommer därmed uppgå till 180 (50*3+30).

Avbetalning

Ett låneavtal ingås avseende en bil med tre års återbetalningstid. Långivaren betalar ut ett lån om 150 till låntagaren. Under de kommande tre åren kommer låntagaren att betala ett årligt belopp om 60 till långivaren, varav 10 utgör ränta och 50 utgör amortering på skulden. Den totala från mervärdesskatt undantagna omsättningen kommer att uppgå till 30 (10 * 3).

SKV 4765 10 sv 00 08

Datum
2018-08-24Person-/organisationsnummer
556509-8513
Beslutsidentitet
MV13

Amorteringen utgör inte omsättning.

För båda de ovan nämnda avtalen kommer säljaren att erhålla betalningar om sammanlagt 180 under en treårsperiod. I båda fallen kommer också den totala nettointäkten från avtalen att uppgå till sammanlagt 30. Vid användning av en omsättningsbaserad fördelningsgrund kommer dock den mervärdesskattepliktiga omsättningen från leasingen att uppgå till sammanlagt 180, vilket ställs mot en sammanlagd undantagen omsättning om 30 från avbetalningskontraktet.

Enligt Skatteverkets uppfattning framstår det därför som klart att en ren omsättningsbaserad fördelningsgrund för de gemensamma kostnaderna inte kommer att ge ett rättvisande resultat för ett bolag som bedriver blandad verksamhet i form av leasing och avbetalning. Skatteverket anser därför att er mervärdesskattepliktiga omsättning måste rensas på det belopp som motsvarar varuvärde, dvs. avskrivningarna från leasingobjekten och försäljning av fordon till återförsäljare.

Ni har under utredningens gång kommit in med uppgifter om era mervärdesskattepliktiga respektive mervärdesskattefria nettointäkter, se under rubriken *Bakgrund* ovan.

Avseende intäkter enligt konto 3305, som avser uppläggningsavgifter vid ingående av avbetalningsavtal, har ni ansett att dessa ska inkluderas i totalbeloppet för mervärdesskattepliktiga nettointäkter. Detta eftersom ni har fakturerat avgiften med mervärdesskatt. Skatteverket håller inte med er om denna bedömning utan anser att när ni har fakturerat kunder denna avgift med mervärdesskatt så har faktureringen varit felaktig. Avgiften som sådan är enligt Skatteverket undantagen från mervärdesskatt. För att beskattningsunderlaget för er utgående mervärdesskatt ska kunna minskas behöver ni ställa ut kreditfakturor.

Skatteverket anser att en skälig fördelningsgrund i er verksamhet ska beräknas enligt följande;

Mervärdesskattepliktiga intäkter där varuvärdet har räknats bort
112 746 059 kr leasingintäkter netto, dvs. ränta plus avgifter (konto 3199)
+ 5 296 140 kr vinst från objektförsäljning (konto 3505, 3507, 3510, 3512)
+21 890 986 kr konsignationsavgifter (konto 3330, 3335, 3475, 3480)
+ 5 707 329 kr övriga intäkter (3735, 3745, 3755, 3765)
=145 640 514 kr

Mervärdesskattefria intäkter där varuvärdet har räknats bort
56 166 762 kr ränteintäkter avbetalningsverksamhet (delbelopp konto 3499)
+ 607 876 kr övriga intäkter (konto 3760)
+ 15 081 508 kr försäkringsförmedling (kontogrupp 3200)
+ 30 780 kr övrig intäkt avbetalning (konto 3515, 3517)
+ 1 031 827 kr uppläggningsavgift avbetalning (konto 3305)
= 72 918 753 kr

08
00
sv
10
4765
SKV

Datum
2018-08-24Person-/organisationsnummer
556509-8513
Beslutsidentitet
MV13

Summa nettoomsättning 145 640 514 kr + 72 918 753 kr = 218 559 267 kr

Fördelningsgrund $\frac{145\,640\,514\text{ kr}}{218\,559\,267\text{ kr}} = 66,64\%$ *Gemensamma kostnader*

Ni har uppgett att totalbeloppet för era gemensamma kostnader under år 2016 var 18 902 045 kr och att mervärdesskatten på dessa gemensamma kostnader uppgick till 4 689 348 kr.

Av utredningen har framkommit att ni har gjort fullt avdrag för ingående mervärdesskatt på dessa kostnader. Skatteverket anser att avdragsrätt föreligger för 66,64 % av er ingående mervärdesskatt på de gemensamma kostnaderna, d.v.s. med 3 124 982 kr. Avdragsrätt föreligger därmed inte med 1 564 366 kr (4 689 348 kr - 3 124 982 kr).

Unionsinterna förvärv

Utredningen har visat att ni under år 2016 har gjort inköp från Tyskland och Danmark utan att förvärvsbeskatta er för dessa inköp i mervärdesskattedeclarationen. Den utgående mervärdesskatt på dessa inköp uppgår till 11 830 019 kr (47 320 079 kr * 0,25).

Ni har inte heller gjort något avdrag för ingående mervärdesskatt på dessa inköp. Ni har uppgett att inköpen från EvoBuss GmbH och Ejner Hessel A/S är hänförliga till er mervärdesskattepliktiga vidareförsäljning av fordon. Skatteverket anser därför att avdragsrätt föreligger för ingående mervärdesskatt på ovanstående inköp, d.v.s. med 11 811 764 kr.

Vad gäller inköp från Star Distribution GmbH och Die Adventskalender GmbH i Tyskland har ni uppgett att inköpen har avsett kalendrar och julklappar. Skatteverket anser att kostnader för dessa inköp, som uppgår till 73 025 kr, är att anse som gemensamma kostnader i er verksamhet och att avdragsrätten för den ingående mervärdesskatten ska begränsas till 12 166 kr (73 025 kr * 0,25 * 0,6664). Avdragsrätt föreligger därmed inte med 6 090 kr.

08
00
sv
10
4765
SKV**Skattetillägg**

Utredningen har bl.a. visat att ni vid beräkning av er fördelningsgrund har räknat med varuvärdet vilket har lett till att ni använt er av en högre procentsats vid beräkning av den avdragsgilla andelen av ingående mervärdesskatt på gemensamma kostnader än ni hade rätt till.

Genom att göra avdrag för gemensamma kostnader med ett betydligt högre

Datum
2018-08-24Person-/organisationsnummer
556509-8513
Beslutsidentitet
MV13

belopp än vad som av utredningen har framkommit som skäligt har ni lämnat en oriktig uppgift.

Skattetillägg ska beräknas på ett underlag som motsvarar den skatt som, om den oriktiga uppgiften hade godtagits, felaktigt skulle ha tillgodoräknats er.

Utredningen har visat att ni felaktigt gjort avdrag med 1 564 366 kronor (4 689 348- 3 124 982). Skattetillägg ska beräknas med 20 % på den oriktiga uppgiften och uppgår därmed till 312 873 kr.

Nedsättning ska dock medges med en fjärdedel med anledning av att skatten är avdragsgill så som en kostnad vid taxeringen. Skattetillägget uppgår därmed till 234 654 kr (312 873 x 0,75). För mer information om Skatteverkets uppfattning i denna fråga, vänligen se Skatteverkets ställningstagande dnr. 131 325504-15/111.

Vidare har ni gjort inköp från annat EU-land utan att redovisa utgående eller ingående mervärdesskatt i er mervärdesskattedeclaration. Genom att inte ha redovisat den utgående mervärdesskatten har ni lämnat en oriktig uppgift. Den oriktiga uppgiften uppgår till 11 830 019 kr. Den utgående och ingående mervärdesskatten avser i detta fall samma fråga och samma period. Skatteverket anser därför att den ingående mervärdesskatten ska kvittas mot den utgående mervärdesskatten. Eftersom ni endast har rätt till delvist avdrag för ingående mervärdesskatt ska skattetillägget beräknas med 20 % på den överskjutande utgående mervärdesskatten och befrielse ges ned till en fjärdedels skattetillägg (se Skatteverkets ställningstagande 131 232353-16/111).

Skatteverkets beräkning av skattetillägg i denna del framgår nedan

11 830 019 kr utgående mervärdesskatt
- 11 823 929 kr avdragsgill ingående mervärdesskatt
= 6 090 kr underlag för skattetillägg

Skattetillägg 20 % 1 218 kr.

Skattetillägget uppgår efter befrielse ned till en fjärdedel till 304 kr.

Skäl för ytterligare nedsättning eller befrielse har inte framkommit. Inte heller hinder för att ta ut skattetillägg.

Detta beslut har förankrats hos en särskilt kvalificerad beslutsfattare.

Katrin Neljand



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 beslutets datum.

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.